

Einkommensteuer

Aufteilung von Aufwendungen für eine gemischt veranlasste Fortbildungsveranstaltung

Aufwendungen eines Arztes für die Teilnahme an einem Kurs mit sportlichem Charakter können unter bestimmten Voraussetzungen teilweise als Werbungskosten berücksichtigt werden. Das gilt z. B. dann, wenn der Arzt zur Erlangung der Zusatzbezeichnung „Sportmedizin“ eine bestimmte Stundenzahl in verschiedenen Sportarten nachzuweisen hat. Dies lässt sich anhand des nachfolgend geschilderten Falles deutlich machen:

Eine Fortbildung, die von der Ärztekammer für den Erwerb der Zusatzbezeichnung „Sportmedizin“ anerkannt wurde, war an verschiedene Voraussetzungen geknüpft. Dazu gehörte auch eine Teilnahme an sportmedizinischen Kursen von insgesamt 120 Stunden. Die Teilnehmer konnten sowohl an Vorträgen teilnehmen als auch verschiedene Sportarten wie Surfen, Biken, Segeln, Tennis und Bergsteigen in Theorie und Praxis kennen lernen.

Unter Hinweis auf die neuere Rechtsprechung des Großen Senats hat der Bundesfinanzhof hier noch einmal bestätigt, dass das Aufteilungsverbot für solche gemischten Aufwendungen nicht mehr gilt. Die Aufwendungen waren in dem geschilderten Fall demnach zeitanteilig in abzugsfähige Werbungskosten und nichtabzugsfähige Kosten der privaten Lebensführung aufzuteilen.

Aufwendungen sind nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sofort abziehbar, wenn Herstellungskosten vorliegen

Ein besonderes Streitthema bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ist die Abgrenzung von sofort als Werbungskosten abziehbaren Erhaltungsaufwendungen gegenüber zu aktivierenden und nur über die Abschreibung abzuziehenden Herstellungskosten.

Aufwendungen für die Erneuerung von bereits vorhandenen Gebäudeteilen, Einrichtungen oder Anlagen sind regelmäßig sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand.

Herstellungskosten liegen vor, wenn Aufwendungen für die über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung eines Gebäudes entstehen. Eine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung liegt dann vor, wenn die Maßnahmen zur Instandsetzung und Modernisierung eines Gebäudes in ihrer Gesamtheit über eine zeitgemäße, substanzhaltende Erneuerung hinausgehen, den Gebrauchswert des Gebäudes wesentlich erhöhen und damit für die Zukunft eine erweiterte Nutzungsmöglichkeit geschaffen wird. Betrifft eine Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahme mindestens drei der vier zentralen Ausstattungsmerkmale (Heizung-, Elektro-, Sanitärinstallation und Fenster) und erfolgt dadurch eine Hebung des Gebäudestandards (z. B. von sehr einfach auf mittel, von mittel auf sehr anspruchsvoll), liegen ebenfalls Herstellungskosten vor.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat entschieden, dass Herstellungskosten vorliegen, wenn wesentliche Teile eines Gebäudes oder eines Gebäudeteils abgerissen und durch neue ersetzt werden.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Bei doppelter Haushaltsführung kann Selbständiger nur Kosten für eine 60 m² Wohnung abziehen

Die Frage, welche Kosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung abgezogen werden können, betrifft nicht nur Arbeitnehmer, sondern auch Unternehmer bei ihren betrieblichen Einkünften. Der Bundesfinanzhof hat einem selbstständig tätigen Rechtsanwalt, dessen Kanzlei 140 km entfernt von der Gemeinde lag, in der er mit seiner Ehefrau einen gemeinsamen Hausstand unterhielt, am Arbeitsort nur den Abzug der Kosten für eine 60 m² Wohnung mit durchschnittlichem Mietzins zugestanden. Der Rechtsanwalt hatte sich darauf berufen, dass Betriebsausgaben nach der Gesetzessystematik nicht auf notwendige, sondern nur auf angemessene Aufwendungen

beschränkt sind. Daher wollte er die Kosten (Miete und Haushaltshilfe) für seine 120 m² große Wohnung am Arbeitsort als Betriebsausgaben abziehen.

Hinweis: Im entschiedenen Fall hat der Bundesfinanzhof sich auf eine im Streitjahr 2001 bestehende gesetzliche Regelung berufen, die nicht mehr besteht. Die Finanzverwaltung wendet die gesetzlichen Regelungen für Arbeitnehmer hinsichtlich der Voraussetzungen und notwendigen Mehraufwendungen einer doppelten Haushaltsführung auch für Unternehmer bei ihren betrieblichen Einkünften an. Dem dürfte auch der Bundesfinanzhof zustimmen. Nach seiner Ansicht spricht das Gebot einer gleichmäßigen Besteuerung dafür, die Abzugsfähigkeit gleichartiger Erwerbsaufwendungen bei den verschiedenen Einkunftsarten wegen fehlender sachlicher Differenzierungsgründe auch nur im gleichen Umfang zuzulassen.

Bindungsentschädigung beim Grundstücksverkauf ist als sonstige Leistung steuerbar

Einkünfte aus Leistungen unterliegen als sonstige Einkünfte der Einkommensteuer, soweit sie zu keiner anderen Einkunftsart gehören. Sonstige Leistung ist jedes Tun, Unterlassen oder Dulden, das Gegenstand eines entgeltlichen Vertrags sein kann.

Eine Erbengemeinschaft veräußerte ein Grundstück, das zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses nicht nach den Vorstellungen der Käuferin bebaubar war. Die Vertragsparteien gingen davon aus, dass die Bebaubarkeit kurzfristig hergestellt würde. Der Vertrag stand unter einer aufschiebenden Bedingung. Der Kaufvertrag wurde erst wirksam, wenn die zuständige Baugenehmigungsbehörde die beabsichtigte Bebauung mit einem Parkhaus zuließ. Die Verkäufer verpflichteten sich, das Grundstück während der vereinbarten Bindungszeit keinen anderen Interessenten anzubieten. Dafür erhielten sie eine monatliche Bindungsentschädigung.

Das Hessische Finanzgericht entschied, dass diese Bindungsentschädigung Gegenleistung für ein Tun und somit steuerbar ist.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Hinweis: Solche Einkünfte sind nicht einkommensteuerpflichtig, wenn sie weniger als 256 € im Kalenderjahr betragen.

Ländergruppeneinteilung ist für Zusammenveranlagung mit im Gebiet der EU lebendem Ehepartner anzuwenden

Natürliche Personen sind in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, wenn sie ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben. Hat eine natürliche Person keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, kann sie gleichwohl – ggf. auf Antrag – als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden. Diese sog. erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht betrifft u. a. Personen, die ihre Einkünfte weit überwiegend in Deutschland erzielen, ohne jedoch einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland zu begründen. Die Voraussetzung der Einkünftegrenze ist erfüllt, wenn die Person nachweist, dass die Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90 % der deutschen Einkommensteuer unterliegen. Betragen die der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte weniger als 90 % des Gesamteinkommens (inländische und ausländische Einkünfte), kann die Vorschrift zur Anwendung kommen, wenn die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte den Grundfreibetrag (derzeit 8.004 €, bei zusammen veranlagten Ehegatten 16.007 €) nicht übersteigen. Die Höhe der nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte ist durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Steuerbehörde nachzuweisen.

Diese absolute Grenze von derzeit 8.004 € bzw. 16.007 € ist zu kürzen, soweit es nach den Verhältnissen im Wohnsitzstaat des Antragstellers notwendig und angemessen ist. Hierbei gilt die sog. Ländergruppeneinteilung. Es gibt vier Ländergruppen. Bei der ersten Gruppe sind die Beträge in voller Höhe, bei der zweiten Gruppe mit $\frac{3}{4}$, bei der dritten Gruppe mit $\frac{1}{2}$ und bei der letzten Gruppe mit $\frac{1}{4}$ anzusetzen.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat entschieden, dass die Ländergruppeneinteilung auch dann anzuwenden ist, wenn der den Antrag stellende Ehegatte seinen Wohnsitz im Gebiet der EU hat.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Neuregelung der Altersrentenbesteuerung ist verfassungsgemäß

In mehreren Entscheidungen hatte das Bundesverfassungsgericht die unterschiedliche Besteuerung der Alters-einkünfte für verfassungswidrig erklärt. Die dadurch bedingte gesetzliche Neuregelung erfolgte mit Wirkung zum 1. Januar 2005. Sie hat zur Folge, dass Altersvorsorgebeiträge nach einer langen Übergangszeit in vollem Umfang als Sonderausgaben abzugsfähig sind und die Renten selbst ab Rentenbeginn der vollen Besteuerung unterliegen. Letztlich sollen Altersrenten von freiwillig Versicherten und Pflichtversicherten gleichbehandelt werden. Die Differenzierungen zwischen Altersrenten aus der gesetzlichen Rentenversicherung und denjenigen aus privaten Rentenversicherungen müssen sich in einem vertretbaren Rahmen bewegen.

Zur Umsetzung wurde dem Gesetzgeber nach Meinung des Bundesfinanzhofs ein weiter Entscheidungsspielraum eingeräumt. Die gesetzgeberische Entscheidung, alle Basis-Altersversorgungssysteme unterschiedslos der nachgelagerten Besteuerung zu unterwerfen, ist nicht zu beanstanden. Dies gilt auch für die Besteuerung von Leibrenten aus privaten Rentenversicherungen. Die Beiträge hierzu sind zukünftig aus versteuertem Einkommen aufzubringen. Deshalb ist eine spätere Versteuerung der daraus fließenden Leibrenten nur mit dem Ertragsanteil sachgemäß.

Neuregelung der steuerlichen Berücksichtigung eines häuslichen Arbeitszimmers verfassungswidrig

Bis 2006 war Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, dass die betriebliche oder berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 % der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit betrug oder wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand.

Mit dem Jahressteuergesetz 2007 hat der Gesetzgeber die Abzugsfähigkeit weiter eingeschränkt, in dem er diese Voraussetzungen strich und nur noch darauf abstellte, dass das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung bilden musste.

Nach Ansicht des Bundesverfassungsgerichts verstößt die Neuregelung gegen den allgemeinen Gleichheitssatz, wenn Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer auch dann vom steuerlichen Abzug ausgeschlossen sind, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Der Gesetzgeber muss die Regelung rückwirkend zum 1.1.2007 ändern.

Hinweis: Die Veranlagungen zur Einkommensteuer sind auch bzgl. der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer vorläufig erfolgt. Betroffene Steuerbürger kommen deshalb rückwirkend ab 2007 in den Genuss der Abzugsfähigkeit.

Pflegeheimkosten des nicht pflegebedürftigen Ehegatten keine außergewöhnliche Belastung

Ein Ehepaar zog in ein Pflegeheim, obwohl nur der Mann pflegebedürftig war. Sie machten die gesamten Wohn-, Verpflegungs- und Betreuungskosten von 50.000 € als zwangsläufig entstandene außergewöhnliche Belastungen geltend. Das Finanzamt erkannte nur die auf den Ehemann entfallenden Aufwendungen an. Hiergegen klagten die Eheleute. Sie meinten, sie seien nach dem Bürgerlichen Gesetzbuch zur ehelichen Lebensgemeinschaft verpflichtet. Außerdem habe die Ehefrau aus sittlich-moralischen Gründen bei ihrem pflegebedürftigen Mann sein wollen. Die Kosten für die Ehefrau seien somit zwangsläufig entstanden.

Der Bundesfinanzhof gab dem Finanzamt Recht. Nach seiner Auffassung erwartet die Allgemeinheit nicht, dass ein gesunder Ehegatte den bisher gemeinsam geführten Hausstand aufgibt und mit dem pflegebedürftigen Ehepartner in ein Pflegeheim zieht. Daher seien die Kosten der Ehefrau nicht zwangsläufig entstanden.

Regelung des Kindergeldes für Ausländer ist verfassungsgemäß

Der Bundesfinanzhof hat seine Rechtsprechung bestätigt, dass die Regelung des Kindergeldes für nicht freizügigkeitsberechtigte Ausländer, die im Besitz bestimmter Aufenthaltstitel sind, verfassungsgemäß ist und lehnte den Antrag auf Kindergeldzahlung einer aus dem ehemaligen Jugoslawien stammenden Frau ab, die von Sozialleistungen lebte.

Nicht freizügigkeitsberechtigt sind insbesondere Ausländer, die nicht Staatsangehörige eines EU- oder EWR-Staates sind. Sie müssen neben dem Aufenthaltstitel auch rechtmäßig erwerbstätig sein, um einen Anspruch auf Kindergeld zu haben. Da Kindergeld als Einkommen auf die Sozialleistungen angerechnet wird, hätte eine anderslautende Entscheidung keinen finanziellen Vorteil für einen Antragsteller.

Seit 1999 geltendes Wertaufholungsgebot ist verfassungsgemäß

Ein Unternehmen nahm in seinen Bilanzen 1987-1992 gewinnmindernde Teilwertabschreibungen auf Anlagevermögen vor. Später stiegen die Werte wieder. Der Unternehmer ließ die niedrigeren Bilanzansätze gemäß dem bis 1998 geltenden Recht unverändert. Eine Gesetzesänderung verlangte aber ab 1999 eine sog. Wertaufholung. Hiernach sind bei gestiegenen Werten gewinnerhöhende Zuschreibungen bis zu den ursprünglichen Anschaffungskosten vorzunehmen. Das Unternehmen hielt die Neuregelung für verfassungswidrig, weil sie auch für Abschreibungen galt, die schon vor 1999 vorgenommen worden waren.

Der Bundesfinanzhof hatte keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen das Wertaufholungsgebot.

Hinweis: Der Gewinn aus der Wertaufholung kann im Entstehungsjahr in Höhe von 80 % einer gewinnmindernden Rücklage zugeführt werden und muss erst in den folgenden vier Jahren gewinnerhöhend aufgelöst werden.

Steuerbegünstigte Bezüge: Zusammenballung von Einkünften

Voraussetzung für die Steuerbegünstigung einer Entschädigung ist, dass solche Einkünfte zusammengeballt zufließen. Dies setzt z. B. bei einem Arbeitnehmer voraus, dass er in einem Veranlagungszeitraum einschließlich der Entschädigung mehr erhält, als dies bei einem normalen Ablauf der Fall wäre. Was danach als „normaler Ablauf“ gilt, lässt sich im Einzelfall nur schwer feststellen.

Als Vergleichsmaßstab können z. B. die Einkünfte der letzten fünf Jahre vor dem Ausscheiden herangezogen werden. Übersteigt der Arbeitslohn (einschließlich der Abfindung) im Jahr der Abfindungszahlung den danach ermittelten durchschnittlichen Arbeitslohn nicht, muss eine Zusammenballung wohl verneint werden.

(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

Unter welchen Voraussetzungen wird Kindergeld für im Ausland studierendes Kind gewährt?

Ein Kind studierte ab August 2007 in den USA. Es hatte im Haus der Eltern eine vollständig eingerichtete Wohnung und besuchte die Eltern in den Sommer- und Weihnachtsferien. Die Familienkasse verweigerte die Zahlung von Kindergeld ab August 2007, weil das Kind keinen Inlandswohnsitz mehr hatte.

Der Bundesfinanzhof bestätigte diese Auffassung, weil ein Kind nur dann einen Inlandswohnsitz hat, wenn es sich in ausbildungsfreien Zeiten dort aufhält. Dabei reicht dem Gericht ein jährlicher Inlandsaufenthalt von fünf Monaten während des Auslandsstudiums. Die Inlandsaufenthalte in den Sommer- und Weihnachtsferien reichten hierzu ebenso wenig aus wie der Inlandsaufenthalt von Januar bis Juli 2007.

Hinweis: Es kann der Kinderfreibetrag gewährt werden, der zu einer entsprechenden Steuerermäßigung führt.

Verlängerung des Zeitraums für den Bezug von Kindergeld wegen Ableistung von Zivildienst

Für ein in Berufsausbildung befindliches volljähriges Kind besteht ein Kindergeldanspruch bei Ableistung von Wehr- und Zivildienst über die Vollendung des 25. Lebensjahres hinaus. Der Verlängerungszeitraum entspricht auch dann der Dienstzeit, wenn im ersten Monat des Dienstes noch Kindergeld bezogen wurde. Dies ist dann der Fall, wenn der Dienst nicht am Monatsersten beginnt. Das lässt sich anhand des nachfolgend geschilderten Falles verdeutlichen.

Ein Student hatte im November 2008 das 25. Lebensjahr vollendet. Das Studium war auch Ende 2009 noch nicht abgeschlossen. Vom 4. August 2003 bis zum 31. Mai 2004 leistete er Zivildienst. Die Familienkasse bewilligte Kindergeld bis einschließlich August 2009, mithin nur für neun Monate über die Vollendung des 25. Lebensjahres hinaus. Begründet wurde dies damit, dass für den Monat August 2003 noch ein Anspruch bestanden habe und Kindergeld auch gezahlt worden sei.

Der Bundesfinanzhof hat dies abgelehnt und darauf hingewiesen, dass der Verlängerungszeitraum sich aus dem jeweiligen Verpflichtungsgesetz (Wehr- oder Zivildienst) ergibt. Dieser Zeitraum ist in vollen Monaten angegeben. Beginnt also für ein in Ausbildung befindliches Kind der Wehr- oder Ersatzdienst nicht am Monatsersten, besteht für den betreffenden Monat noch ein Kindergeldanspruch, gleichwohl verlängert sich der Zeitraum über das 25. Lebensjahr hinaus um volle Monate des abzuleistenden Dienstes.

Körperschaftsteuer

Kein zwangsläufiger Wegfall des Pensionsanspruchs bei vorübergehendem Gehaltsverzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers

Die Pensionszusage an einen Gesellschafter-Geschäftsführer ist – unabhängig von der Höhe seiner Beteiligung – steuerlich nicht anzuerkennen, wenn sie im Rahmen der Beurteilung der Gesamtbezüge als unangemessen angesehen werden muss. In der Praxis gebräuchlich und von der Rechtsprechung anerkannt werden Pensionszusagen bis maximal 75 % der zuletzt bezogenen Bruttobezüge unter Anrechnung einer ggf. zusätzlich bezogenen Sozialversicherungsrente.

Bei der Entscheidung der Frage, ob die Pensionszusage dem Fremdvergleich standhält, kommt es grundsätzlich auf die Verhältnisse im Zeitpunkt des Abschlusses der vertraglichen Vereinbarung an. Ist im Zeitpunkt der Pensionszusage das Verhältnis zwischen Aktivbezügen (Gehalt) und Pensionszusage nicht zu beanstanden und wird das Festgehalt später herabgesetzt, muss dies nicht zwangsläufig zur Unangemessenheit der Pensionszusage führen. Klarstellend hat das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht wie folgt entschieden: Ein vorübergehender Gehaltsverzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers zum Zwecke der Bewältigung einer wirtschaftlichen Ausnahmesituation der GmbH führt auch bei vertraglicher Verknüpfung der Pensionszusage mit den Aktivbezügen nicht zwangsläufig zum Wegfall des Pensionsanspruchs.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Hinweis: Bei einem vorübergehenden Gehaltsverzicht sollte eine schriftliche Vereinbarung getroffen werden, in der festgestellt wird, dass der Gehaltsverzicht ausschließlich seinen Grund in der Krise der GmbH hat und die Pensionszusage von der Vereinbarung unberührt bleibt. Da die Vorschriften zur Pensionszusage sehr kompliziert sind, ist in jedem Fall der Steuerberater zu befragen.

Unangemessen hohe Vergütung eines Gesellschafter-Geschäftsführers stellt eine verdeckte Gewinnausschüttung dar

Erhält der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH eine Vergütung, kann die GmbH diese nur insoweit als Betriebsausgaben abziehen, als die Vergütung angemessen ist. In Höhe des unangemessenen Teils liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) vor, die den von der GmbH zu versteuernden Gewinn nicht mindert. Der Gesellschafter-Geschäftsführer erfasst den angemessenen Teil der Vergütung als Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit und den unangemessenen Teil als Einnahmen aus Kapitalvermögen.

Ob die Vergütung angemessen ist, bestimmt sich nach der Gesamtausstattung des Gesellschafter-Geschäftsführers. Dabei ist in der Regel ein **betriebsexterner Fremdvergleich** zugrunde zu legen. Zu diesem Zweck können Gehaltsstrukturuntersuchungen herangezogen werden. In diesen wird regelmäßig nicht ein bestimmtes Gehalt, sondern eine Bandbreite ausgewiesen. Unangemessen im Sinne einer vGA sind dann nur die Bezüge, die den oberen Rand dieser Bandbreite übersteigen.

Wo im Einzelfall die Grenze zwischen einer (noch) angemessenen und einer (schon) unangemessenen Gesamtausstattung verläuft, muss in Streitfällen das Finanzgericht entscheiden.

(Quelle: Beschluss des Bundesfinanzhofs)

Umsatzsteuer

Freigrenze von 110 Euro bei Betriebsveranstaltung ist weiterhin gültig

Ein Arbeitgeber unternahm im Jahr 2000 mit seinen Arbeitnehmern einen zweitägigen Betriebsausflug. Die Kosten je Teilnehmer betragen 249 DM. Das Finanzamt unterwarf diesen Betrag der Umsatzsteuer, weil die Freigrenze für Betriebsveranstaltungen von damals 200 DM überschritten worden war. Bis zu diesem Betrag nimmt die Finanzverwaltung nur eine übliche Betriebsveranstaltung an, die wegen des überwiegend betrieblichen Interesses des Arbeitgebers weder der Lohnsteuer noch der Umsatzsteuer unterliegt.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Auffassung des Finanzamts. Die für das Lohnsteuerrecht maßgebende Freigrenze von damals 200 DM (heute 110 €) pro Teilnehmer ist auch für das Umsatzsteuerrecht zu beachten.

Hinweis: Der Arbeitgeber kann aus den Kosten der Betriebsveranstaltung die Vorsteuer gelten machen, soweit er zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Verfahrensrecht

Strafbefreiende Selbstanzeige nur bei Rückkehr zur Steuerehrlichkeit

Für einen Steuerhinterzieher besteht mit der strafbefreienden Selbstanzeige die Möglichkeit nachträglich Straffreiheit zu erlangen, wenn er durch Berichtigung, Ergänzung oder Nachholung von Angaben gegenüber dem Finanzamt dem Fiskus bislang verborgene Steuerquellen erschließt.

Voraussetzungen für die Straffreiheit sind nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs u. a., dass der Täter zur Steuerehrlichkeit zurückkehrt, d. h. nunmehr durch vollständige und richtige Angaben reinen Tisch macht. Es reicht z. B. nicht aus, wenn der Steuerhinterzieher von mehreren bisher den Finanzbehörden verheimlichten Auslandskonten nur diejenigen offenbart, deren Aufdeckung er fürchtet.

die Steuerhinterziehung noch nicht entdeckt ist. Eine Tatentdeckung ist in der Regel bereits dann anzunehmen, wenn nach Aufdeckung einer Steuerquelle unter Berücksichtigung vorhandener weiterer Umstände nach allgemeiner kriminalistischer Erfahrung eine Steuerstraftat oder –ordnungswidrigkeit nahe liegt. Stets ist die Tat entdeckt, wenn der Abgleich mit den Steuererklärungen des Steuerpflichtigen ergibt, dass die Steuerquelle nicht oder unvollständig angegeben wurde.

noch keine Durchsuchung wegen des Verdachts einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit durchgeführt wurde.