



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 Jentsch-Cuvillier, Nonnenstieg 8, 37075 Göttingen, Germany

Telefon: +49 (0)551 54724-0, E-Mail: [info@cuvillier.de](mailto: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



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 $\text{Chi}^2$ -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