



Jan Hahlweg (Autor)

Die Schätzung im Steuerrecht unter besonderer Berücksichtigung der Schätzungsmethoden und der Anwendung von Datenverarbeitungssystemen in der Finanzverwaltung



Internationale Göttinger Reihe

Herausgeber: J.-P. Cuvillier

RECHTSWISSENSCHAFTEN

Jan Hahlweg

**Die Schätzung im Steuerrecht
unter besonderer Berücksichtigung der
Schätzungsmethoden und der Anwendung
von Datenverarbeitungssystemen in der
Finanzverwaltung**

Band 36



Cuvillier Verlag Göttingen
Internationaler wissenschaftlicher Fachverlag

<https://cuvillier.de/de/shop/publications/6083>

Copyright:

Cuvillier Verlag, Inhaberin Annette Jentzsch-Cuvillier, Nonnenstieg 8, 37075 Göttingen, Germany

Telefon: +49 (0)551 54724-0, E-Mail: info@cuvillier.de, Website: <https://cuvillier.de>



Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|----|
| Einleitung..... | 1 |
| | |
| 1. Kapitel: Die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen..... | 2 |
| A. Die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen..... | 2 |
| I. Der Grundsatz der Amtsermittlung nach § 88 AO | 4 |
| 1. Umfang der Amtsermittlung..... | 5 |
| 2. Gegenstand der Ermittlung..... | 6 |
| 3. Grenzen der Ermittlung | 7 |
| a) Begrenzung durch den Gesetzeswortlaut..... | 7 |
| b) Ökonomische Grenzen..... | 8 |
| c) Vereinfachung durch den Gesetzgeber | 9 |
| d) Vereinfachung durch die Verwaltung..... | 11 |
| e) Grenze des höchstpersönlichen Lebensbereichs | 12 |
| f) Rechtliche Grenzen..... | 14 |
| aa) Materiell-rechtliche Beweisverwertungsverbote | 15 |
| (1) Schutzzwecklehre oder Abwägungstheorie..... | 16 |
| (2) Stellungnahme | 16 |
| bb) Relative Beweisverwertungsverbote..... | 18 |
| cc) Völkerrechtliche Verwertungsverbote | 18 |
| dd) Stellungnahme | 20 |
| ee) Fernwirkung von Beweisverwertungsverboten..... | 21 |
| ff) Hypothetischer Ersatzeingriff..... | 22 |
| gg) Stellungnahme | 22 |



| | |
|--|----|
| g) Tatsächliche Grenzen | 23 |
| II. Die Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen nach § 90 AO..... | 23 |
| 1. § 90 AO als Zentralnorm..... | 24 |
| 2. Spezielle Mitwirkungspflichten..... | 25 |
| 3. Mitwirkungsverpflichteter | 26 |
| 4. Inhalt der Mitwirkungspflicht..... | 27 |
| a) Vollständige und wahrheitsgemäße Offenlegung steuererheblicher Tatsachen | 28 |
| aa) Offenlegung..... | 28 |
| bb) Steuererhebliche Tatsachen | 29 |
| cc) Vollständige und wahrheitsgemäße Offenlegung | 30 |
| b) Angabe bekannter Beweismittel | 30 |
| 5. Grenzen der Mitwirkungspflicht..... | 31 |
| a) (Un-)Zumutbarkeit der Sachverhaltsaufklärung | 31 |
| b) Verhältnismäßigkeit | 33 |
| aa) Geeignetheit..... | 34 |
| bb) Erfüllbarkeit..... | 34 |
| cc) Erforderlichkeit..... | 34 |
| dd) Verhältnismäßigkeit im engeren Sinne | 35 |
| 6. Die Mitwirkungspflichten können nicht zwangsweise durchgesetzt werden | 35 |
| 7. Nichterfüllung der Mitwirkungspflicht..... | 35 |
| B. Das Verhältnis von Amtsermittlung gem. § 88 AO und den Mitwirkungspflichten der Beteiligten gem. § 90 AO | 36 |
| I. Bestehen einer Kooperationsmaxime | 37 |



| | | |
|-------------|--|----|
| II. | Der Mitwirkungsverpflichtete ist lediglich Beweismittel in eigener Sache | 39 |
| III. | Stellungnahme | 40 |
| | | |
| 2. Kapitel: | Der Tatbestand des § 162 AO | 43 |
| A. | Der Tatbestand des § 162 Absatz 1 AO..... | 43 |
| I. | „Das Nicht-Ermitteln-Können“ | 43 |
| 1. | Beweismaß | 43 |
| 2. | Reduzierung des Beweismaßes bei Verletzung einer Mitwirkungspflicht..... | 44 |
| II. | „Die Besteuerungsgrundlagen“ | 45 |
| 1. | Schätzung der Höhe und/oder dem Grunde nach..... | 45 |
| a) | Die Rechtsprechung des RFH und des BFH zur Schätzung dem Grunde nach..... | 46 |
| b) | Die Schätzung dem Grunde nach in der Literatur..... | 48 |
| 2. | Einzelfragen | 49 |
| a) | Gewinn- und Umsatzschätzungen..... | 49 |
| b) | Steuererhöhende und steuermindernde Positionen | 49 |
| c) | (Abzugs-) Steuern..... | 51 |
| d) | Vorsteuerbeträge..... | 52 |
| aa) | Das Urteil „Collée“ des EuGH | 54 |
| bb) | Stellungnahme | 55 |
| III. | Rechtsfolge: Schätzungsbefehl..... | 57 |
| IV. | Schätzung nicht als Zwangsmittel | 57 |
| B. | Das Verhältnis zwischen §§ 162 Absatz 1 und Absatz 2 AO | 58 |

III



| | | |
|------|---|----|
| I. | § 162 Absatz 2 AO ist selbstständige Vorschrift..... | 58 |
| II. | § 162 Absatz 2 AO als Erläuterung zu Absatz 1 | 59 |
| III. | Stellungnahme | 59 |
| C. | Die Fälle des § 162 Abs. 2 AO..... | 60 |
| I. | Unzureichende oder verweigerter Auskünfte (§ 162 Abs. 2 S. 1 AO)..... | 60 |
| II. | Verweigerung einer Versicherung an Eides statt (§ 162 Abs. 2 S. 1 AO)..... | 61 |
| III. | Verletzung der Mitwirkungspflicht gem. § 90 Abs. 2 AO (§ 162 Abs. 2 S. 1 AO) | 61 |
| IV. | Nichtvorlage der zu führenden Bücher und Aufzeichnungen (§ 162 Abs. 2 S. 2 AO) | 62 |
| 1. | Nichtvorlage der zu führenden Bücher und Aufzeichnungen | 62 |
| 2. | Nach § 158 AO nicht ordnungsgemäße Buchführung | 64 |
| V. | Verweigerung der Zustimmung zum Kontenabruf gem. § 93 Abs. 7 Nr. 5 AO (§ 162 Abs. 2 S. 2 AO) | 66 |
| VI. | Schätzung bei Verletzung der Mitwirkungspflicht bei Geschäftsbeziehungen zu kooperationsunwilligen Steueroasen- Ländern (§ 162 Abs. 2 S. 3 AO)..... | 66 |
| VII. | Nicht in § 162 Abs. 2 AO genannte Fälle..... | 67 |
| D. | Schätzung bei Sachverhalten mit Auslandsbezug gem. § 162 Abs. 3 AO | 67 |
| I. | Exkurs: Dokumentationspflichten des § 90 Abs. 3 AO | 68 |
| II. | Vermutung steuerpflichtiger Einkünfte gem. § 162 Abs. 3 S. 1 AO | 70 |
| III. | Schätzungsrahmen des § 162 Abs. 3 S. 2 AO..... | 71 |



| | | |
|------|---|----|
| IV. | Schätzung wegen Verletzung der Mitwirkungspflichten durch ausländische, nahestehende Personen (§ 162 Abs. 3 S. 3 AO)..... | 71 |
| E. | Steuerzuschlag bei Verletzung der Dokumentationspflichten des § 90 Abs. 3 AO gem. § 162 Abs. 4 AO..... | 72 |
| I. | Ermessensentscheidung gem. § 162 Abs. 4 S. 4-6 AO..... | 73 |
| II. | Kritik zu den Steuerzuschlägen..... | 74 |
| F. | Schätzung vor Ergehen eines Grundlagenbescheids gem. § 162 Abs. 5 AO..... | 75 |
| G. | Schätzungsrahmen und Unsicherheitszuschläge bei § 162 AO..... | 76 |
| | | |
| 3. | Kapitel: Die Schätzungs- und Verprobungsmethoden..... | 78 |
| A. | Schätzungsmethoden..... | 78 |
| I. | Allgemeines..... | 78 |
| II. | Die Auswahl der Schätzungsmethode..... | 78 |
| III. | Bindung an die gewählte Schätzungsmethode..... | 80 |
| IV. | Unterscheidung zwischen Verprobung und Schätzung..... | 83 |
| V. | Arten der Schätzung..... | 85 |
| 1. | Teilschätzung..... | 86 |
| 2. | Vollschätzung..... | 86 |
| VI. | Schätzungsmethoden in Literatur und Rechtsprechung..... | 87 |
| VII. | Kategorien der Schätzung..... | 89 |
| B. | Darstellung der gängigen Schätzungsmethoden..... | 90 |
| 1. | Betriebsvergleich..... | 90 |
| a) | Innerer Betriebsvergleich..... | 90 |
| b) | Äußerer Betriebsvergleich..... | 91 |



| | |
|---|-----|
| 2. Vorjahresvergleich | 92 |
| 3. Einnahmen-Ausgaben-Deckungsrechnung | 92 |
| a) Geldverkehrsrechnung..... | 94 |
| b) Vermögenszuwachsrechnung | 96 |
| c) Mitwirkungspflichten bei der Deckungsrechnung | 98 |
| 4. Richtsätze | 99 |
| 5. Nachkalkulation..... | 102 |
| a) Überblick | 102 |
| b) Beispiel..... | 103 |
| c) Voraussetzungen..... | 104 |
| d) Vorliegen einer wesentlichen Abweichung | 106 |
| e) Beispiele typischer Aufschlagsätze in der Gastronomie..... | 108 |
| 6. Kassenfehlbetragsrechnung | 110 |
| 7. Neue (statistisch-mathematische) Schätzungsmethoden..... | 111 |
| a) Zeitreihenvergleich..... | 112 |
| b) Benford-Gesetz und Chi^2 -Test..... | 112 |
| | |
| 4. Kapitel: EDV in der Finanzverwaltung..... | 115 |
| A. EDV in der Finanzverwaltung..... | 115 |
| I. FISCUS | 115 |
| 1. Geschichtliche Entwicklung..... | 116 |
| 2. Organisatorische Grundlagen von FISCUS | 116 |
| 3. Probleme..... | 118 |
| II. EOSS | 119 |



| | |
|---|-----|
| 1. Überblick..... | 119 |
| 2. Organisation | 121 |
| 3. Programmbestandteile von EOSS..... | 122 |
| III. KONSENS..... | 123 |
| 1. Aufbau | 124 |
| 2. Überblick über die Bestandteile | 125 |
| IV. ELO..... | 128 |
| V. IDEA | 129 |
| 1. Überblick..... | 129 |
| 2. Einsatz bei der Finanzverwaltung..... | 129 |
| 3. Funktionsumfang | 130 |
| VI. ZIVED..... | 134 |
| VII. XPider | 134 |
| B. Rechtliche Grundlagen des Datenzugriffs | 136 |
| 1. Koordiniertes BMF-Schreiben zur Interpretationshilfe | 136 |
| 2. Zeitlicher Anwendungsbereich..... | 137 |
| 3. Persönlicher Anwendungsbereich | 137 |
| 4. Sachlicher Anwendungsbereich..... | 138 |
| 5. Umfang der Regelung..... | 138 |
| 6. Ermessen bei der Anwendung | 141 |
| 7. Möglichkeiten des Datenzugriffs..... | 143 |
| a) Nur-Lese-Zugriff..... | 143 |
| b) Mittelbarer Datenzugriff..... | 144 |
| c) Datenträgerzugriff | 145 |
| C. Ausblick: E-Bilanz | 146 |



| | |
|---|-----|
| Zusammenfassung der Ergebnisse sowie weiterer Ausblick..... | 147 |
| Literaturverzeichnis | 149 |
| Verzeichnis der weiteren Quellen | 160 |