

STEUERHINTERZIEHUNG

Vorsatz bei ausländischen Einkünften

von RA StB Julian Ott, FA StR, FBStR, Klier & Ott GmbH, Berlin

| Vorsatzverteidigung bei Steuerhinterziehung ist meistens aussichtslos. Bei Auslandssachverhalten sollte der pauschale Schluss aus der objektiv verkürzten Steuer auf vorsätzliches Handeln des Täters trotzdem hinterfragt werden – vor allem wenn im Ausland Steuer gezahlt wurde. |

1. Steuerhinterziehungsvorsatz

Nach herrschender Meinung gehört zum Vorsatz der Steuerhinterziehung, dass der Täter den Steueranspruch dem Grunde und der Höhe nach kennt oder zumindest für möglich hält und ihn auch verkürzen will (BGH 13.11.53, 5 StR 342/53, BGHSt 5, 90, 91 ff.; BGH 4.2.86, KRB 11/85, wistra 86, 174; BGH 7.09.11, 1 StR 38/11, PStR 11, 308).

1.1 Wissenselement

Der Täter muss wissen, dass er die Verwirklichung eines Steueranspruchs beeinträchtigt oder einen Steuervorteil erlangt, auf den er keinen Anspruch hat. Er muss dabei die erforderliche „Parallelwertung in der Laiensphäre“ vornehmen. Unter dieser Wertung ist das soziokulturelle Verständnis eines Menschen von normativen Rechtsbegriffen zu verstehen. Es reicht aus, wenn der Täter nach einer sog. Parallelwertung in der Laiensphäre den vom Gesetz beschriebenen sozialen Bedeutungsgehalt des verbotenen Verhaltens erfasst (Roxin, Strafrecht AT I, § 12 Rn. 101).

1.2 Wollenselement

Für eine Strafbarkeit wegen Steuerhinterziehung bedarf es aber keiner Absicht oder eines direkten Hinterziehungsvorsatzes; es genügt, dass der Täter die Verwirklichung der Merkmale des gesetzlichen Tatbestands für möglich hält und billigend in Kauf nimmt (Eventualvorsatz). Der Hinterziehungsvorsatz setzt deshalb weder dem Grunde, noch der Höhe nach eine sichere Kenntnis des Steueranspruchs voraus (BGH 8.9.11, 1 StR 38/11, wistra 11, 465).

1.3 Rechtsfolgen des Irrtums

Was, wenn der Täter über das Bestehen eines Steueranspruchs irrt? Es kann ein Fall des Tatbestandsirrtums vorliegen. Dann entfällt nach § 16 StGB der Vorsatz. Eine Strafverfolgung ist dann nur noch möglich, wenn dem Steuerpflichtigen ein ausreichendes Maß an Fahrlässigkeit vorgeworfen werden kann: Es kommt allenfalls eine Ahndung wegen leichtfertiger Steuerverkürzung nach § 378 AO in Frage.

Dem Tatbestandsirrtum unterfallen insbesondere die Fälle, in denen der Steuerpflichtige schon den Sachverhalt, der die Steuerpflicht begründet, nicht kennt: Der Erbe unterlässt die Berichtigung der Steuererklärung des Erblassers nach § 153 AO, weil ihm nicht bekannt ist, dass der Erblasser Barerinnahmen erzielt hat, die nicht deklariert wurden.

Parallelwertung in der Laiensphäre

Eventualvorsatz

Steuerpflichtiger kennt Sachverhalt nicht, der Steuerpflicht begründet

Es könnte auch ein Verbotsirrtum nach § 17 StGB vorliegen, der die Schuld entfallen lassen kann. Dieser Fall führt praktisch nur zu einer möglichen Strafmilderung, weil der Irrtum in der Regel vermeidbar war (§ 17 S. 2 StGB) und zwar durch die immer gegebene Möglichkeit der Erkundigung beim FA oder die Beauftragung eines Steuerberaters.

Die Mehrheit der Irrtumsfälle wird sich nicht auf der tatsächlichen Ebene abspielen, sondern bei der Frage der zutreffenden Anwendung steuerlicher Normen auf einen bekannten Sachverhalt angesiedelt sein. Die Frage, welcher Irrtum in diesem Fall einschlägig ist, war 2011 in Bezug auf die Reichweite steuerlicher Normen offengelassen worden. Die aktuelle Rechtsprechung (BGH 24.1.18, 1 StR 331/17, PStR 18, 133) bestätigt für den Steuerhinterziehungstatbestand beim Irrtum über die Steuerpflicht begründende normative Tatbestandsmerkmale die Qualifikation als vorsatzausschließenden Tatbestandsirrtum: „Nimmt der Steuerpflichtige irrtümlich an, ein Steueranspruch sei nicht entstanden, liegt nach der Rechtsprechung ein Tatbestandsirrtum vor, der gemäß § 16 Abs. 1 S. 1 StGB den Vorsatz ausschließt.“

2. Innere Tatsachen

Diese Feststellung eines rechtserheblichen Irrtums bildet den Kern der Auseinandersetzung. Problematisch ist hierbei vor allem der Umstand, dass es bei der Feststellung des Vorsatzes und eines möglichen Irrtums vor allem um innere Tatsachen geht, für die in der Praxis eine an objektiven und von dritter Seite nachvollziehbaren Kriterien ausgerichtete Überzeugungsbildung erforderlich ist.

Dementsprechend hat der BGH ausgeführt: „Die bloße Berufung eines Angeklagten auf einen derartigen Irrtum nötigt das Tatgericht nicht, einen solchen Irrtum als gegeben anzunehmen. Es bedarf vielmehr einer Gesamtwürdigung aller Umstände, die für das Vorstellungsbild des Angeklagten von Bedeutung waren. Auch hier ist es weder im Hinblick auf den Zweifelssatz noch sonst geboten, zugunsten eines Angeklagten Umstände oder Geschehensabläufe zu unterstellen, für deren Vorliegen – außer der bloßen Behauptung des Angeklagten – keine Anhaltspunkte bestehen“ (BGH 24.1.18, 1 StR 331/17, PStR 18, 133).

Die Schwierigkeit, den Irrtum von der Schutzbehauptung abzugrenzen, zeigt sich auch in weiteren Entscheidungen: So führt der BGH im Urteil vom 17.2.98 (5 StR 624/97, PStR 98, 187) aus: „Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs sind entlastende Angaben des Angeklagten, für deren Richtigkeit oder Unrichtigkeit es keine (ausreichenden) Beweise gibt, nicht ohne weiteres den Urteilsfeststellungen als unwiderlegbar zugrunde zu legen. Vielmehr muß der Tatrichter auf der Grundlage des gesamten Beweisergebnisses entscheiden, ob diese Angaben geeignet sind, seine Überzeugungsbildung zu beeinflussen (siehe auch BGH 24.10.02, 5 StR 600/01, wistra 03, 100). Dies gilt im besonderen Maße bei der Behauptung eines dem Angeklagten günstigen inneren Vorgangs, ohne daß objektivierbare Tatsachen, in denen die angebliche innere Einstellung einen erkennbaren Niederschlag gefunden hätte, deutlich würden (BGH 17.2.98, 5 StR 624/97, NStZ 94, 29).“

Verbotsirrtum:
Vermeidbarer Irrtum

Steuerpflichtiger
nimmt nicht an, dass
ein Steueranspruch
entstanden sei

Tatgericht muss
alle Umstände
würdigen, die für ...

... das Vorstellungsbild
des Angeklagten
von Bedeutung
waren

TATBESTANDSIRRTUM / Gesamtwürdigung aller Umstände

Bei der Gesamtwürdigung aller Umstände, die für das Vorstellungsbild von Bedeutung waren, muss somit nach objektiven, nach außen in Erscheinung tretenden Anknüpfungspunkten für den Rückschluss auf die innere Tatsache gesucht werden. Dies können insbesondere folgende sein:

- Ausbildung und Erfahrung des Steuerpflichtigen,
- Unterlassen der Einholung von Rechtsrat,
- Umgang mit gewerbetypischen Erkundigungspflichten bei Kaufleuten kann Indiz für Missachtung steuerlichen Pflichten sein,
- Wahl einer ungewöhnlichen Konstruktion zur Abwicklung der Transaktionen,
- intensive Medienberichterstattung über die Steuerpflicht (z.B. bei ausländischen Kapitaleinkünften),
- Hinweise in Dokumenten (z.B. Hinweis auf die Steuerpflicht im Rentenbescheid/Steuerbescheinigung bei Kapitalerträgen),
- unmittelbarer Zufluss von Einnahmen beim Steuerpflichtigen (im Gegensatz zur Zurechnung Einkünfte Dritter),
- (gegebenenfalls unrichtige) Auskunft eines Steuerberaters, Nachweis für die Offenlegung des Sachverhalts gegenüber dem mit der Erklärung beauftragten Steuerberater,
- Hinweis in früheren Veranlagungsverfahren oder Außenprüfung, frühere (gegebenenfalls unrichtige) Steuerfestsetzung,
- Anfragen über die (korrespondierende) steuerliche Behandlung beim Vertragspartner,
- Rechercheergebnisse des Steuerpflichtigen vor Abgabe der Steuererklärung,
- fehlende Verheimlichung (z.B. Einreichen von Belegen, aus denen die dem Hinterziehungsvorwurf zugrundeliegenden Einnahmen erkennbar sind)

Objektive Anknüpfungspunkte für Rückschluss auf innere Tatsache

Ist der Kern der anzuwendenden steuerrechtlichen Normen überschaubar und ohne spezielle Kenntnisse verständlich, liegt die Erfassung der Steuerpflicht – und damit der Vorsatz – auf der Hand. Je komplexer der Sachverhalt und je komplexer die steuerrechtlichen Normen zur Begründung der Steuerpflicht, desto größer die Bedeutung der externen Umstände für den Rückschluss auf die vorsatzbegründenden oder vorsatzausschließenden inneren Tatsachen.

3. Internationale Sachverhalte

Die Komplexität der steuerrechtlichen Normen zur Begründung der Steuerpflicht erhöht sich bei internationalen Sachverhalten naturgemäß durch die Beteiligung der Finanzverwaltung eines weiteren Landes oder gar mehrerer Länder. Mit der Erhöhung der Komplexität steigt die Irrtumsanfälligkeit, wobei gleichzeitig die Erkundigungspflichten ausgeweitet werden: So kann es für die Inkaufnahme einer Steuerverkürzung sprechen, wenn der Steuerpflichtige keinen zuverlässigen Rechtsrat einholt, sondern allein von seinem laienhaften Rechtsverständnis ausgeht. Dies gilt nicht nur bei rechtlich schwierigen oder ungewöhnlichen Inlandsgeschäften, sondern gerade auch bei grenzüberschreitenden Lieferungen oder Leistungen (BGH 8.9.11, 1 StR 38/11 (Leitsatz 2c), wistra 11, 465).

Internationale Sachverhalte in der Regel noch irrtumsanfälliger

Zugleich mehren sich mit der steigenden Komplexität auch die Ansatzpunkte zum Auffinden objektiver Umstände für den Rückschluss auf innere Tatsachen. Diese können bei internationalen Sachverhalten z.B. folgende sein:

- Steuerbescheid einer ausländischen Steuerverwaltung,
- ausländische Steuererklärung,
- Einbehalt ausländischer Quellensteuer/Quellensteuerbescheinigung,
- Besteuerung durch ausländischen Arbeitgeber (Lohnabrechnung),
- Verträge nach dem Recht des anderen Staates,
- Bescheinigung EU/EWR.

PRAXISTIPP | Bei einem Sachverhalt mit Auslandsbezug muss geklärt werden, ob ausländische Steuer gezahlt wurde – zum einen weil diese Steuer, wenn anrechenbar, die Steuerschuld und damit die Höhe der Steuerverkürzung reduziert, zum anderen, weil die Versteuerung des Sachverhalts im anderen Land ein sehr konkretes objektives Indiz gegen einen Hinterziehungsvorsatz darstellt. Die ausländische Steuer kann auch als Quellensteuer abgezogen worden sein (z.B. Einbehalt einer ausländischen Pensionskasse von der ausgezahlten Rente), ohne dass ein Steuerbescheid mit einer konkreten Festsetzung vorliegt.

Wichtig: Prüfen, ob Sachverhalt im Ausland versteuert wurde

4. Praxisfälle

Das Aufgreifen von objektiven Anhaltspunkten für den Rückschluss auf innere Tatsachen soll anhand zweier Praxisfälle dargestellt werden. Diesen liegen nicht erklärte ausländische Lohneinkünfte zugrunde, die trotz DBA-Freistellung zur Verkürzung deutscher ESt führen.

Verkürzung trotz DBA-Freistellung

4.1 Treaty-override bei nichtselbstständigen Einkünften

A wohnt in Deutschland und betätigt sich in der IT-Projektarbeit. Bei längeren Projekten wird er angestellt. Im Jahr 2014 führt er ein Projekt in Norwegen durch, er hält sich für 8 Monate durchgängig bei einem Start-up-Unternehmen in Oslo auf. Den Rest des Jahres ist er bei einem deutschen Arbeitgeber angestellt. Durch den norwegischen Arbeitgeber werden von seinem Gehalt rund 30 % norwegische Steuervorauszahlungen, Pensionsvorauszahlungen und Gruppenversicherungsbeiträge einbehalten. Die Abrechnungen bewahrt A nicht auf, er hat nur noch den Anstellungsvertrag. Nachdem die venture-capital-Finanzierung des Start-ups 2016 aufgebraucht ist, wird die hochinnovative Software veräußert und das norwegische Start-up liquidiert.

Start-up: Steuerpflichtiger A arbeitet für 8 Monate in Norwegen

In seiner ESt-Erklärung 2014 gibt A die norwegischen Einkünfte nicht an. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens gegen nicht anerkannte Werbungskosten reicht A als Beleg Kreditkartenabrechnungen mit vielen Buchungen aus Norwegen ein. Zusammen mit der zeitlichen Lücke zur deutschen Lohnsteuerbescheinigung veranlasst dies die Nachfrage des FA nach Einkünften aus Norwegen, die A beantwortet. Da A erhebliche Einkünfte nicht erklärt hat, leitet das FA 2017 ein Ermittlungsverfahren gegen A wegen des Verdachts der ESt-Hinterziehung 2014 im fünfstelligem Bereich ein.

A deklariert nur seine Einkünfte aus unselbstständiger Tätigkeit im Inland

Der objektive Tatbestand der Steuerhinterziehung ist erfüllt, denn A hat als unbeschränkt Steuerpflichtiger (Wohnsitz in Deutschland) seine norwegischen Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit nicht erklärt.

Objektive Tatbestand erfüllt

Ein Abzug von (deutscher) Lohnsteuer ist nicht erfolgt, nur norwegische Steuer wurde einbehalten. Zwar sind die norwegischen Einkünfte aufgrund der Regelung des Art. 15 (2) und Art. 23 (2) DBA Norwegen (Fassung bis 2015) von der deutschen Besteuerung freizustellen, da A mit seinen Einkünften die Voraussetzungen des Art. 15 (2) DBA Norwegen erfüllt. Da A aber die Zahlung der norwegischen Steuer nicht beweisen kann, unterfällt er der Regelung des § 50d (8) EStG (treaty-override). Hiernach wird entgegen der Regelung des DBA die Freistellung bei der deutschen Veranlagung nur gewährt, soweit der Steuerpflichtige nachweist, dass der Staat, dem nach dem Abkommen das Besteuerungsrecht zusteht, auf dieses Besteuerungsrecht verzichtet hat oder dass die in diesem Staat auf die Einkünfte festgesetzten Steuern entrichtet wurden. Die norwegischen Einkünfte des A unterliegen damit nach dem Einbehalt in Norwegen auch der deutschen ESt.

Problematisch ist der subjektive Tatbestand: Der Steuerpflichtige wird sich gegenüber dem Tatvorwurf darauf berufen, dass er nicht wusste, dass die Einkünfte in Deutschland steuerpflichtig sind, weil sie in Norwegen besteuert wurden. Er wird also einen Tatbestandsirrtum geltend machen. Ob ein vorsatzausschließender Irrtum vorliegt, wird anhand von nach objektiven, nach außen in Erscheinung tretenden Anknüpfungspunkten für den Rückschluss auf die innere Tatsache zu entscheiden sein.

Die Strafverfolgungsbehörde wird gegen einen Irrtum ins Feld führen, dass

- dem Steuerpflichtigen die Einkünfte direkt zugeflossen sind und
- die Steuerpflicht von Lohn auch für den steuerlichen Laien offensichtlich ist.

VERTEIDIGERANSÄTZE / Plädoyer für den Irrtum

- Die materielle Rechtslage entspricht dem Vorbringen des Steuerpflichtigen S, dass die Einkünfte regelmäßig nur in Norwegen zu besteuern sind. Der treaty-override des § 50d Abs. 8 EStG greift nur ausnahmsweise wegen Beweisnot aufgrund der fehlenden Dokumentation, dass die Steuern in Norwegen bezahlt wurden;
- der S hat den Sachverhalt nicht verheimlicht, denn er hat die Kreditkartenbelege eingereicht und die Anfrage beantwortet; dies ist nach außen – gegenüber dem FA – manifest geworden;
- der S kann durch die Differenz zwischen Bruttolohn laut Anstellungsvertrag und Auszahlungsbetrag auf dem Kontoauszug die Belastung mit norwegischen Abgaben belegen – nicht ausreichend für den Nachweis nach § 50d Abs. 8 EStG, wohl aber bei der strafrechtlichen Würdigung zu berücksichtigen;
- der S unterliegt als Arbeitnehmer keinen exponierten Erkundigungspflichten.

Dass der Lohn tatsächlich von beiden Staaten und damit doppelt besteuert wird, liegt außerhalb des durchschnittlichen soziokulturellen Verständnisses, die Parallelwertung in der Laiensphäre ergibt, dass der Steuerpflichtige nicht erwarten musste, durch die unterlassene Angabe in der Steuererklärung den Besteuerungsanspruch des (deutschen) Staates zu beeinträchtigen.

A kann nicht nachweisen, dass in Norwegen LSt einbehalten wurde

Subjektive Tatbestand nicht erfüllt

Parallelwertung in der Laiensphäre

Letztlich wird der Irrtumseinwand aufgrund der objektiv erkennbaren Umstände im Rahmen einer Beweiswürdigung nicht zu widerlegen sein, sodass eine vorsätzliche Steuerhinterziehung nach § 16 StGB ausscheidet, wenn man den Irrtum als Tatbestandsirrtum qualifiziert. Damit steht nur noch die leichtfertige Steuerverkürzung im Raum.

Seit 2015 stellt sich die Frage des § 50d Abs. 8 EStG für dieses DBA nicht mehr: Nach Art. 23 (2) b) cc) DBA Norwegen erfolgt für Einkünfte aus nicht-selbstständiger Tätigkeit die Vermeidung der Doppelbesteuerung nicht mehr nach der Freistellung, sondern nach der Anrechnungsmethode.

4.2 Progressionsvorbehalt (PV) bei nichtselbstständigen Einkünften

B ist als Regisseur bei einer deutschen Filmproduktionsgesellschaft angestellt. Für eine Koproduktion von August 2013 bis Februar 2014 mit einer belgischen Produktionsgesellschaft setzen die Filmförderrichtlinien voraus, dass Produktion und Kosten in etwa hälftig in beiden Ländern stattfinden und anfallen müssen. Für die Regietätigkeit in Belgien schließt B daher einen zweiten Anstellungsvertrag mit der belgischen Filmproduktionsgesellschaft, die die Auszahlung des Gehalts über den deutschen Arbeitgeber abwickelt. Die Gehaltszahlung unter Steuerabzug erfolgt in zwei Tranchen über je 80.000 EUR brutto im Dezember 2013 und Januar 2014. Der Steuerberater der belgischen Produktionsgesellschaft bescheinigt B jeweils schriftlich, dass das Besteuerungsrecht gemäß Art. 17 DBA Belgien in Belgien liegt und dass 18 % Quellensteuer von der Zahlung einbehalten wurden – er übergibt einen Kontoauszug zum Nachweis der Steuerzahlung durch die belgische Produktionsfirma. B gibt die Beträge in seiner Steuererklärung nicht an.

Aufgrund von 2 Kontrollmeldungen der belgischen Steuerverwaltung über ausländische Einkünfte in Höhe des Bruttobetrags wird das FA vom BZSt informiert. Die Kontrollmeldungen weisen als Einkunftsart nach OECD-Code einmal Unternehmensgewinne (07) und einmal andere Einkünfte (21) aus. Nach Abgleich mit den erklärten Einkünften durch das FA wird ein Ermittlungsverfahren wegen des Verdachts der Steuerhinterziehung eingeleitet.

Nachdem B aufgrund des Anstellungsvertrags nachweisen kann, dass es sich weder um Einkünfte aus künstlerischer Tätigkeit, noch um Unternehmensgewinne oder sonstige Einkünfte handelt, steht im Ergebnis fest, dass nicht-selbstständige Einkünfte gemäß Art. 15 (1) DBA Belgien nach dem Methodenartikel von der deutschen Steuer freigestellt sind (Art 23 (1) Nr. 1 DBA Belgien). Da B nachweisen kann, dass die in Belgien auf die Einkünfte festgesetzte Steuer entrichtet wurde, verbleibt es bei der Freistellung, der treaty-override des § 50d (8) EStG greift nicht.

Allerdings unterliegen die Einkünfte aus Belgien nach § 32b (1) Nr. 3 EStG dem Progressionsvorbehalt, sodass sich die Frage stellt, ob das Ermittlungsverfahren gerettet werden kann und eine strafrechtliche Ahndung zumindest für die durch den PV erhöhte deutsche ESt möglich ist, wenn schon die ausländischen Einkünfte selbst durch das DBA von der deutschen Steuer freigestellt sind.

DBA Norwegen:
Seit 2015 gilt
Anrechnungsmethode

Steuerpflichtiger B
arbeitet für deutsche
und belgische
Filmproduktionsgesellschaft

BZSt verschickt
Kontrollmeldung

B kann nachweisen,
dass es sich um
nichtselbstständige
Einkünfte handelt

Einkünfte in Belgien
unterliegen dem
Progressionsvorbehalt

§ 32b Abs. 1 Nr. 3 EStG ist anwendbar, Einkünfte sind bei der Bemessung des anzuwendenden Steuersatzes zu berücksichtigen, wenn dies nicht durch ein DBA ausgeschlossen wird (BFH 20.9.06, I R 59/05, PStB 07, 35). Im Fall des DBA Belgien wird die Anwendbarkeit des PV in Art. 23 (1) Nr. 1 S. 2 DBA Belgien ausdrücklich bestätigt: „Diese Befreiung schränkt jedoch das Recht der Bundesrepublik Deutschland nicht ein, die auf diese Weise befreiten Einkünfte und Vermögensteile bei der Festsetzung ihres Steuersatzes zu berücksichtigen.“ Die aus dem PV resultierende ESt auf den deutschen Teil der Einkünfte wird geschuldet. Sie wurde im Sinne des objektiven Tatbestands des § 370 Abs. 1 AO durch die unterlassene Erklärung der belgischen Einkünfte verkürzt.

B wird sich darauf berufen, dass er nicht wusste, dass deutsche Steuer aufgrund des PV anfällt, dass er vielmehr davon ausging, die Einkünfte seien nur in Belgien zu versteuern und er nicht vorsätzlich gehandelt habe. Dem wird entgegengehalten werden, dass ihm fünfstellige Beträge unmittelbar zugeflossen sind.

Für die innere Tatsache kann auf 2 greifbare objektive Umstände zurückgegriffen werden: Zum einen ist objektiv belegt, dass belgische Steuer gezahlt wurde, zum anderen lag dem Steuerpflichtigen die Bescheinigung des belgischen Steuerberaters vor, der zu entnehmen war, dass Quellensteuer abgeführt wurde. Demnach sind objektive Tatsachen vorhanden, die die Überzeugung, die Einkünfte seien in Belgien zu versteuern, tragen. Auch unterliegt B als Arbeitnehmer keinen exponierten Erkundigungspflichten.

PRAXISTIPP | Bei Beweisnot über die Erhebung der ausländischen Steuer sollten die Regelungen des DBA zum Informationsaustausch überprüft und gegebenenfalls ein Beweisantrag gestellt werden. Nach Art. 26 (1) DBA Belgien ist der Informationsaustausch vertraglich vereinbart. Die Verwendung im Strafprozess ist ausdrücklich zugelassen (Art. 26 (2) DBA Belgien).

Bei der Parallelwertung in der Laiensphäre wird zu berücksichtigen sein, dass der Begriff der „kalten Progression“ zwar aufgrund der Medienberichterstattung als allgemein bekannt gelten dürfte, ein soziokulturelles Verständnis für die Funktionsweise des PV bei Menschen ohne steuerliche Ausbildung aber wenig verbreitet ist. Erst recht muss dies gelten, wenn die Frage des möglichen Ausschlusses des PV aufgrund höherrangigen Rechts in Form des DBA (völkerrechtlicher Vertrag) hinzutritt. Rechtsfragen, die Gegenstand von Verständigungsverfahren werden und für welche die Revision zugelassen wird (FG Baden-Württemberg 13.5.14, 5 K 259/13, juris), können nicht gesicherter Gegenstand eines soziokulturellen Verständnisses von Steuerrecht sein.

Der Einwand des B wird aufgrund der objektiv erkennbaren Umstände und der Parallelwertung in der Laiensphäre im Rahmen einer Beweiswürdigung nicht zu widerlegen sein, sodass Vorsatz ausscheidet. Es verbleibt nur die Ahndung nach § 378 AO.

Steuern objektiv verkürzt

Aber subjektiv: Nachweis erbracht, dass ausländische Steuern abgeführt wurden

Rechtsfragen, die Gegenstand von Verständigungsverfahren sind, ...

... dürften dem Laien regelmäßig nicht zugänglich sein

Nur leichtfertige Steuerverkürzung