

Das Darlehen ist zur Zahlung 14 Tage nach Zugang der schriftlichen Annahmeerklärung und Bekanntgabe des Zahlungskontos oder Vorlage Ihrer Geldempfangsvollmacht fällig.

Es ist nur dann und nur insoweit zurückzuzahlen, als hinsichtlich der bevorschussten Gebühren eine rechtskräftige Kostenfestsetzung zu Gunsten unseres Mandanten erfolgt ist.

Unabhängig davon ist es auch dann zur sofortigen Rückzahlung mit gesetzlicher Verzinsung fällig, wenn der verfahrenseinleitende Schriftsatz mit dem Ihrer Vorschussanforderung zu Grunde liegenden Gegenstandswert nicht innerhalb von 3 Wochen beim Familiengericht eingegangen ist, der Vorschuss also bis dahin nicht zweckgerecht verwendet worden ist. Wird der verfahrenseinleitende Schriftsatz zwar fristgemäß eingereicht, erreicht der Gegenstandswert aber nicht den Wert der Vorschussforderung, ist die sich ergebende Differenz sofort zu erstatten.

Das Darlehen wird zinslos gewährt, solange sich Ihre Mandantin nicht mit der Rückzahlung in Rückstand befindet. Danach gilt der Zinsausspruch im Kostenfestsetzungsbeschluss, sofern eine Kostengrundscheidungsbeschluss erlassen wurde, ansonsten¹⁷ der gesetzliche Zinssatz.

Die Aufrechnung gegen den Rückzahlungsanspruch mit Gegenforderungen aller Art ist ausgeschlossen, außer sie sind schriftlich anerkannt oder rechtskräftig festgestellt.

Mit diesem Darlehensangebot ist die Bedürftigkeit ihrer Mandantin entfallen, sodass es ihr obliegt, dieses anzunehmen (BGH FamRZ 2000, 751, 753; AmtsG Kassel FuR 2010, 710; Herr FuR 2010, 658).

Mit kollegialen Grüßen

Dr. Thomas Herr, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Familienrecht, Kassel

¹⁷ Etwa im Falle der Nichtverwendung

Renate Perleberg-Köbel / Gösta Vollmer **Steuerstrafrecht in der Familie**

I. Einleitung

Steuerstrafrechtliche Aspekte können auch in Familiensachen häufig zu Bedeutung erwachsen. Das gilt bei bestehender Ehe und auch in der Trennungsphase. Man kann hier denken an das Vorspiegeln des nicht dauernd Getrenntlebens, an fälschlicherweise behauptete Unterhaltsleistungen bei der Geltendmachung des Realsplittings, an Nichtangabe von Kapitaleinkünften, an ein Scheinarbeitsverhältnis der Ehefrau in dem Unternehmen des Ehemannes oder an den Fall der Schwarzarbeit durch Verschweigen von Einkünften in der Unterhaltsberechnung.

So sind auch nicht selten generationenübergreifende Interessenkollisionen denkbar. So haben z. B. steuerpflichtige Kinder oder Enkel von ihren Eltern oder Großeltern vor Jahren Geldgeschenke erhalten, aber

aus familiären Gründen – sie wollten oder konnten die Schenkenden nicht fragen – weder die Schenkung erklärt noch die daraus resultierenden Kapitalerträge angegeben. Mit einiger Wahrscheinlichkeit würden dann die Eltern oder Großeltern der Strafverfolgung ausgesetzt sein. Man kann auch an Fälle des täglichen Lebens denken, wenn der spannende Roman als Fachbuch erworben und deklariert wird.

II. Ehepartner als Beteiligte im Steuerstrafverfahren

Nachfolgender Fall zeigt, wie es relativ einfach ist, in den Verdacht einer Steuerhinterziehung zu geraten.

Beispiel:

Ehemann M ist Unternehmer und Alleineigentümer einer Segelyacht. Für die Vertäfelung der Kajüte wird wertvolles Mahagoniholz verwendet. Die er-

forderlichen Arbeiten werden vom ausführenden Handwerker hingegen als Herstellung von Regalen im Lager des Unternehmens bezeichnet und so in das Rechnungswesen eingestellt. Anlässlich einer Außenprüfung fällt dem ermittelnden Finanzbeamten das wertvolle Holz in den Büchern auf und fragt nach. In diesem Fall sind nicht betriebliche Ausgaben als betriebliche Ausgaben/Aufwand verbucht worden. Die Steuern werden verkürzt. Beide Eheleute erklären die Zusammenveranlagung gemäß § 26 b EStG und unterzeichnen beide die Einkommensteuererklärung.

Lösung:

Hinsichtlich der Beteiligung der Ehefrau F im Strafverfahren des M ist zu differenzieren:

1. Wenn die mitsegelnde Ehefrau von der Fehlbuchung keine Kenntnis hatte, entfällt schon durch den fehlenden Vorsatz jegliche Teilnahme oder Mitäterschaft gemäß §§ 25, 27 StGB.¹

Der Vorwurf scheidet bereits an dem subjektiven Tatbestandsmerkmal.

2. Ehefrau F wusste von der Fehlbuchung:

a) Wegen der Kenntnis der Steuerhinterziehung weigert sich F, die gemeinsame Erklärung zu unterzeichnen. Ob der Ehemann von seiner Ehefrau überhaupt verlangen darf, dass seine Ehefrau die gemeinsame Erklärung unterschreibt, beantwortet das familienrechtliche Verhältnis. Gemäß § 1353 Abs. 1 S. 2 Hs. 2 BGB ist die Ehefrau verpflichtet, Ihre Unterschrift zu leisten.

Die Literatur² ist teilweise der Ansicht, dass die Ehefrau nicht verpflichtet sein kann, wegen der wahrheitswidrigen Bekundungen die Unterzeichnung der gemeinsamen Erklärung zu verweigern. Wenn nämlich lediglich der Ehemann unterzeichnet, führt die fehlende gemeinsame Erklärung unmittelbar zu Ermittlungen der Steuerfahndung gemäß § 208 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 AO. Die fehlende Unterschrift von F ist ein starkes Indiz für Unregelmäßigkeiten in der unternehmerischen Sphäre des M. Der Rechtsgedanke des § 52 StPO, das Zeugnisverweigerungsrecht aus persönlichen Gründen, droht missachtet zu werden, wenn es ein Verbot gegenüber dem mitunterzeichnenden Ehepartner gäbe, die gemeinsame Steuererklärung zu unterschreiben.

Die Rechtsprechung stützt diese Meinung der Literatur und geht richtigerweise davon aus, dass sich der jeweils unterschreibende Ehepartner nur solche Tatsachen erklärt, die ihn auch persönlich betreffen.³ Insbesondere die Rechtsprechung folgt daher dem

Gesetz, das gerade in den §§ 26 Abs. 1, 26 b EStG dem Prinzip der Individualbesteuerung folgt. Erst nach einer Ermittlung der Einkünfte bei beiden Ehegatten werden die Einkünfte bei der Zusammenveranlagung zusammen gerechnet und den Ehegatten gemeinsam zugerechnet.⁴

b) Trotz Kenntnis der Unrichtigkeit unterschreibt die Ehefrau die Steuererklärung. Unter Hinweis auf das oben genannte Prinzip der Individualbesteuerung wird die Ehefrau nicht allein durch die Mitunterzeichnung zum Teilnehmer einer Steuerhinterziehung.⁵ Für den Mitunterzeichner ist es auch kein Fall strafbarer Beihilfe. Es ist steuerstrafrechtlich unerheblich, dass die Angaben in der Steuererklärung eben nicht wahrheitsgemäß »nach bestem Wissen und Gewissen« erteilt worden sind, § 150 Abs. 2 AO.⁶

c) Eine Teilnahme der Ehefrau an der strafbaren Steuerhinterziehung des Ehemannes ist aber dann gegeben, wenn sich der Tatbeitrag der F nicht auf die bloße Leistung der Unterschrift unter die Erklärung beschränkt. Man denkt an die Fälle der psychischen Beihilfe durch Bestärkung des Tatentschlusses des Ehemannes oder an ein massives Eigeninteresse an dem Erfolg der Steuerhinterziehung (gemeinsame Vermögensbildung im Ausland). So schafft z. B. die F nicht unerhebliches Bargeld über die Grenze, obwohl das Passieren der grünen Grenze mittels Pkw seltener geworden ist. Schließlich beginnt die Fahndungszone schon ca. 100 km vor der Bundesgrenze.

III. Verfahrensfragen und Fehler im Rahmen der Steuerfahndung

Da die bloße Unterschriftsleistung keinen Anfangsverdacht einer Steuerverkürzung iSv § 152 Abs. 2 StPO, §§ 369, 370 AO begründet, ist auch die Einleitung eines Strafverfahrens gegen die lediglich mitunterzeichnende Ehefrau rechtswidrig, die aber nicht

1 Auf die strafrechtlichen Fragen wird auf die einschlägige Literatur verwiesen, z. B. Roxin, Täterschaft und Tatherrschaft 8. Aufl. 2006

2 Burkhard DStZ 1998, 829, Tormöhlen wistra 2000, 406

3 BFHE 198, 66 = wistra 2002, 353; Vorlage von FG Köln EFG 2000, 201, 202; a. A. Reichle wistra 1998, 92, Rolletschke DStZ 1999, 216, 218, der den Sachverhalt aus der Sicht des ermittelnden Finanzbeamten erklärt

4 Perleberg-Kölbel FuR 2010, 254 ff

5 BGH wistra 2008, 310, OLG Karlsruhe wistra 2008, 35, 36; Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht § 370 Rdn. 249

6 Volk/Lohr MAH, Wirtschaft und Steuerstrafsachen § 29 Rdn. 114

anfechtbar ist.⁷ Es könnte aber ein Schadenersatzanspruch gemäß § 839 BGB iVm Art. 34 GG gegeben sein, wenn die Einleitung des Verfahrens evident rechtswidrig ist.

Da der Adressat einer Durchsuchung gemäß § 102 StPO Teilnehmer einer Steuerstraftat oder mindestens Tatverdächtiger sein muss, ist eine Durchsuchung gegen die unverdächtige Ehefrau unzulässig.⁸ Bei intakter Ehe besteht bei gemeinsamem Hausrat regelmäßig Mitbesitz, sodass eine Durchsuchung rechtmäßig ist. Anders sieht es aus bei einer Durchsuchung eines von der Ehefrau allein genutzten Arbeitszimmers. Mangels Tatverdachts gegen die Ehefrau ist ein Durchsuchungsbeschluss gemäß § 103 StPO notwendig. In den Antragsgründen müssen daher Tatsachen stehen, dass sich z. B. die gesuchten Urkunden in diesem Raum befinden.

Beispiel:

Gegen den als Unternehmensberater tätigen Ehemann M läuft ein Steuerstrafverfahren. Die Ehefrau ist Lehrerin und nichtselbstständig tätig. Die Steuerfahndung durchsucht ein Bankschließfach, das die Ehefrau allein gemietet hat.

Lösung:

Nur bei begründeten Verdachtsmomenten, z. B. Urkunden als Beweismaterial gegen den Ehemann befinden sich im Bankschließfach, ist eine Durchsuchung gemäß § 103 StPO rechtmäßig, wobei Vermutungen nicht ausreichen.

IV. Besonders schwerer Fall der Steuerhinterziehung

Gemäß § 370 Abs. 3 AO liegt ein besonders schwerer Fall vor, wenn in großem Ausmaß Steuern verkürzt werden oder die Steuerpflichtigen sind Mitglied einer Bande, die sich zur fortgesetzten Begehung von Steuerstraftaten verbunden hat. Die frühere Rechtsprechung ist der Auffassung gewesen, dass bereits zwei Personen eine Bande bilden.⁹ Hätten sich also die obigen Ehepartner M und F zusammengeschlossen, um als Gesellschafter eines Immobilienunternehmens mittels Strohmanngeschäften Steuern zu verkürzen, wären sie nach der älteren Rechtsprechung mit Freiheitsstrafe von sechs Monaten bis zu zehn Jahren gemäß § 370 Abs. 3 S. 1 AO bedroht. Diese Rechtsprechung hat der BGH aufgegeben und festgestellt, dass sich mindestens drei Personen verbunden haben müssen, um Straftaten zu begehen.¹⁰ Von Bedeutung ist hier, wenn die Eheleute M und F und ihr gemeinsamer Sohn S sich ge-

meinsam zu einem strafbaren Handeln für eine gewisse Dauer zusammenschließen, um in dem genannten Immobilienunternehmen Steuern in großem Ausmaß zu verkürzen.

V. Strafmaßerwartungen

Die Folgen einer aufgedeckten Steuerhinterziehung sind erheblich. Im Falle von hinterzogenen Steuern bis 50 000 € ist regelmäßig eine Geldstrafe fällig. Ab 100 000 € hinterzogene Steuern wird die Tat mit einer Haftstrafe auf Bewährung gesüht, während bei einem Betrag ab 1 000 000 € regelmäßig eine Haftstrafe ohne Bewährung zu erwarten ist.¹¹

VI. Ausweg: Selbstanzeige

Gerade in jüngster Zeit taucht diese Problematik anlässlich von Ankäufen von CDs aus den Alpenländern auf und beschäftigt zunehmend die Öffentlichkeit.

1. Adressat der Selbstanzeige

Die strafbefreiende Wirkung tritt ein, wenn die Selbstanzeige »bei der Finanzbehörde« vorgenommen wird. Hier lauert schon die erste Gefahr. Wenn die Selbstanzeige an eine staatliche Stelle, wie beispielsweise an die Staatsanwaltschaft, adressiert ist, die nicht die Finanzbehörde ist, dürfte die Tat in der Regel gemäß § 371 AO entdeckt sein. Die strafbefreiende Wirkung kann daher nicht mehr erzielt werden. Es empfiehlt sich der sichere Weg der Selbstanzeige bei dem Finanzamt, bei dem der Steuerpflichtige veranlagt wird. Eine bestimmte Form ist nicht vorgeschrieben.

2. Anzeigenerstattung und Bevollmächtigung

Der Steuerpflichtige muss die Selbstanzeige nicht persönlich erstatten. Wenn aber ein Bevollmächtigter, beispielsweise ein Rechtsanwalt, die Anzeige fertigt, muss vor **Abgabe** der Selbstanzeige eine **besondere Vollmacht** erteilt werden, die besonders und ausdrücklich zur Selbstanzeige ermächtigt. Eine allgemeine Vollmacht reicht nicht aus!

7 Tormöhlen, wistra 2000, 406, 409

8 Kleinknecht/Meyer/Goßner Strafprozessordnung § 102 Rdn. 2

9 Vgl. nur BGHSt 23, 239, sogar Ehegatten: BGH vom 4. 10. 1966 zitiert bei Dallinger MDR 1967, 369

10 BGHSt GrS 46, 321; Klein/Jäger AO § 370 Rdn. 299

11 Jungholz, Der einfache Weg zurück in die Steuerehrlichkeit, 36

Haftungsfalle:

Wenn gleichwohl der Berater mit einer normalen Anwaltsvollmacht die Selbstanzeige erstattet, tritt die strafbefreiende Wirkung nicht ein und die Tat ist »entdeckt« iSv § 371 Abs. 2 Nr. 2 AO.¹² Auch eine nachträgliche »Heilung« kann durch eine nachgereichte ordnungsgemäße Vollmacht nicht erreicht werden.

Die anschließend angesprochene Haftpflichtversicherung könnte durchaus auf die Idee kommen, eine Deckung wegen grober Fahrlässigkeit zu verneinen.

VII. Inhalt der Selbstanzeige

Eine strafbefreiende Wirkung kann nur dann erreicht werden, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen unrichtigen Angaben vollständig berichtigt. Wenn er zwei Konten z. B. in der Schweiz angibt und ein weiteres Konto in Liechtenstein verschweigt, ist das keine Rückkehr zur Steuerehrlichkeit und eine Strafbefreiung tritt nicht ein. Die verschwiegenen Tatsachen müssen so genau dargestellt werden, dass die Behörde ohne erheblichen eigenen Aufwand einer Nachversteuerung durchführen kann.

Da der Steuerpflichtige meist nur aus der Erinnerung heraus Angaben machen kann, empfiehlt es sich, eine sog. gestufte Selbstanzeige zu erstatten. Der erste Schritt ist eine Schätzung der Hinterziehungsbeträge. Im zweiten Schritt setzt die Finanzbehörde dem Steuerpflichtigen eine Frist, binnen derer die genauen Angaben nachzuholen sind.

Eile ist daher geboten. Bei der Praxis mancher schweizerischer Banken werden ca. sechs Monate benötigt, was immer wieder zu Schwierigkeiten bei den Finanzbehörden führt. Naturgemäß sind die nachzuentrichtenden Steuern gemäß § 371 Abs. 3 AO innerhalb einer angemessenen Frist zu zahlen. Lediglich der Vollständigkeit halber sind noch die Hinterziehungszinsen in Höhe von 6 % jährlich zu erwähnen, § 235 AO.

VIII. Strafbarkeit und Schadenersatz des Beraters

Auch ein Berater begibt sich in große Gefahr, sich selbst strafbar und schadenersatzpflichtig zu machen.

Beispiel:

Der Mandant deutet an, mehrere Konten in der Schweiz »vergessen« zu haben.

Lösung:

Wenn der Mandant sich dann nicht zu einer Rückkehr zur Steuerehrlichkeit entschließt, macht sich der Berater in den Folgejahren strafbar, wenn er gleichwohl die entsprechenden Steuererklärungen ohne Angabe der Schweizer Konten fertigt.

Wenn dem Steuerpflichtigen keine vorsätzliche Tatbegehung vorgeworfen werden kann, besteht eine Schadenersatzpflicht des Beraters. Der Mandant konnte die Auswirkungen seines Tuns nicht überschauen und hat auf die Auskünfte seines Beraters vertraut.

Beispiel:

Im Rahmen einer Außenprüfung stellt das Finanzamt fest, dass die private Nutzung des Pkw nicht erklärt worden ist. Das Strafverfahren wird durch einen Strafbefehl abgeschlossen.

Lösung:

Da der Steuerpflichtige fahrlässig gehandelt hat, ist ein Mitverschulden des Beraters in der Höhe von $\frac{2}{3}$ anzunehmen.¹³

IX. »Anschwärzung« und Unterhaltsanspruch

Einen spezifisch steuerstrafrechtlichen Bezug haben die Fälle der »Anschwärzung« des Unterhaltspflichtigen durch den Unterhaltsberechtigten wegen Steuerstraftaten beim Finanzamt.

Es stellt sich die Frage des Unterhaltsausschlusses gemäß § 1579 Nr. 5 BGB und damit die Verletzung des Gegenseitigkeits- und Loyalitätsprinzips. Wenn eine Anzeige aus reiner Befriedigung von Rachegeleuten erfolgt, liegt der Unterhaltsausschluss auf der Hand. Gleiches gilt naturgemäß für wissentlich falsche oder auch leichtfertige Strafanzeigen bei der Behörde.¹⁴ Aber auch wahrheitsgemäße Anschuldigungen stellen eine schwerwiegende Verletzung der ehelichen Solidarität dar, wenn ein eigenes Interesse der Unterhaltsberechtigten fehlt. Schließlich hat die Unterhaltsberechtigte vor der Trennung wohl von den Schwarzzeinkünften profitiert und sollte sich nach der Trennung nicht zum denunzierenden Verfolger machen.

12 Wenn der Finanzbeamte an der Tür klingelt, ist es zu spät. Die Tatentdeckung entspricht nicht mehr dem Anfangsverdacht. Die Tat – nicht der Täter – muss entdeckt sein, sog. Vorverlagerung der Entdeckung nach BGH DStR 2010, 1133

13 BGH BRAK Mitteilungen 2010, 163

14 Johannsen/Henrich/Büttner, Familienrecht § 1579 Rdn. 43

Im Problemkreis »Selbstanzeige« ist zu differenzieren. Wenn sie nur den Sinn hat, dem Ehepartner zu schaden, fehlt das Eigeninteresse und führt richtigerweise zum Unterhaltsausschluss.¹⁵ Ist hingegen ein Eigeninteresse vorhanden, kann sich die Unterhaltsberechtigte regelmäßig auf das Institut der Wahrnehmung von berechtigten Interessen berufen, was die Anwendung des § 1579 Nr. 5 BGB ausschließt. Es besteht aber eine vorherige Hinweispflicht des Anzeigenden, damit der Ehepartner entsprechend rechtzeitig reagieren und gleichfalls eine Selbstanzeige erstatten kann.¹⁶

X. Schlussgedanke

Es ist schon erstaunlich, wie wenige FamG die Abgabe der Familiensache, in Unterhalts- und Zugewinn-

ausgleichssachen, an die Staatsanwaltschaft oder an die Stelle für Fahndung und Strafsachen verfügen, wenn steuerstrafrechtliche Tatbestände berührt werden.

*Renate Perleberg-Kölbl, Rechtsanwältin,
Fachanwältin für Familien- und Steuerrecht sowie
Mediatorin, Hannover und
Gösta Vollmer, Mediator und Rechtsanwalt,
Schwerpunkt Steuerstrafrecht, Hannover*

15 OLG Koblenz FF 2009, 83 m. zustimm. Anm. Schnitzler

16 Johannsen/Henrich/Büttner, Familienrecht § 1579 Rdn. 43; Schwab/Borth, Handbuch des Scheidungsrechts, IV Rdn. 531

Bernd Kuckenburg

Immobilienwertermittlungsverordnung 2010

Neue Regelungen der Grundstücksbewertung

– Teil 2¹ –

V. Wertermittlungsverfahren/Unterabschnitt 1: Vergleichswertverfahren, Bodenwertermittlung

(Abschnitt 3 der ImmoWertV)

§ 15 Ermittlung des Vergleichswerts

Die Regelungen des Vergleichswertverfahrens sind im Wesentlichen unverändert geblieben². Wie bisher besteht die Möglichkeit des direkten oder indirekten Vergleichs. Aus einer Anzahl von Vergleichspreisen des Wertermittlungsobjekts kann der Vergleichswert auch nach mathematischen-statistischen Methoden ermittelt werden.

Bei fehlenden Vergleichswerten eines Gebietes können Vergleichspreise aus anderen vergleichbaren Gebieten herangezogen werden. Möglich ist bei bebauten Grundstücken auch neben oder anstelle von Vergleichspreisen, geeignete Vergleichsfaktoren heranzuziehen, die mit dem jährlichen Ertrag zu »vielfa-

chen« sind (Abs. 2). Alles bedarf der ausführlichen Begründung durch den Gutachter.

§ 16 Ermittlung des Bodenwerts

Die Bodenwertermittlung ist völlig neu geregelt; indem § 16 für alle Bewertungsfälle, also unabhängig von der Bewertungsmethode, gilt. Dies macht deutlich, dass diese Regelung von besonderer Bedeutung ist. Der Bodenwert wird also einheitlich nach der genannten Vorschrift ermittelt.

Ergänzt werden die Regelungen um die Fälle von Gebäuden, die zum Abbruch bestimmt sind oder bei denen negative Erträge bzw. Ertragswerte unter dem Bodenwerts vorhanden sind.

Nach Abs. 1 erfolgt die Ermittlung vorrangig in Vergleichswertverfahren des § 15. Das Tatbestandsmerkmal »vorrangig« bedeutet dabei, dass eine ausreichende Zahl von Vergleichspreisen vorliegen muss, bevor auf andere Methoden zurückgegriffen werden kann. Dies können beispielsweise dann Bodenrichtwerte des zuständigen Gutachterausschusses sein, die die Marktlage widerspiegeln müssen. Dies wäre dann nicht der Fall, wenn der Gutachterausschuss mangels vorliegender Kauffälle die Bodenrichtwerte mit anderen Methoden ermittelt hätte. Da diese Ermittlung nicht ver-

1 Fortsetzung aus FuR 2010, 593

2 Kuckenburg, Grundstücksbewertung im Zugewinnausgleichsverfahren versus im neuen Schenkung- und Erbschaftssteuerrecht, FuR 2009, 381 ff