
Datum: 22.01.2009
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 398/08
ECLI: ECLI:DE:FGK:2009:0122.10K398.08.00

Tenor:

Die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1986 bis 1992 vom 3. Dezember bzw. 14. Dezember 1998 und die Einspruchsentscheidung vom 2. Januar 2008 werden da-hin geändert, dass die bisher als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erfassten Zuflüsse auf den Konten des Klägers im Land Q und im Land R mit folgenden Beträ-gen als gewerbliche Provisionseinkünfte erfasst werden:

1986 244.120 DM

1988 107.843 DM

1989 685.653 DM

1990 3.241.432 DM

1991 2.254.941 DM

1992 0 DM

Außerdem werden die anzusetzenden Zinseinkünfte für die Jahre 1986 und 1987 unter Annahme eines Zinssatzes von jeweils 3,5% für das Guthaben bei der Bank V auf ins-gesamt 9.104 DM bzw. 13.858 DM herabgesetzt und für 1988 unter Annahme eines Zinssatzes von 4,5% für das Guthaben bei der Bank V auf insgesamt 18.194 DM; für das Jahr 1989 werden die Zinseinkünfte auf insgesamt 41.510 DM, für 1990 auf insge-samt 249.527 DM, für 1991 auf insgesamt 289.788 DM und für 1992 auf insgesamt 241.473 DM herabgesetzt.

Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Neuberechnung der danach festzusetzenden Einkommensteuer wird dem Beklag-ten aufgegeben.

Die Kosten des Verfahrens bis zur mündlichen Verhandlung haben der Kläger zu 5/9 und der Beklagte zu 4/9, die ab dem Beginn der mündlichen Verhandlung entstande-nen Kosten der Kläger zu 5/6 und der Beklagte zu 1/6 zu tragen.

Die Revision wird zugelassen.

Das Urteil ist wegen der Kostenentscheidung ohne Sicherheitsleistung vorläufig voll-streckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinter-legung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs des Klägers abwenden, soweit nicht der Kläger zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand	1
Die Beteiligten streiten über die Zurechenbarkeit von Zahlungseingängen auf Auslandskonten und die Hinterziehung von Kapitaleinkünften im Anschluss an eine beim Kläger in den Jahren 1995 bis 1998 durchgeführte Fahndungsprüfung.	2
Der 1947 geborene Kläger und seine 1999 verstorbene Ehefrau wurden zusammen zur Einkommensteuer und Vermögensteuer veranlagt. Rechtsnachfolger der verstorbenen Ehefrau sind der Kläger sowie seine Töchter T und D. Der Kläger erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Geschäftsführer der Firma "U-GmbH" (i.L. seit dem 1. Dezember 1991) und der am 11. Juli 1991 gegründeten Nachfolgefirma "W-GmbH".	3
Alleiniger Anteilseigner der U-GmbH war zunächst die X-S.A. (Land M), die als X-AG auch eine Zweigstelle im Land R unterhielt. Vorstandsvorsitzender der X-S.A., Land M war Herr P.	4
In 1989 erwarb die S-Holding-AG (Land R) 19% der Anteile an der U-GmbH. Die verbleibenden 81% wurden am 31. Mai 1990 auf die Y-B.V. (Land N) übertragen. Auch die S-Holding-AG verkaufte ihren 19%-Geschäftsanteil am 30. November 1991 an die Y-B.V.. Alleinvertretungsberechtigte Geschäftsführer der U-GmbH waren die Herren P (Land M) und der Kläger; im Jahr 1990 kam als alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer noch Herr L hinzu.	5
Die W-GmbH wurde im Juli 1991 gegründet. Alleinige Gesellschafterin war die S-Holding-AG. Die Stammeinlage betrug 500.000 DM und war sofort einzuzahlen. Das Kapital zur Leistung dieser Stammeinlage stammte vom Kläger, der am 9. Juli 1991 von seinem Konto bei der Bank C (Land Q) einen Betrag von 520.000 DM an die S-Holding-AG in das Land R gezahlt hatte. Bei Gründung der W-GmbH durch notariellen Vertrag vom 11. Juli 1991 trat der Kläger als Bevollmächtigter der S-Holding-AG auf. Ausweislich des Gründungsvertrags der W-GmbH wurde der Kläger auch zum alleinigen Geschäftsführer dieser Gesellschaft bestellt. Die S-Holding-AG ist nach den Recherchen des Bundesamtes für Finanzen eine reine Domizilgesellschaft ohne eigenes Geschäftsbüro, deren Zweck der Erwerb, die Verwaltung und die Veräußerung von Beteiligungen sowie Tätigkeit von Finanzierungsgeschäften aller Art ist (Mitteilung vom 20. August 1993; Ordner Strafurteil). Sie steht nicht im Telefonbuch und ist im Handelsamtsblatt und im Regionenbuch des Landes R mit einem sog.	6

Domizilvermerk veröffentlicht. In Art. 43 der Verordnung über das Handelsregister im Land R heißt es dazu: "Wenn eine juristische Person am Orte des statuarischen Sitzes kein Geschäftsbüro hat, so muss in die Eintragung aufgenommen werden, bei wem sich an diesem Orte das Domizil befindet". Domizilgeber ist danach die B-AG (Land R). Als alleiniger Verwaltungsrat der S-Holding-AG ist Herr E eingetragen, der unter der angegebenen Adresse gleichzeitig noch 13 weitere Mandate verwaltet (demnach sog. Massen-Domiziladresse).

Sowohl die U-GmbH als auch die W-GmbH handelten mit Produkten der Eisen- und Stahlindustrie. Die Gesellschaften betrieben den Ankauf von Erzen, deren Verhüttung im Land O und den Verkauf des Stahls an diverse Ostblockstaaten und den Iran. Für den Ankauf der Erze durch Gesellschaften des Landes O wurden erhebliche Schmiergelder gezahlt. Vor diesem Hintergrund erteilte das Finanzamt G der U-GmbH eine "verbindliche Zusage" über die Zulassung der Provisionszahlungen an Staatsbürger des Landes O auf Konten außerhalb der BRD zum Betriebsausgabenabzug, ohne dass die Empfänger der Finanzverwaltung namhaft gemacht werden mussten. Bei einer Betriebsprüfung der U-GmbH für den Zeitraum von 1989 bis 1991 wurden Provisionszahlungen i.H.v. rd. 12,3 Millionen DM auf Konten im Land Q festgestellt, u.a. auf ein Konto bei der Bank C; für den gleichen Zeitraum erklärte die U-GmbH einen Verlust von rd. 2,2 Millionen DM.

Im Jahr 1991 entstanden zusätzliche Geschäftsbeziehungen zwischen der W-GmbH und der 1994 aufgelösten Z-GmbH. Geschäftsführer der Z-GmbH war Herr S. Gegenstand der Geschäftsbeziehungen waren Stahlgeschäfte mit dem Iran. Ausweislich einer Jointventure-Vereinbarung vom 23. August 1991 sollten von der W-GmbH im Land O für 315 bzw. 318 US-Dollar je Tonne erworbene Stahl-Profile (einschließlich Transportkosten) geliefert werden, die die Z-GmbH für 370 US-Dollar je Tonne an einen Abnehmer im Iran verkauft hatte. Abzüglich einer von der Z-GmbH abzuführenden vertraulichen Provision von 15 US-Dollar Schmiergeld je Tonne sollte der Nettoerlös der Z-GmbH 355 US-Dollar betragen. Ausweislich Punkt 4 der Jointventure-Vereinbarung wurde zwischen der W-GmbH und der Z-GmbH vereinbart, dass der verbleibende Nutzen zwischen den Gesellschaften hälftig geteilt werden sollte. Nach Punkt 6 der Vereinbarung trat die Z-GmbH den ihr zustehenden Verkaufserlös an die W-GmbH ab und ermächtigte sie gleichzeitig zur Abtretung an die finanzierende Bank F. Eine Kopie der Jointventure-Vereinbarung befindet sich auch in dem im November 2008 an das Gericht übersandten Beweismittelordner, in welchen die Bevollmächtigte Einsicht erhalten hat.

Insgesamt scheiterte das Stahlgeschäft mit dem Iran jedoch, weil die iranischen Abnehmer nur zu Beginn der Geschäftsbeziehung ihre Lieferverbindlichkeiten beglichen. Später blieben dann Wechselschulden aus dem Einkauf des Stahls in einer Größenordnung von mindestens 15 Millionen US-Dollar unbeglichen, was auch zu Streitigkeiten zwischen dem Kläger und S führte, der sich aufgrund der wirtschaftlichen Abhängigkeit der Z-GmbH durch den Kläger offensichtlich in die Enge getrieben fühlte. Im Jahr 1993 kam es zusätzlich offensichtlich zu Unstimmigkeiten zwischen dem Kläger und Herrn P von der X-S.A. bzw. X-AG und ebenso mit den Stahl-Abnehmern im Iran. Herrn P und den Abnehmern im Iran war - auf welche Weise auch immer - bekannt geworden, dass im Zusammenhang mit den Stahlgeschäften Gelder von der Z-GmbH auf das Konto des Klägers bei der Bank V überwiesen worden waren. Denn der Kläger schrieb in diesem Zusammenhang am 18. Oktober 1993 an einen Mr. A: "... hat ... Herr S von der Z-GmbH eine gewisse Erklärung abgegeben, wonach er mir Schmiergelder über verschiedene Banken im vergangenen Jahr **auf mein persönliches Konto im Land R** über einen Betrag von 1,4 Millionen US-Dollar gezahlt hat...", dessen Inhalt im folgenden vom Kläger bestritten wird (Ordner Bank V). Ferner schrieb die Z-GmbH am 5. August 1994 an Herrn P von der X- S.A. bzw. X-AG, dass im Zusammenhang mit den

Leistungen der U-GmbH auf das persönliche Konto 000000 des Klägers die im Steuerfahndungsbericht aufgeführten Iran-Überweisungen bzw. die Bareinzahlung von 100.000 DM vorgenommen worden seien. Dort werden dann auch u.a. die im einzelnen von der Steuerfahndung festgestellten Beträge genannt.

Am 26. Oktober 1995 erging gegen den Zeugen S als Geschäftsführer der Z-GmbH ein Durchsuchungsbeschluss wegen Verdachts des Betrugs zum Nachteil der W-GmbH, weil nach dem zwischen den Gesellschaften bestehenden Abkommen der Erlös aus Stahl-Lieferungen geteilt werden sollte, bisher aber Wechselforderungen in Millionenhöhe unbezahlt geblieben seien. 10

Im November 1995 ging bei der Finanzverwaltung eine anonyme Anzeige gegen den Kläger wegen Steuerhinterziehung ein. Dieser habe mehrere Millionen DM über eine Bankverbindung im Land R erhalten. Wegen dieser vermuteten Geldzugänge im Land R wurde gegen den Kläger ein Steuerstraßverfahren eingeleitet. Am 15. November 1995 wurden die Wohn- und Geschäftsräume des Klägers sowie sein Bankschließfach durchsucht und außerdem die beim Steuerberater H befindlichen Unterlagen des Klägers und der mit ihm in Verbindung gebrachten Gesellschaften beschlagnahmt. Aus den beschlagnahmten Unterlagen ergaben sich allerdings zunächst keine konkreten Hinweise bzw. Unterlagen auf eine Bankverbindung in das Land R, sondern lediglich auf eine Bankverbindung zur Bank C (Land Q). 11

Im Zuge der Ermittlungen übersandte Rechtsanwalt I als Liquidator der U-GmbH dem STRAFA mit Schreiben vom 4. Dezember 1995 die Kopie eines Pfändungsbeschlusses des Vollstreckungsgerichts (Land R) vom 26. Januar 1994, in welchem er für die U-GmbH fruchtlos versucht habe, wegen einer Forderung i.H.v. rd. 1,5 Millionen US-Dollar das Konto 000000 des Klägers bei der Bank V (Land R) zu pfänden. Denn nach Mitteilung der Bank V bestünden "z.Zt. keinerlei Bankverbindungen zwischen ihr und dem Kläger". Er betrachte die Pfändung daher als fruchtlos. Gleichzeitig wies er allerdings daraufhin, dass nach seiner Ansicht kein Zweifel daran bestehen könne, dass der Kläger das fragliche Konto tatsächlich unterhalten habe. Offensichtlich sei er von dritter Seite von einer bevorstehenden Pfändung gewarnt worden und habe daraufhin das Konto aufgelöst. 12

Am 9. Januar 1996 wurde S vom STRAFA selbst als Zeuge vernommen. Eine Kopie dieser Aussage befindet sich auch in dem im November 2008 an das Gericht übersandten Beweismittelordner, in welchen die Bevollmächtigte ebenfalls Einsicht erhalten hat. Nach dieser Vernehmung liegt der Zahlung auf das Konto 000000 die Aufteilung der Preisdifferenz zwischen der Z-GmbH und dem Kläger persönlich, nicht der W-GmbH, zugrunde. Die Kontonummer habe der Kläger persönlich in das Notizbuch des S geschrieben (Vernehmung des S Bl. 124 ff.; ferner Ordner Bank V). In der Aussage heißt es außerdem, dass der Kläger die Anweisung zur Zahlung des Betrags von 1.082.975 US-Dollar auf das Konto 000000 aus den weiteren Iran-Geschäften des Jahres 1992 an Herrn J von der Firma K, Iran gegeben habe. 13

Anlage dieser Aussage ist das besagte Blatt aus dem Notizbuch des Zeugen mit dem eigenhändigen Eintrag des Klägers über seine Bankverbindung bei der Bank V und die Jointventure-Vereinbarung zwischen der W-GmbH und der Z-GmbH. Außerdem liegt der Aussage der Durchsuchungsbeschluss des Amtsgerichts der Stadt E gegen den Zeugen sowie ein Beleg über eine Überweisung von 105.000 US-Dollar vom Konto der Z-GmbH auf das Konto 000000 bei der Bank V bei. Ferner die Kopie einer telegrafischen Anweisung der Bank TB, Iran an die UC-Bank vom 22. Juni 1992, in welcher es heißt: "Bitte zahlen Sie ... abzüglich Spesen 123.000 US-Dollar an ... (=Kläger) auf das Konto 000000 bei der Bank V...". 14

Darüber hinaus ist beigelegt ein Vertrag über die Verpfändung der Guthaben der Z-GmbH auf all ihren Konten vom 5. Februar 1992 an die "Bank F" zur Sicherung sämtlicher Forderungen der U-GmbH aus der bestehenden Geschäftsverbindung, die den Handlungsspielraum der Z-GmbH sichtlich einengte. Schließlich liegt der Aussage die an U gerichtete anonyme Anzeige "concerning... .. (=Kläger)" über unfaire Geschäftspraktiken der U-GmbH bei, in der ausgeführt wird, dass der Kläger erhebliche Geldbeträge auf seine persönliche Bankverbindung in das Land R abgezweigt hat, die nur ihm persönlich und nicht der U-GmbH zugute kommen sollten.

Am 31. Januar 1996 schlossen Herr P als Vertreter der U-GmbH und der Kläger einen Vergleich, in welchem sich die U-GmbH verpflichtete, die Berufung in dem u.a. gegen den Kläger gerichteten Zivilrechtsstreit gegen eine Zahlung von 700.000 US-Dollar zurückzunehmen; außerdem sollte die Erledigung des Zivilrechtsstreits im Ermittlungsverfahren ... angezeigt werden. 15

Am 27. Februar 1996 erging vor dem Hintergrund des vermuteten erheblichen Auslandsvermögens des Klägers ein Haftbefehl wegen Fluchtgefahr. Außerdem hatte der Kläger vor dem Hintergrund eines drohenden Regressanspruches aus einem vor dem OLG der Stadt E anhängigen Zivilverfahrens wegen Untreue und Betrugs seinen hälftigen Anteil am Grundstück Fi-Weg in der Stadt CH an seine Ehefrau veräußert. Die Verhaftung des Klägers aufgrund dieses Haftbefehls erfolgte am 1. März 1996. Bei seiner ersten Vernehmung erklärte der Kläger auf die Frage zu Konten im Land R und im Land Q, insoweit die Aussage verweigern zu wollen. Die Entlassung erfolgte am 5. März 1996 nach Stellung einer Kautions von 1,5 Millionen DM. Im Besteuerungsverfahren bestritt der Kläger allerdings bis zuletzt, mit den Konten im Land Q und im Land R überhaupt etwas zu tun zu haben. 16

Aufgrund eines Zwischenberichts des STRAFA der Stadt E vom 28. Februar 1996 über erhebliche Provisionszahlungen auf Auslandskonten in dem Land R und in dem Land Q erließ der Beklagte bereits im März 1996 Änderungsbescheide, in denen die dem Kläger tatsächlich bzw. vermeintlich zugeflossenen Provisionen als Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit zusätzlich berücksichtigt wurden. Der Zwischenbericht enthielt allerdings inhaltlich kaum konkrete Angaben auf einzelne Sachverhalte; er ist äußerst knapp gehalten und enthält im Wesentlichen eine nackte Zusammenstellung der Zahlen, die das STRAFA in jedem Fall als zugeflossen vermutete, ohne dies näher zu erläutern. Er war offensichtlich in größter Eile gefertigt worden, um eine Vollstreckungsmöglichkeit zu schaffen und die Fluchtgefahr zu begründen. 17

In Verfolgung der bei der Durchsuchung aufgetretenen Hinweise auf zusätzliche Bankverbindungen im Land Q des Klägers bemühte sich das STRAFA auch dort um Möglichkeiten zur Durchsuchung. Dabei richteten die Finanzbehörden ein Rechtshilfeersuchen nach Q, welches der Kläger mit den ihm zur Verfügung stehenden rechtlichen Mitteln zu verhindern suchte (Schreiben der T-GmbH vom 17. Juli 1996). Mit Beschluss vom 21. Oktober 1996 ordnete das Bezirksgericht der Stadt XJ (Land Q) dennoch die Durchsuchung der Bank C u.a. in Bezug auf Kontounterlagen des Klägers an (Ordner Bank C). Bei den anschließenden Ermittlungen wurde festgestellt, dass der Kläger am 4. April 1990 Konten bei der Bank C eingerichtet hatte, u.a. das Konto 000000 mit dem Lösungswort "... " (Memorandum vom 4. April 1990, Ordner Bank C). Weitere Konten mit anderen Lösungsworten ("...", "...", "... " und zuletzt "... ") wurden danach im Februar 1992 bzw. Februar 1994 eingerichtet. Die Änderungen wurden mit der Vorlage des Reisepasses des Klägers bestätigt. Die insgesamt auf das Konto 000000 bei der Bank C geflossenen Beträge ergeben sich aus Anlage 1 zum Steufa-Bericht. Ausweislich der Bankunterlagen handelt es sich bei 18

den Einzahlungen in US-Dollar um Provisionszahlungen durch die U-GmbH auf das Konto 000000; die für 1990 verbleibende DM-Einzahlung von 250.000 DM ist als Sonderprovision von der L-AG auf das Konto 000000 "... mit der Erläuterung "X- AG" eingezahlt worden. Jeweils kurz darauf wurden die Beträge auf das Konto 000000 (US-Dollar-Konto) und das Konto 000000 (DM-Konto) transferiert. Die weitere DM-Einzahlung im Jahr 1991 i.H.v. 1.535.500 DM auf das Konto 000000 lässt sich keinem bestimmten Einzahler zuordnen. Der Fahndungsprüfer kommt bei seiner Addition der DM-Beträge für das Jahr 1991 zu dem Ergebnis von 1.736.150 DM, obwohl als Einzahlung nur der Betrag von 1.535.500 DM erfasst ist (Differenz: 200.650 DM).

Aus den Unterlagen ergibt sich ferner, dass vom Konto 000000 am 24. Januar 1991 ein Betrag i.H.v. 285.769,50 US-Dollar bzw. am 28. Juni 1991 ein Betrag in Höhe von 700.000 US-Dollar an die Bank CN in ... auf ein Konto der Bank V transferiert wurde. Außerdem wurde vom Konto 000000 ein Betrag von 150.000 DM auf das Konto 000000 eingezahlt, was nach Ansicht des Prüfers bzw. des Beklagten ebenfalls für ein Konto des Klägers bei der Bank V sprach. 19

In einem Memorandum zur Eröffnung eines zusätzlichen Kontos am 5. Februar 1992 schreibt die Bank, sein - des Klägers - Grund für die Kontoführung bei der Bank C sei, "... der deutschen Steuer auszuweichen (... to evade German taxation)"; er sei sehr an einer diskreten Behandlung seines Kontos in Bezug auf Deutschland interessiert. Ebenfalls am 5. Februar 1992 wurde ein Investment-Managementvertrag mit der Bank C abgeschlossen (Ordner Bank C). Bis heute wurden vom Kläger weder Kontoauszüge noch Bankunterlagen vorgelegt. In einem weiteren Memorandum vom 18. März 1994 wird der Kläger als einer der "most profitable accounts" der Bank C des letzten Jahres bezeichnet. 20

Gleichwohl wurde die Vollziehung der im März 1996 ergangenen Änderungsbescheide vom FG Köln im Verfahren 10 V 4264/96 mit Beschluss vom 7. März 1997 ohne Sicherheitsleistung ausgesetzt. Das Gericht hatte - ohne überhaupt Einsicht in die Akten des laufenden Steuerstrafverfahrens zu nehmen - erhebliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Bescheide, weil die Steuerfahndung keine deutschen Übersetzungen der Einzahlungsbelege vorgelegt habe. Die Höhe der im Zwischenbericht genannten Provisionen lasse sich für kein einziges der Streitjahre exakt feststellen. Es stehe nicht einmal mit Sicherheit fest, ob der Kläger Inhaber des Kontos bei der Bank V sei. Die bloße Aussage des Herrn S sei nicht geeignet, die bestehenden Zweifel an der Zurechenbarkeit des Kontos auszuräumen. Die Aussetzung erfolgte auch deshalb ohne Sicherheitsleistung, weil ein gegen den Kläger zwischenzeitlich ergangener Haftbefehl gegen Zahlung einer Kaution von 1.500.000 DM außer Vollzug gesetzt worden sei, von denen 1.000.000 DM zur Sicherung der Steuerforderung des Finanzamts dienten. 21

Am 3. Juli 1997 wurden beim Rechtsanwalt I (als Liquidator der U-GmbH) Unterlagen beschlagnahmt (Strafakte Bl. 357 ff. bzw. Bl. 504 ff.), die nach Ansicht des STRAFA die vermutete Bankverbindung des Klägers bei der Bank V belegten. Nach diesen Unterlagen gingen in dem Zeitraum 1986 bis 1990 insgesamt 3.377.176 DM auf das Konto 000000 bei der Bank V ein: 22

Jahr Einzahlungen woher auf das Konto 23

1986 244.120,00 DM X-AG 000000 24

1988 107.843,08 DM X-AG 000000 25

26

1989 685.653,28 DM X-AG 000000	
1990 260.750,00 DM X-AG 000000	27
1991 335.220,00 DM Z-GmbH 000000	28
1992 1.743.589,75 DM Firma K 000000	29
Die einzelnen Zahlungen ergeben sich aus der Anlage 1a zum Steufa-Bericht.	30
Die Inhaberschaft des Klägers an dem Konto 000000 folgt nach Auffassung der Steuerfahndung u.a. aus der telegrafischen Anweisung vom 22. Juni 1992, in welcher es heißt: "Bitte zahlen Sie ... abzüglich Spesen 123.000 US-Dollar an ... (=Kläger) auf das Konto 000000 bei der Bank V..." (Ordner Bank V). Es handelt sich bei den o.a. Zahlungen um Provisionen für Stahlhandelsgeschäfte durch die X-AG und die Z GmbH. Dabei konnte allerdings nicht festgestellt werden, aufgrund welcher Geschäftsvorfälle die Zahlungen von den genannten Gesellschaften auf das Konto der Bank V gezahlt worden sind, weil der Kläger weder Vertragsunterlagen noch Kontoauszüge vorgelegt hatte. Die - wie auch die Bank V - in der Stadt P (Land R) ansässige X-AG (Schwestergesellschaft der X-S.A., Land M) erschien in den aufgefundenen Überweisungsunterlagen betreffend das Konto 000000 unter der Anschrift Außerdem hatte die X-S.A. in der Stadt P eine zusätzliche Postfachanschrift (...), die offensichtlich auch für die X-AG verwendet wurde, soweit sie die Überweisungen als Auftraggeber ausgefüllt hat (Ordner Bank V). Der Beklagte nahm im Anschluss an die Feststellungen der Steuerfahndung an, dass die Zahlungen auf das Konto 000000 ihre Grundlage in den Geschäftsbeziehungen zur U-GmbH hatten.	31
Die Zahlungseingänge auf dem Konto im Land Q stellen sich nach den von der Bank C im Rahmen des Rechtshilfeersuchens überlassenen Unterlagen am Beispiel des Eingangs vom 17. August 1990 über 316.753,20 US-Dollar wie folgt dar: Die Bank C erhielt von der Bank F den Auftrag den fraglichen Betrag vom Konto der X-AG auf das Konto 000000 ... zu überweisen, und zwar mit dem Verwendungszweck "...COMMISSION ...". Auch bei den anderen Zahlungseingängen ist immer von einer COMMISSION für näher bezeichnete Stahllieferungen die Rede.	32
Am 20. November 1997 wurde der Kläger erneut vorübergehend festgenommen. In ihrem Abschlussbericht vom 1. September 1998 änderte die Steuerfahndung die Qualifikation der dem Kläger zuzurechnenden Einkünfte und gelangte zu dem Ergebnis, dass die S-Holding-AG dem Kläger zuzurechnen sei, und er sich dieser Firma bedient habe, um seine Beteiligungen an der U-GmbH und der W-GmbH zu verschleiern. Aufgrund der Zurechnung der Beteiligungen der S-Holding-AG beim Kläger sei dieser bereits ab 1989 als Gesellschafter-Geschäftsführer der U-GmbH und der später gegründeten W-GmbH anzusehen gewesen. Auch das Konto bei der Bank V sei dem Kläger zuzurechnen. Die Zahlungen durch die X-S.A. und der Z-GmbH in der Zeit von 1989 bis 1992 auf das Konto des Klägers bei der Bank V und die Zahlungen der U-GmbH auf das Konto der Bank C seien als vGA den Einkünften aus Kapitalvermögen zuzurechnen und zuzüglich der 36% Ausschüttungsbelastung anzusetzen. Die Zusammenstellung der Zahlen ergibt sich aus der Seite 7 des Steufa-Berichts.	33
Mitte bis Ende September 1998 erhielt der damalige Rechtsanwalt F des Klägers im Strafverfahren umfassende Akteneinsicht in sämtliche Strafakten (Strafakte Bl. 764).	34
	35

Im weiteren Verlauf der Fahndungsprüfung nahm die Finanzverwaltung auch Kapitaleinkünfte des Klägers an, die sie anhand der von der Bank C berechneten Depotgebühren (1991: 3.589 \$; 1993: 2.104 \$; 1994: 3.922 \$) ausgehend von der Annahme üblicher Depotgebühren von 2 Promille und einer durchschnittlichen Verzinsung von jährlich 6% wie folgt schätzte:

Vermögensstand Kapitaleinkünfte bei 6% Verzinsung: 36

1.1.1991 1.794.500 \$ (2.673.805 DM) 1990 60.428 DM 37

1.1.1992 1.794.500 \$ (2.673.805 DM) 1991 162.581 DM 38

1.1.1993 1.070.000 \$ (1.722.700 DM) 1992 103.362 DM 39

1.1.1994 1.961.000 \$ (3.157.210 DM) 40

Ebenso schätzte der Beklagte Kapitaleinkünfte des Klägers aus dem Guthaben bei der Bank V - ebenfalls ausgehend von einer 6%-igen Verzinsung - wie folgt: 41

1986 8.544 DM 42

1987 15.159 DM 43

1988 18.266 DM 44

1989 37.346 DM 45

1990 72.228 DM 46

1991 88.759 DM 47

1992 164.738 DM 48

Auf dieser Basis erließ der Beklagte im Dezember 1998 erneut auf der Grundlage von § 173 AO geänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1986 sowie für 1988 bis 1992, die zum Gegenstand des jeweiligen Einspruchsverfahrens wurden. Außerdem erließ der Beklagte nunmehr auch einen geänderten Einkommensteuerbescheid für 1987 sowie erstmals Vermögensteuerbescheide, gegen die ebenfalls Einspruch eingelegt wurde. 49

Insgesamt ergibt sich danach folgendes Bild für die Einkommensteuer: 50

Erklärung Festsetzung 1996 Festsetzung 1998 51

§ 19 EStG Ekte § 20 EStG § 19 EStG Ekte § 20 EStG § 19 EStG Ekte § 20 EStG 52

1986: 128.531 DM ./ 1.155 DM 307.396 DM ./ 1.155 DM 372.651 DM 24.664 DM 53

1987: 131.169 DM 72 DM ----- 131.169 DM 32.299 DM 54

1988: 173.674 DM 4.052 DM 281.517 DM 4.052 DM 281.517 DM 34.595 DM 55

1989: 161.537 DM 4.154 DM 397.049 DM 4.154 DM 1.232.870 DM 53.546 DM 56

1990: 266.117 DM 31.161 DM 526.867 DM 31.161 DM 5.330.854 DM 275.805 DM 57

1991: 165.621 DM 13.561 DM 500.841 DM 13.561 DM 6.401.700 DM 301.933 DM 58

1992: 168.057 DM ./.	223 DM 1.433.476 DM ./.	223 DM 2.892.415 DM 318.764 DM	59
ursprüngliche festgesetzte	festgesetzte		60
Festsetzung Datum Steuer 1996 Datum Steuer 1998 Datum			61
1986: 12.948 DM 13.05.88	101.306 DM 13.03.96 A	152.262 DM 03.12.98	62
1987: 14.401 DM 21.06.88 -----	-----	27.630 DM 03.12.98	63
1988: 28.480 DM 02.10.92	83.886 DM 18.03.96 A	100.444 DM 03.12.98	64
1989: 27.850 DM 07.02.91	150.966 DM 19.03.96 A	646.176 DM 14.12.98	65
1990: 42.944 DM 20.12.91	176.006 DM 25.03.96 A	2.851.746 DM 14.12.98	66
1991: 16.446 DM 22.09.93	174.918 DM 13.03.96 A	3.455.228 DM 14.12.98	67
1992: 23.274 DM 23.02.95	679.774 DM 13.03.96 A	1.622.060 DM 14.12.98	68
Die Vermögensteuer wurde - vor allem beruhend auf dem geschätzten Bestand an Kapitalvermögen - wie folgt festgesetzt:			69
Kapitalforderungen Festsetzung Datum			70
01.01.1987: 258.613 DM 595 DM	04.12.98 (Festsetzung für 1987 und 1988)		71
01.01.1989: 432.529 DM 1.690 DM	07.12.98		72
01.01.1990: 1.146.883 DM 5.260 DM	14.12.98		73
01.01.1991: 4.067.087 DM 20.145 DM	22.12.98		74
01.01.1992: 4.583.544 DM 22.725 DM	30.12.98		75
01.01.1993: 5.504.878 DM 30.285 DM	07.12.98		76
Die relativ hohen Werbungskosten im Rahmen der Kapitaleinkünfte lt. Steuererklärung beruhen im Wesentlichen auf folgenden Sachverhalt: Im Februar 1986 hatte der Kläger seinem Schwager ein Darlehen i.H.v. 284.000 DM gegeben. 1990 kam ein weiteres Darlehen i.H.v. 300.000 DM hinzu. Ausweislich den Steuererklärungen wurden die vereinbarten Zinsen als Kapitaleinnahmen erklärt. Als Werbungskosten machte der Kläger Zinsaufwendungen für ein zum Zwecke der Refinanzierung im Jahr 1996 bei der X-S.A. aufgenommenes Darlehen i.H.v. 300.000 DM zu einem Zinssatz von 4% geltend und außerdem für ein 1990 bei der "Firma J" aufgenommenes Darlehen i.H.v. 300.000 SFR zu einem Zinssatz von 7%. In den im Anschluss an die Fahndungsprüfung geänderten Bescheiden erkannte der Beklagte die insoweit als Werbungskosten geltend gemachten Zinsaufwendungen nicht mehr an, weil es sich bei den angeblichen Darlehensgebern um reine Domizilgesellschaften handle und der Kläger die hinter den Gesellschaften stehenden Personen nicht benannt habe.			77
Am 15. Dezember 1998 erhob die Staatsanwaltschaft der Stadt E Anklage gegen den Kläger beim Landgericht der Stadt E wegen Steuerhinterziehung (Az: 18 Js 179/96). Am 18. Dezember 1998 bestellte sich die jetzige Bevollmächtigte des Klägers auch im Strafverfahren als Vertreterin (Bl. 792) und erhielt Mitte Januar 1999 (Bl. 797) sowie im Dezember 2001 (Bl.			78

847) ebenfalls Akteneinsicht.

Für den 16. Dezember 2004 beraumte das LG der Stadt E mündliche Verhandlung in dieser Sache an. Im Vorfeld dieser Verhandlung fand eine Besprechung zwischen Staatsanwalt U, Herrn RA F und dem Vorsitzenden Richter der X. großen Strafkammer statt. Dabei räumte der Beschuldigte ein, Provisionen auf sein Konto bei der Bank C erhalten zu haben, ohne dass eine konkrete Höhe genannt wurde; im Gegenzug erfolgte eine Verständigung auf eine Bewährungsstrafe von 2 Jahren. In der Hauptverhandlung vom 16. Dezember 2004 verlas der Staatsanwalt die Anklageschrift und beschuldigte den Angeklagten, Einkommensteuer für die Jahre 1989 bis 1992 hinterzogen zu haben. In der anschließenden Beweisaufnahme räumte der Kläger ein, dass ein Teil der als Betriebsausgaben anerkannten Provisionen auch auf sein Konto bei der Bank C geflossen seien. Er sei allerdings nur Geschäftsführer der U-GmbH und der W-GmbH gewesen, nicht aber gleichzeitig auch deren Gesellschafter. Ebenso wenig sei er Geschäftsführer oder Inhaber der S-Holding-AG gewesen. Entsprechend der Verständigung wurde das Strafverfahren für die Jahre 1989 und 1992 gemäß § 154 Abs. 2 StPO eingestellt; Kläger wurde wegen Steuerhinterziehung für die Jahre 1990 und 1991 zu einer Gesamtstrafe von 2 Jahren verurteilt, die auf 3 Jahre zur Bewährung ausgesetzt wurde (Az: X 2/00). Es handele sich zwar um einen besonders schweren Fall der Steuerhinterziehung, strafmildernd sei jedoch das Geständnis des Klägers zu berücksichtigen. Das Gericht ging davon aus, dass an den Kläger in den Jahren 1990 und 1991 von der U-GmbH jeweils 500.000 DM auf dessen Konto bei der Bank C ausgezahlt worden seien. Mit diesem Urteil wurden die seinerzeit zur Außervollzugsetzung des Haftbefehls hinterlegten Kautionen frei.

Die Einsprüche gegen die im Anschluss an die Fahndungsprüfung ergangenen Steuerbescheide wurden allenfalls rudimentär mit der Aufforderung begründet, gemäß § 364 AO 1977 die Besteuerungsgrundlagen mitzuteilen (Schreiben vom 18. Januar 1999). Beiträge zur Aufklärung des Sachverhaltes wurden nicht geleistet. Insbesondere blieb der Kläger fest bei seiner Behauptung, nichts mit den Konten der Länder Q und R zu tun zu haben. Auch Kontoauszüge wurden nicht vorgelegt.

Die Einsprüche blieben ohne Erfolg, wobei sich der Beklagte insbesondere auf die mangelnde Mitwirkung des Klägers bei der Aufklärung des Sachverhaltes berief (Einspruchsentscheidung vom 2. Januar 2008). Es handle sich um Auslandssachverhalte, für die eine erhöhte Mitwirkungspflicht bestehe (§ 90 Abs. 2 AO 1977). Insbesondere bei der Nichtangabe von Tatsachen und Beweismitteln aus dem alleinigen Verantwortungsbereich des Steuerpflichtigen seien nachteilige Schlussfolgerungen zulässig (Bezugnahme auf BFH-Beschluss vom 17. März 1997, BFH/NV 1997, 730). Der Kläger habe im Steuerstrafverfahren bisher lediglich eingeräumt, dass Provisionen auf sein Konto bei der Bank C geflossen seien. Die genaue Höhe dieser Zahlungen habe er ebenso wenig angegeben wie seine Kapitaleinkünfte. Die Besteuerungsgrundlagen seien dem Kläger bereits hinreichend in der Anklageschrift mitgeteilt worden. Auch wenn sich das Gericht letztlich auf die Jahre 1990 und 1991 beschränkt habe, seien Schätzungen für alle der im Streit befindlichen Jahre vorzunehmen.

Nach den der Einspruchsentscheidung beigefügten Abrechnungen werden vom Kläger folgende Beträge angefordert:

Jahr	Einkommen	St Zinsen	Soli	Vermögen	St Zinsen	VSt
------	-----------	-----------	------	----------	-----------	-----

1986	71.230 €					
------	----------	--	--	--	--	--

85

1987 6.764 € 304 €	
1988 35.436 € 304 €	86
1989 316.145 € 75.872 € 304 € 196 €	87
1990 1.436.118 € 344.315 € 2.689 € 626 €	88
1991 1.758.221 € 416.699 € 65.933 € 10.300 € 2.442 €	89
1992 817.446 € 154.218 € 30.654 € 11.619 € 2.749 €	90
1993 <u>15.884 € 3.397 €</u>	91
4.441.360 € 991.104 € 96.587 € 41.404 € 9.410 €	92

Der Kläger hatte ursprünglich die Ansicht vertreten, der Beklagte habe die im Steuerfahndungsbericht vertretenen Thesen nicht belegt. Trotz wiederholten Antrags gemäß § 364 AO seien die Besteuerungsgrundlagen bis heute nicht mitgeteilt worden. Der größte Teil der Anklage sei im Strafverfahren nicht bestätigt worden. Das LG der Stadt E habe keinen Anlass gesehen, dem Kläger das Konto im Land R bei der Bank V zuzurechnen. Es sei nicht mitgeteilt worden, aus welchen Unterlagen die Steuerfahndung zitiere (GA Bl. 141). Auch bezüglich des Kontos bei der Bank C seien im Strafverfahren nicht erklärte steuerpflichtige Zugänge i.H.v. nur jeweils 500.000 DM und dies auch nur für die Jahre 1990 und 1991 zugrunde gelegt worden; von einer Qualifizierung der Zuflüsse als vGA sei im Strafverfahren nie die Rede gewesen. Letztlich sei auch die Zurechnung des Kontos bei der Bank C nicht belegt. Das angebliche Rechtshilfeersuchen zur Stadt XJ, welches die Kontoinhaberschaft des Klägers bestätigen solle, sei nicht offen gelegt worden. Auch in dem im Klageverfahren von der Steuerfahndung auf Anforderung des Gerichts nachträglich überreichten Ordner befänden sich keine Originalunterlagen, sondern lediglich Kopien, für die die Möglichkeit der Manipulation nicht ausgeschlossen werden könne.

Rechtsanwalt I habe als Liquidator der U-GmbH die Kopie eines Pfändungsbeschlusses des Vollstreckungsgerichts der Stadt P (Land R) vom 26. Januar 1994 übersandt, in welchem er für die U-GmbH fruchtlos versucht habe, wegen einer Forderung i.H.v. rd. 1,5 Millionen US-Dollar das Konto 000000 des Klägers bei der Bank V zu pfänden. Denn nach Mitteilung der Bank V bestünden "z.Zt. keinerlei Bankverbindungen zwischen ihr und dem Kläger". Das Original der telegrafischen Anweisung vom 22. Juni 1992, in welcher es heißt: "Bitte zahlen Sie im Auftrag... abzüglich Spesen 123.000 US-Dollar an ... (=Kläger) auf das Konto 000000...", sei dem Bevollmächtigten trotz Aufforderung bis heute nicht zur Kenntnis gebracht worden. Es müsse davon ausgegangen werden, dass die Steuerfahndung hier einen Namen neutralisiert habe (GA Bl. 141). Letztlich stehe die Inhaberschaft des Klägers an diesem Konto bis heute nicht fest.

Im Übrigen belegten die schriftlichen Ausführungen der Steuerfahndung (GA Bl. 185, 196), dass die bisherigen Annahmen falsch seien. Dort sei ausdrücklich zugestanden worden, dass es sich bei der Überweisung vom 23. Mai 1986 i.H.v. 244.120 um einen DM-Betrag und nicht um einen US-Dollar-Betrag gehandelt habe und dass es für diesen Zahlungsvorgang keine Verbindung zu dem angeblich dem Kläger zuzurechnenden Konto 000000 gebe. Außerdem werde Bezug genommen auf das Schreiben des Steuerberaters H vom 22. Januar 1997, welches sich dezidiert mit den einzelnen Zahlungsvorgängen befasse und die schlampige Ermittlung der Steuerfahndung offenlege. Am 23. Juni 1992 seien etwa zwei

Zahlungsvorgänge auf das Konto der Bank V als Einnahme behandelt worden (einmal 269.975 US-Dollar und zusätzlich nochmal 270.000 US-Dollar), obwohl es sich offensichtlich um den gleichen Vorgang handle. Bei dem Betrag von 320.000 US-Dollar am 24. Juni 1992 handle es sich weder um eine Überweisung noch um einen Geldeingang, sondern lediglich um einen Antrag auf Zuteilung von Devisen, der zur damaligen Zeit erforderlich gewesen sei, um Überweisungen tätigen zu können. Derartige Anträge seien jedermann zugänglich gewesen.

Mit den angefochtenen Bescheiden greife der Beklagte zum Teil in längst verjährte Zeiträume zurück, ohne dass der Nachweis einer Steuerhinterziehung erbracht sei. 96

Änderungsbescheide dürften nur erlassen werden, wenn eine Steuerhinterziehung mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit vorliege. Die volle Nachweispflicht dafür liege beim Finanzamt. Es dürften keine negativen Schlüsse aus dem Schweigen oder dem Nichtmitwirken des Steuerpflichtigen gezogen werden. Die von der Steuerfahndung im Bericht in Bezug genommene Anlage 1a zeige lediglich, wie sich die Jahresbeträge aus der Sicht der Steuerfahndung zusammensetzten. Die einzelnen Einzahlungen weise die Liste nicht nach. Selbst wenn es sich bei den Zahlungen auf das Konto der Bank V um Provisionen für Stahlhandelsgeschäfte mit Ostblockstaaten durch die X-AG und der Z-GmbH handeln sollte, sei nicht klar in welcher Weise die Zahlungen "aufgrund von Geschäftsbeziehungen mit der U-GmbH" erfolgt sein sollten und inwiefern diese Zahlungen eine vGA an den Kläger ausgelöst hätten. Der Kläger sei weder an der U-GmbH beteiligt gewesen noch an der X-AG, noch an der S-Holding-AG. Es sei auch nicht klar, nach welchen Recherchen des Bundesamts für Finanzen die S-Holding-AG eine reine Domizilgesellschaft gewesen sei.

Auch die unterstellte Verzinsung sei unrealistisch, nicht nachvollziehbar und in keiner Weise nachgewiesen. Durch die Unterstellung, dass Einzahlungen und Zinsen stets auf den Konten geblieben seien, seien die hypothetischen Beträge allmählich in irrealen Dimensionen gestiegen (so etwa die Zinsen für 1992 i.H.v. 165.000 DM). 97

Darüber hinaus unklar, auf welcher Grundlage der Beklagte die Bescheide aus dem Jahre 1996 im Jahr 1998 nach Abschluss der Prüfung noch habe verbösern dürfen; es sei nicht vorgetragen worden, welche nachträglich - also nach Erlass der Änderungsbescheide von 1996 - bekannt gewordenen Tatsachen die Annahme zusätzlicher Zuflüsse und das Vorliegen von vGA rechtfertigten. 98

In der mündlichen Verhandlung vom 22. Januar 2009 erklärte die Bevollmächtigte allerdings im Anschluss an den Vortrag des Sachverhalts, dass der bisherige Vortrag nunmehr geändert werden solle. Es werde nun nicht mehr an dem bisherigen Vortrag im Verwaltungsverfahren und im Klageverfahren festgehalten, dass der Kläger mit den Konten bei der Bank V und der Bank C nichts zu tun gehabt habe. Unter ergänzender Vorlage eines Schriftsatzes der Bevollmächtigten vom 22. Januar 2009 wolle der Kläger nunmehr zugeben, dass er die Banken aufgesucht und die Konten unter Vorlage seines Ausweises eröffnet habe. Soweit von diesen Konten Geld abgehoben oder überwiesen worden sei, seien diese Verfügungen vom Kläger veranlasst worden; andere Personen hätten keine Verfügungsmacht über das Konto des Klägers gehabt. Es werde auch nicht mehr bestritten, dass sie von der Steuerfahndung festgestellten Beträge auf das Konto des Klägers geflossen seien. Es habe sich jedoch letztlich nicht wirklich um Geld des Klägers gehandelt. Die Beträge seien vielmehr dazu bestimmt gewesen, um fremde Dritte zu "schmieren". Die Bevollmächtigte bat dafür Beweis an durch Vernehmung von Herrn P als Zeugen. Basis der Zurechnung seien keine Bank-Unterlagen, sondern Behauptungen ehemaliger Geschäftspartner des Klägers, insbesondere des Herrn S und des Herrn P. Für die Berechtigung der Zurechnung werde 99

daher die Mitteilung der Besteuerungsgrundlagen beantragt. Auch für die Bewertung der Zahlungen auf das Konto im Land Q als "Provisionen" werde die Mitteilung der Besteuerungsgrundlagen beantragt.

Die Auszahlung von 300.000 DM vom Konto im Land Q am 8. Juni 1990 sei jedoch für private 100 Zwecke verwendet worden. Der Kläger habe diesen Betrag als Darlehen an seinen Schwager gegeben. Nach wie vor bestritten werde der Erhalt des Betrags von 244.120 DM im Jahr 1986, der nicht auf das Konto 000000 gelangt sei. Auch insoweit werde die Mitteilung der Besteuerungsgrundlagen beantragt, da der Beklagte offensichtlich nicht über schriftliche Original-Unterlagen verfüge. Teilweise unzutreffend sei jedoch die Annahme des Zuflusses betreffend das Konto bei der Bank V aus den Iran-Geschäften. Tatsächlich geflossen seien nur die Überweisungen durch die Z-GmbH des Jahres 1991 i.H.v. insgesamt 222.000 US-Dollar. Der Kläger habe diese Geldbeträge jedoch nicht für sich persönlich verwandt, sondern sie wieder in den Firmenkreis gebracht. Von den für das Jahr 1992 betreffend das Konto 000000 aufgeführten Beträgen seien nur die ersten beiden i.H.v. 123.000 DM und 269.975 DM zutreffend. Diese seien allerdings zur Weiterleitung nach Russland bestimmt gewesen. Von der W-GmbH hätten diese Beträge nicht ohne weiteres weitergeleitet werden können. Deshalb seien sie von Herrn L zunächst auf das Konto 000000 überwiesen worden. Unwahr seien gegenteiligen Aussagen des S über die Anzahl der Überweisungen, verbunden mit der Angabe, dass diese für den Kläger persönlich bestimmt gewesen sein. In dem in der mündlichen Verhandlung überreichten Schriftsatz vom 22. Januar heißt es betreffend die für 1992 aufgeführten Beträge i.H.v. 123.000 DM und 269.975 DM demgegenüber, dass *diese Beträge dem Kläger zugestanden hätten*; sie seien nicht als Schmiergelder an Dritte weitergeleitet, sondern für Frachtkosten, etc. verwandt worden. Zu den Hintergründen des Iran-Geschäfts und der wechselseitigen Anzeigen des Klägers und S bietet die Bevollmächtigte Beweis an durch die Vernehmung des Herrn L als Zeugen.

Bei dem am 23. März 1990 auf dem Konto im Land Q gutgeschriebenen Betrag von 250.000 101 DM handle es sich um eine Zahlung der Firma L. Hintergrund sei der Verkauf einer Anlage nach Russland gewesen. In diesem Zusammenhang hätten "nützliche Aufwendungen" gezahlt werden sollen. Der Kläger habe dann die Weiterleitung veranlasst. Insoweit werde Beweis angeboten durch Vernehmung des damaligen Mitarbeiters von der L-AG als Zeugen.

Einen Großteil der auf das Konto im Land Q eingezahlten Beträge habe der Kläger auf 102 entsprechende Anforderung hin an Herrn G zur Einzelverteilung an Dritte weitergeleitet. Insoweit werde Beweis angeboten durch die Vernehmung von Herrn G als Zeugen.

Beigefügt war ein an den Kläger gerichtetes Schreiben der X-AG vom 4. Juni 1997, dem ein 103 Teil der auch der Steuerfahndung vorliegenden Überweisungsunterlagen betreffend das Konto der Bank V anliegt. Zunächst stellt der Unterzeichner darin fest, dass er sich nicht erklären könne, wie diese Dokumente in den Besitz der deutschen Finanzverwaltung gekommen seien. Die X-AG jedenfalls habe dies nicht veranlasst. Weiter heißt es dort wörtlich: "The amount of the enclosed documents were not transferred to you personally, but were destined to third parties. Why your name was mentioned on some of your internal bookkeeping records we cannot remember any more."

Ebenfalls beigefügt war die schriftliche, auf den 30. Juni 1994 datierte Erklärung in englischer 104 Sprache eines Herrn Ga, Stadt XJ (Land Q), der im Jahr 1990 als "Manager Director" der "X-Handel AG, Stadt XJ" tätig gewesen und dort mit dem Handel mit sog. Ostblock-Staaten befasst gewesen sein will. In dieser Position will er handelnden Personen, die unerkannt hätten bleiben wollen, gewisse Provisionen für Ihre Bereitschaft zu Vertragsabschlüssen gezahlt haben. Weder der Kläger noch Herr L hätten mit der Verteilung der Gelder etwas zu

tun gehabt. Ende 1990 sei es zu größeren Unstimmigkeiten zwischen Herrn P einerseits und dem Kläger und ihm andererseits gekommen. Man habe sich in der Stadt W getroffen und Herrn P erklärt, dass sie X-AG verlassen würden, wenn er nicht die Art und Weise akzeptieren könne, in der er und der Kläger bisher so erfolgreich zusammengearbeitet hätten. Ende Januar 1991 habe Herr P dem Kläger und Herrn L versichert, dass sie sein volles Vertrauen hätten. Bei dieser Gelegenheit habe der Kläger seine Bereitschaft erklärt, seine Kündigung zurückzunehmen. Im Juni 1991 habe der Kläger dann endgültig seine Kündigung bei X erklärt, nachdem Herr P einen weiteren Mitarbeiter entfernt habe, ohne sich zuvor mit dem Kläger abzustimmen.

Die ladungsfähigen Anschriften der angebotenen Zeugen hatte die Bevollmächtigte 105
schriftsätzlich nicht benannt. Nach dem Hinweis des Gerichts darauf, dass ohne Angabe der
ladungsfähigen Anschriften von einem ordnungsgemäßen Beweisantrag keine Rede sein
könne und eine Vertagung deshalb nicht angezeigt sei, gab die Bevollmächtigte nach kurzer
Unterbrechung der mündlichen Verhandlung folgende Anschriften der von ihr benannten
Zeugen an:

- Herr P,..., Co. X-AG 106

- Herr L,... 107

- Herr K, zu laden über L-AG 108

Eine nähere Bezeichnung des damals offensichtlich im Land Q ansässigen Zeugen G über 109
die Weiterleitung und Verteilung von Geldern an Dritte erfolgte nicht.

Der Kläger beantragt, die Sitzung zu vertagen und ihm Gelegenheit zu geben bis zum 110
23.01.2009, 16.00 Uhr die ladungsfähigen Anschriften der übrigen Zeugen mitzuteilen,
hilfsweise die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1986 bis 1992 sowie die
Vermögenssteuerbescheide auf den 1. Januar 1987 bis 1993 vom 13. März 1996, vom 18.
März 1996 in der Fassung vom 3. Dezember 1998, vom 25. März 1996 in der Fassung vom
14. Dezember 1998, vom 4. Dezember, 7. Dezember, 14. Dezember, 22. Dezember und 30.
Dezember 1998 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 2. Januar 2008 insoweit
zu ändern, als das Finanzamt darin die Annahmen der Steuerfahndungsprüfung umgesetzt
hat (GA Bl. 135).

Der Beklagte beantragt, die Klage abzuweisen, soweit der Antrag des Klägers über die 111
Einkommensteuer hinausgeht, die den Prüfberechnungen für Zwecke der Aussetzung der
Vollziehung zugrunde liegt, wobei die Einkommensteuer für die Jahre 1986 bis 1988 noch
insoweit zu ändern ist, als für 1986 und 1987 statt des bisher angesetzten Zinssatzes von 6%
ein solcher von 3,5 % und für 1988 ein solcher von 4,5 % zugrunde zu legen ist, Hilfsweise für
den Fall einer Vertagung dem Kläger aufzugeben, die Kontoauszüge für die Streitjahre der
Konten im Land R und im Land Q vorzulegen.

Der Beklagte hält die Inhaberschaft des Klägers am Kontos 000000 bei der Bank V für 112
nachgewiesen; außerdem sei der Kläger auch Inhaber des bei der Bank V geführten Kontos
000000 gewesen. Die vom Bevollmächtigten aufgezeigte Änderungsproblematik stelle sich
nicht. Maßgeblich sei der Bericht vom 1. September 1998 nach Abschluss der Ermittlungen.
Die zuvor bereits im Jahr 1996 erlassenen Steuerbescheide beruhten auf einem Kurzbericht
aus bis dahin nicht abschließend erlangten Erkenntnissen; die Bescheide seien aufgrund
laufender Fahndungsprüfung ergangen. Feststellungen nach diesen Steuerbescheiden seien
keine neuen Tatsachen, sondern Bestätigungen der bisherigen Erkenntnisse mit weit

höheren Beträgen als bisher angenommen.

Dass ein großer Teil der Anklage nicht bestätigt worden sei, liege an dem Geständnis des Klägers und der Beschränkung der verfolgten Vorgänge auf 2 Jahre. Letztlich sei es ihm nur darum gegangen, mit einem begrenzten Geständnis die Strafsache günstig zu erledigen, um steuerlich weiterhin alles zu leugnen. 113

Das Gericht hat in der mündlichen Verhandlung vom 22. Januar 2009 Beweis erhoben gemäß Beschluss vom 19. Dezember 2008 (GA Bl. 217). Wegen des Ergebnisses der Beweisaufnahme wird auf die Sitzungsniederschrift Bezug genommen. 114

Entscheidungsgründe 115

I. Die Sache war nicht zu vertagen. 116

a) Gemäß § 155 FGO i.V.m. § 227 ZPO kann u.a. ein vom Gericht anberaumter Termin aufgehoben oder verlegt sowie eine Verhandlung vertagt werden, wenn hierfür erhebliche Gründe vorliegen. Zur Gewährleistung des verfassungsrechtlich geschützten Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 GG) besteht trotz des Gesetzeswortlauts ("kann") bei Vorliegen erheblicher Gründe im Sinne des § 227 Abs. 1 ZPO ein Anspruch auf Terminaufhebung bzw. Vertagung, sodass sich das dem Gericht eingeräumte Ermessen zu einer Rechtspflicht verdichtet, wenn erhebliche Gründe für eine Terminänderung vorliegen. Umgekehrt ist nach dem klaren Wortlaut des § 227 Abs. 1 ZPO das Bestehen erheblicher Gründe aber zugleich Voraussetzung für eine Aufhebung, Verlegung oder Vertagung des Termins; liegen sie nicht vor, so ist (auch) das Gericht an den einmal anberaumten Termin gebunden. Es besteht keine Möglichkeit, trotz des Fehlens erheblicher Gründe einem Antrag auf Terminaufhebung oder Vertagung stattzugeben (BFH-Beschlüsse vom 30. Januar 1997 I B 79/96, BFH/NV 1997, 671, 673, vom 26. Oktober 1998 I B 3/98, BFH/NV 1999, 626 und vom 19. November 2001 IX B 42/01, BFH/NV 2002, 515, BFH-Urteil vom 20. März 1992 VI R 125/87, BFH/NV 1993, 105). Ein erheblicher Grund ist nach Nr. 2 des Abs. 1 der Vorschrift insbesondere nicht die mangelnde Vorbereitung einer Partei, wenn diese nicht genügend entschuldigt wird. 117

b) Der Grundsatz des rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 GG) gewährleistet den Prozessbeteiligten, dass das Gericht ihre Ausführungen zur Kenntnis nimmt und in Erwägung zieht. Dies bezieht sich grundsätzlich auf alle Gesichtspunkte, die die Beteiligten bis zur Entscheidung - insbesondere auch noch in der mündlichen Verhandlung - vorbringen, wobei allerdings der Anspruch auf rechtliches Gehör durch die Mitverantwortung der Beteiligten begrenzt ist; im Falle der Prozessverschleppung ist der Betreffende durch den Grundsatz des rechtlichen Gehörs nicht geschützt (BFH-Beschluss vom 29. September 2008 X B 203/07, BFH/NV 2008, 2049). 118

c) Im Streitfall rechtfertigt das Prozessverhalten des Klägers und seiner Bevollmächtigten die Annahme einer bewussten und gewollten Verschleppung des Prozesses. Eine Prozessverschleppung kommt auch bei jüngeren Gerichtsverfahren in Betracht, wenn das Verfahren insgesamt schon über Jahre streitbefangen ist und erst in der mündlichen Verhandlung etwas vorgetragen wird, was dem bisherigen langjährigen Vortrag widerspricht. Bestenfalls liegt ein Fall mangelnder Vorbereitung der Sache durch den Kläger und seine Bevollmächtigte vor, der ebenfalls eine Vertagung der Sache verbietet. Die Prozessführung des Klägers und seiner Bevollmächtigten war von Beginn an darauf ausgerichtet, die Aufklärung der Sache immer weiter zu erschweren und den Steuerbetrug des Klägers endgültig zu verschleiern. So hatten der Kläger und seine Bevollmächtigte in den ersten 12 119

Jahren seit der Aufdeckung der Tat zunächst - trotz fortbestehender Pflicht zur wahrheitsgemäßen Mitwirkung (BFH-Beschluss vom 24. Januar 2008 VIII B 163/06, BFH/NV 2008, 1099) - bewusst die Unwahrheit gesagt und angegeben, der Kläger habe mit den Konten im Land Q und im Land R nichts zu tun gehabt. Diesen Vortrag haben sie erst in der mündlichen Verhandlung mit Schreiben 22. Januar 2009 geändert und angegeben, dass die Konten vom Kläger zwar eingerichtet worden seien und er darüber verfügt habe, die auf die Konten eingegangenen Geldbeträge dem Kläger jedoch nicht zuzurechnen, sondern im Wesentlichen für die Weiterleitung an Dritte bestimmt gewesen seien. Dies wurde allerdings nicht durch die Vorlage von Kontoauszügen belegt, was vor dem Hintergrund der Prozessgeschichte naheliegend gewesen wäre; angeboten für die Behauptung des Klägers wurde vielmehr die Vernehmung von Zeugen, die - um eine zeitnahe Entscheidung des Gerichts zu verhindern - ohne ladungsfähige Anschrift benannt worden waren. Die Bevollmächtigte hatte ihren Vertagungsantrag damit begründet, bis zum nächsten Tag die ladungsfähigen Anschriften von Zeugen zu benennen, obwohl die unmittelbare Angabe der ladungsfähigen Anschriften angesichts des bisherigen Prozessgangs zum Mindestmaß dessen gehört hätte, was nach den auch im Verfahrensrecht geltenden Grundsätzen von Treu und Glauben (BFH-Beschluss vom 5. Mai 2003 II B 1/03, BFH/NV 2003, 1142; Tipke/Kruse/Seer, AO/FGO, § 125 Rz. 6 für die Rücknahme von Rechtsmitteln) Bestandteil einer ordnungsgemäßen Prozessführung gewesen wäre.

d) Auch die Benennung eines Teils der Anschriften nach der vom Gericht gewährten Unterbrechung der Verhandlung rechtfertigt keine Vertagung des auf den 22. Januar 2009 anberaumten Termins zur mündlichen *Verhandlung und Entscheidung* der Sache. 120

aa) Die Benennung des Herrn P, ... , Co. X-AG für die Behauptung, die auf den Konten befindlichen Gelder seien letztlich nicht dem Kläger zuzurechnen, sondern zum Schmieren von Dritten bestimmt gewesen, konnte schon deshalb nicht zu einer Vertagung führen, weil es um Vorgänge auf ausländischen Konten, also außerhalb des Geltungsbereichs der AO ging und es sich bei Herrn P um einen im Ausland ansässigen Zeugen handelte, der in der mündlichen Verhandlung hätte gestellt werden müssen. Eines entsprechenden Hinweises des Gerichts bedarf es nicht, wenn der Kläger in der mündlichen Verhandlung rechtskundig vertreten ist (BFH-Beschlüsse vom 7. Juli 2008 VIII B 106/07, BFH/NV 2008, 2028, vom 25. April 2006 X B 38/05, BFH/NV 2006, 1444). 121

bb) Die Vernehmung des zu Hintergründen des Iran-Geschäfts und den wechselseitigen Anzeigen des Klägers und Herrn S benannten Zeugen L, ..., war deshalb nicht geboten, weil das Gericht von einer Zurechnung der im Jahr 1992 auf das Konto des Klägers bei der Bank V gelangten Beträge bereits aus anderen Gründen abgesehen hat und diese Beträge deshalb nicht mehr streitbefangen waren. Das Gericht ist insoweit den Ausführungen des Klägers und des Zeugen S gefolgt, nach denen es sich bei dem Iran-Geschäft insgesamt um ein höchstgeradig verlustbringendes Geschäft gehandelt hat (15 Millionen US-Dollar) und deshalb selbst die unstreitig auf das Konto des Klägers gelangten ersten beiden Überweisungen letztlich nicht beim Kläger verblieben sind. Das Gericht hatte vor dem Hintergrund der schriftlichen Ausführungen des Klägers über eine private Verwendung dieser Überweisungen zwar erhebliche Zweifel an der Glaubhaftigkeit des Zeugen S. Dieser hat seinen Ausführungen im Rahmen der staatsanwaltschaftlichen Vernehmung deutlich widersprochen und angebliche Erinnerungslücken vorgetragen. Er wollte sich nun an alle wesentlichen Vorgänge nicht mehr erinnern können, also auch nicht mehr an die von der Z-GmbH lt. Jointventure abzuführende vertrauliche Provision von 15 US-Dollar Schmiergeld je Tonne und auch nicht mehr an die von der Z-GmbH an den Kläger geleisteten Zahlungen des Jahres 1991 über 117.000 und 105.000 US-Dollar. Die Bevollmächtigte hat die 122

anschließende Nachfrage des Gerichts bezüglich dieser vom Kläger zunächst zugegebenen Zahlungseingänge des Jahres 1991 von der Z-GmbH mit den Worten quittiert, diese Gelder im Eingangsvortrag "wohl zu voreilig zugegeben" zu haben.

Auch an andere wesentliche Bestandteile seiner bei der Steuerfahndung gemachten Aussage, etwa daran, dass der Kläger die Kontonummer persönlich in sein - des Zeugen - Notizbuch geschrieben habe, wollte sich der Zeuge zunächst ebenso wenig erinnern können wie an die seiner Aussage beiliegende anonyme Anzeige, in der ausgeführt wird, dass der Kläger erhebliche Geldbeträge auf *seine persönliche* Bankverbindung in dem Land R abgezweigt habe, die nur *dem Kläger persönlich* und nicht der U-GmbH zugute kommen sollten. Insgesamt erschien die Aussage des Zeugen S dem Gericht auch dann nicht glaubhaft, als er erklärte, dass auch die beiden ersten Beträge i.H.v. 123.000 DM und 269.975 DM vom Kläger als eine Art "Ratenzahlung" für den gelieferten Stahl weitergeleitet worden seien. Denn bei der Würdigung dieser Angaben war zu berücksichtigen, dass der Kläger selbst sich hinsichtlich der ersten beiden Beträge mündlich und schriftsätzlich dahin eingelassen hatte, diese Beträge *hätten ihm - dem Kläger -* zugestanden; sie seien nicht als Schmiergelder an Dritte weitergeleitet, sondern für Frachtkosten, etc. verwandt worden. Vor dem Hintergrund des erheblich verlustbringenden Geschäfts erschien es dem Gericht jedoch zumindest schlüssig, dass es gute Argumente für die Annahme gibt, dass auch diese beiden Überweisungen letztlich nicht beim Kläger geblieben sind. Da das Gericht damit im Ergebnis den Ausführungen des Klägers zu den Zahlungseingängen des Jahres 1992 aus dem Iran-Geschäft dahin folgt, dass sich diese - teilweise unstreitigen - Zahlungseingänge letztlich nicht einnahmeerhöhend auswirkten, war die Vernehmung des ordnungsgemäß benannten Zeugen L nicht geboten (vgl. BFH-Urteil vom 24. April 2007 I R 64/06, BFH/NV 2007, 1893).

cc) Eine Vertagung war auch nicht zum Zwecke der Vernehmung des Herrn K geboten, der von der Bevollmächtigten als über die L-AG zu laden angegeben worden war, und zwar zum Beweise der Tatsache, dass es sich bei der Zahlung von 250.000 DM am 23. März 1990 um "nützliche Aufwendungen" für den Verkauf einer Anlage nach Russland gehandelt habe, die vom Kläger weiterzuleiten gewesen seien. Insofern ist zunächst zu berücksichtigen, dass die Ladung unter einer c.o.-Anschrift (hier L-AG) immer von Unsicherheiten geprägt ist, da zum einen der Fortbestand des Beschäftigungsverhältnisses nicht sichergestellt ist und auch eine Ersatzzustellung unter einer solchen Anschrift nicht möglich ist.

Allerdings hat der X. Senat des BFH zur Individualisierung eines zu vernehmenden Zeugen ausgeführt, dass Zeugen unter Umständen durch Angabe der Firmen hinreichend bezeichnet werden, bei denen sie beschäftigt sind/waren (BFH-Beschluss vom 30. April 2002 X B 132/00, BFH/NV 2002, 1457). Dies gilt allerdings ausdrücklich nur unter der Voraussetzung, dass der Antragsteller nachvollziehbar vorträgt, zur Ermittlung des Zeugen als Beweismittel mit vollständigem Namen und genauer Anschrift nicht in der Lage zu sein. Der erkennende Senat versteht die Entscheidung des BFH deshalb so, dass der Antragsteller als schutzbedürftig anzusehen ist, wenn er eine ladungsfähige Anschrift nicht benennen kann und auch keine Möglichkeiten hatte, diese selbst zu ermitteln. Unter dieser Voraussetzung ist das Gericht verpflichtet, auch einem solchen Beweisantrag nachzugehen, bei dem der Zeuge lediglich durch seinen Namen und seinen Arbeitgeber individualisiert wird.

Im Streitfall wurde hingegen weder vorgetragen noch glaubhaft gemacht, dass der Kläger bisher keine Möglichkeit hatte, den Zeugen K in der bisher über zwölfjährigen Dauer des Verfahrens mit ladungsfähiger Anschrift zu benennen. Hinzu kommt, dass der Kläger durch die Vorlage seiner Kontoauszüge ohne weiteres *schon vor Jahren und hinreichend* hätte Beleg dafür schaffen können, ob und in welcher Höhe er die Beträge tatsächlich

weitergeleitet hat. Die Vorlage dieser Auszüge hat der Kläger allerdings bis heute verweigert, um sich die Früchte seines Steuerbetrugs dauerhaft zu sichern, und sich der Aufklärung des Sachverhalts mit allen ihm zur Verfügung stehenden Mitteln entgegengestellt (Schreiben der T-GmbH vom 17. Juli 1996 zum Rechtsmittelverfahren mit dem Land Q). Dies deutet darauf hin, dass die bisher entdeckten Zahlungen nur die Spitze des Eisbergs darstellen und weitere Zahlungseingänge auf den Konten nach wie vor unentdeckt sind. Bestätigt wird diese Annahme auch durch das Memorandum vom 18. März 1994, in welchem der Kläger als einer der "most profitable accounts" der Bank C des letzten Jahres bezeichnet wird und auch dadurch, dass der Kläger unstreitig noch über bisher nicht näher spezifizierte Konten/Guthaben etwa in den USA verfügt.

Sollte der BFH-Beschluss vom 30. April 2002 X B 132/00 (BFH/NV 2002, 1457) dagegen so zu verstehen sein, dass die Angabe eines Zeugen unter der c.o.-Anschrift seines Arbeitgebers generell und unabhängig vom Prozessverlauf ausreicht, um einen Zeugen für eine Tatsache hinreichend zu bezeichnen, die im gesamten bisherigen Verfahren anders vorgetragen worden ist, könnte der erkennende Senat dem nicht folgen. Steuerbetrügereien könnten durch bewusst widersprüchlichen Vortrag des Bevollmächtigten leicht verschleiert und die ordnungsgemäße Durchführung eines finanzgerichtlichen Verfahrens unnötig erschwert werden. Nach Auffassung des Gerichts darf es nicht der Willkür eines Prozessbevollmächtigten überlassen bleiben, über 12 Jahre lang die Unwahrheit zu sagen, um dann in der mündlichen Verhandlung den Vortrag zu ändern, nachdem er vom Berichterstatter telefonisch auf Bedenken gegen die Haltbarkeit der bisher verfolgten Linie hingewiesen worden ist; und auch dann gaben der Kläger und seine Bevollmächtigte letztlich nur das zu, was nach Aktenlage ohnehin schon feststand. Es ist schlicht eine Verkehrung der Verhältnisse, wenn der Kläger und seine Bevollmächtigte diesen während des gesamten Verfahrens als Opfer von Verwaltungswillkür darstellen, dem Unterlagen vorenthalten und keine Möglichkeiten zur Verteidigung gegeben worden seien. Denn die jetzige und auch die früheren Bevollmächtigten des Klägers hatten wiederholt - auch im Rahmen des Strafverfahrens - Gelegenheit zur Akteneinsicht. Die Besteuerungsgrundlagen waren dem Kläger spätestens mit dem Prüfungsbericht und der anschließenden Einspruchsentscheidung mitgeteilt. Sämtliche Unterlagen befinden sich in Kopie außerdem in dem nachträglich übersandten Beweismittelordner. Auch wenn es sich bei den bisher aufgefundenen und dem Gericht zur Verfügung stehenden Beweismitteln lediglich um Kopien handelt, worauf die Bevollmächtigte zu Recht hinweist, so belegt der Inhalt der Kopien nach Überzeugung des Senats doch hinreichend die Unwahrheit des ursprünglichen Vortrags des Klägers und der Bevollmächtigten. Das Gericht folgt insoweit ausdrücklich nicht gegenteiligen Auffassung der Bevollmächtigten, die - nach erneuter Akteneinsicht - diesen Ordner mit Schreiben vom 27. Oktober 2008 für nicht aussagekräftig gehalten hatte. 127

So hatte Rechtsanwalt I bereits mit Schreiben vom 4. Dezember 1995 ausgeführt, es könne kein Zweifel daran bestehen, dass der Kläger das Konto 000000 bei der Bank V tatsächlich unterhalten, dieses aber nach einer Warnung vor der bevorstehenden Pfändung aufgelöst habe. Auch der Zeuge S hatte im Zuge seiner ersten Vernehmung durch die Steuerfahndung ausgesagt, dass der Kläger ihm die Kontonummer persönlich in das Notizbuch geschrieben habe; er hat dies durch die Vorlage des Notizbuch-Blattes untermauert. Weiter heißt es in der telegrafischen Anweisung der Bank TB an die Bank UC ... vom 22. Juni 1992: "Bitte zahlen Sie ... abzüglich Spesen 123.000 US-Dollar an ... (=Kläger) auf das Konto 000000 bei der Bank V...". Auch aus den beschlagnahmten Unterlagen der Bank C, die sich in Kopie indem zur Vorbereitung des Verfahrens übersandten Beweismittelordner befinden, bestätigten bereits eindeutig, dass der Kläger am 4. April 1990 u.a. das Konto 000000 mit dem Lösungswort "... " (Memorandum vom 4. April 1990) und weitere Konten unter Vorlage seines 128

Reisepasses eingerichtet hatte. Die Unterlagen über die Zahlungseingänge belegten bereits deutlich die Unwahrheit des Vortrags des Klägers bis zur mündlichen Verhandlung, wenn dort Gelder vom Konto der X-AG auf das Konto 000000 ... transferiert worden sind, am 17. August 1990 etwa über 316.753,20 US-Dollar mit dem Verwendungszweck "...COMMISSION ..." oder sonst als COMMISSION für näher bezeichnete Stahllieferungen.

Hinzu kommt, dass das ganze - bis heute nicht konkret offen gelegte - Firmengeflecht unter Einbeziehung von Domizilgesellschaften im Land R auf Verschleierung der tatsächlichen Verhältnisse angelegt war. Für die Beherrschung der S-Holding-AG durch den Kläger etwa spricht, dass der Kläger bei Gründung der W-GmbH durch notariellen Vertrag vom 11. Juli 1991 als Bevollmächtigter der S-Holding-AG aufgetreten und ausweislich des Gründungsvertrags auch zum alleinigen Geschäftsführer der W-GmbH bestellt worden ist. Auch die Zahlung des Betrags von 520.000 DM durch den Kläger an die S-Holding-AG für die Leistung der Stammeinlage spricht dafür, den Kläger mit der S-Holding-AG zu identifizieren. Für eine von Beginn an bestehende Absicht des Klägers, sich durch eine Verschleierung der Wahrheit die Vorteile seines Steuerbetrugs zu sichern, spricht ferner das Memorandum der Bank C vom 5. Februar 1992, in dem es heißt, sein - des Klägers - Grund für die Kontoführung bei der Bank C sei, "... der deutschen Steuer auszuweichen (... to evade German taxation)"; er sei sehr an einer diskreten Behandlung seines Kontos in Bezug auf Deutschland interessiert. 129

Wird in einer solchen Situation - trotz der nunmehr eingeräumten alleinigen Verfügungsberechtigung des Klägers über die Konten - die Vorlage von Kontoauszügen auch in der mündlichen Verhandlung noch hartnäckig verweigert und stattdessen der für die angebliche Nichtzurechenbarkeit der Gelder angebotene Zeuge nicht konkret mit ladungsfähiger Anschrift benannt, ist der Kläger nicht schutzwürdig. Ein solcher Beweisantrag läuft - ohne die gleichzeitige Vorlage von Kontoauszügen - nur darauf hinaus, das Verfahren immer weiter in die Länge zu ziehen, bis schließlich eine vollständige Aufklärung kaum noch möglich ist; bestenfalls handelt es sich noch um eine ungenügend entschuldigte mangelnde Vorbereitung des Beteiligten i.S. § 155 FGO i.V.m. § 227 Abs. 1 Nr. 2 ZPO, die ebenfalls keine Vertagung rechtfertigen würde. Wenig überzeugend ist da die telefonische Erklärung der Bevollmächtigten, dem Geständnis des Klägers im Strafverfahren habe kein realer Steuerbetrug durch den Kläger, sondern nur der Druck der tatsächlichen Verhältnisse zugrunde gelegen. Bei seiner Wertentscheidung, einer solchen, nicht hinreichend individualisierten Zeugenbenennung nicht nachzugehen, berücksichtigt der erkennende Senat auch, dass auch nach Einleitung des Steuerstrafverfahrens die Pflicht zur wahrheitsgemäßen Mitwirkung im Besteuerungsverfahren bestehen bleibt (BFH-Beschlüsse vom 24. Januar 2008 VIII B 163/06, BFH/NV 2008, 1099, vom 1. Dezember 2005 XI B 21/05, BFH/NV 2006, 496, vom 13. Januar 2006 VIII B 7/04, BFH/NV 2006, 914). Eine ernsthafte Mitwirkung des Klägers an der Aufklärung des Sachverhalts ist im Streitfall nicht einmal ansatzweise erkennbar. Der Kläger hat ausschließlich das eingeräumt, was nach den vorgefundenen Unterlagen ohnehin schon feststand, ohne einen eigenen Beitrag zur Aufklärung des Sachverhalts zu leisten. 130

dd) Ein Vertagungsgrund ergibt sich schließlich auch nicht aus dem Antrag der Bevollmächtigten, die Mitarbeiter des Bundesamts für Finanzen über deren Arbeitsweise und die Art ihrer Feststellung zu vernehmen, dass es sich bei der Firma S-Holding-AG, ... und der Firma J um Domizilgesellschaften handelt. Ein Betroffener hat regelmäßig gegenüber dem Bundesamt für Finanzen keinen Anspruch auf die Erteilung einer Auskunft über die zu seiner Person gespeicherten Daten, wenn diese zu dem Zweck gesammelt und ausgewertet werden, Informationen über Domizilgesellschaften zu erhalten (BFH-Urteil vom 30. Juli 2003 131

VII R 45/02, BFH/NV 2003, 1459). Die nach dieser Entscheidung vorzunehmende Güterabwägung ergibt, dass es sich bei dem Antrag der Bevollmächtigten um einen unzulässigen Ausforschungsbeweis handelt, dem das Gericht nicht nachgehen muss. So hatte der Kläger etwa trotz der klaren Aktenlage sowohl die Eigenschaft der S-Holding-AG als reine Domizilgesellschaft als auch seinen Einfluss auf die S-Holding-AG als hinter dieser Gesellschaft stehende Person bestritten, ohne dass er allerdings der Aufforderung nachgekommen ist, die hinter dieser Gesellschaft stehenden Personen zu benennen, obwohl er bei Gründung der W-GmbH als Bevollmächtigter der S-Holding-AG aufgetreten ist, er zum Geschäftsführer der W-GmbH ernannt worden ist und der Kläger der S-Holding-AG außerdem 520.000 DM für die Einzahlung der Stammeinlage überwiesen hat. Im Übrigen ergibt sich die Begründung des Bundesamts für Finanzen aus dem im Klageverfahren überreichten Beweismittelordner, in welchem die Bevollmächtigte Einsicht erhalten hat. Auch in der mündlichen Verhandlung wurden die hinter der S-Holding-AG stehenden Personen nicht benannt. Lediglich bezüglich der X-Gesellschaften hatte der Kläger Herr P als Hintermann angegeben.

II. Die Klage ist nur aus dem im Tenor ersichtlichen Umfang begründet; ihm Übrigen ist sie unbegründet. 132

1. Dem Erlass der streitgegenständlichen Änderungsbescheide stand im Streitfall nicht der Ablauf der Festsetzungsfrist entgegen. Denn die regelmäßige Festsetzungsfrist von 4 Jahren gemäß § 169 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 AO beträgt nach S. 2 der Vorschrift 10 Jahre, soweit die Steuer hinterzogen worden ist. 133

a) Das Eingreifen der zehnjährigen Festsetzungsfrist gemäß § 169 Abs. 2 S. 2 AO hängt vom Vorliegen des Hinterziehungstatbestands ab und erfordert deshalb, dass das FG nach dem Gesamtergebnis des Verfahrens davon überzeugt ist (§ 96 Abs. 1 Satz 1 1. Halbs. FGO), das sowohl die subjektiven wie der objektiven Voraussetzungen einer Steuerhinterziehung mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit vorliegen. Zwar sind die dafür erforderlichen Feststellungen nicht nach den Vorschriften der StPO, sondern nach denjenigen der AO und der FGO zu treffen. Allerdings ist auch im Besteuerungs- und Finanzgerichtsverfahren der strafverfahrensrechtliche Grundsatz "in dubio pro reo" zu beachten, weil die Finanzbehörde im finanzgerichtlichen Verfahren die objektive Beweislast (Feststellungslast) für die anspruchsbegründenden Tatsachen trägt. Deshalb ist die Feststellung einer Steuerhinterziehung im Schätzungswege mittels reduziertem Beweismaßes bei nicht behebbaren Zweifeln unzulässig (BFH-Urteil vom 7. November 2006 VIII R 81/04, BFHE 215, 66, BStBl II 2007, 364; BFH-Beschluss vom 5. März 1979 GrS 5/77, BFHE 127, 140, BStBl II 1979, 570). 134

b) Daraus folgt zunächst, dass die Feststellung der Steuerhinterziehung durch den Steuerpflichtigen - anders als eine Schätzung von Besteuerungsgrundlagen nach § 162 AO - nicht auf die Verletzung von Mitwirkungspflichten gestützt werden darf. Dies gilt auch dann, wenn die erweiterte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten gemäß § 90 Abs. 2 AO verletzt worden ist (BFH-Urteil vom 7. November 2006 VIII R 81/04, BFHE 215, 66, BStBl II 2007, 364 für die Hinzuschätzung von Einkünften aus Kapitalvermögen bei Verletzung der Mitwirkungspflicht seitens des Steuerpflichtigen unter Hinweis auf BFH-Beschluss vom 5. März 1979 GrS 5/77, BFHE 127, 140, BStBl II 1979, 570; ferner BFH-Beschlüsse vom 20. September 2007 VIII B 66/07, BFH/NV 2007, 2246, vom 24. Januar 2008 VIII B 163/06, BFH/NV 2008, 1099). Insbesondere kann der Vorsatz der Steuerhinterziehung nicht bereits deshalb angenommen werden, weil und soweit ein Steuerpflichtiger Geldbeträge im Ausland angelegt hat (BFH-Beschluss vom 24. Januar 2008 VIII B 163/06, BFH/NV 2008, 1099). Das 135

bedeutet zunächst, dass die konkret hinterzogenen Beträge im Einzelnen festzustellen sind, ohne dass Sicherheitszuschläge zulässig wären. Der abweichenden Auffassung des IV. Senats des BFH zur Minderung des erforderlichen Beweismaßes trotz des Grundsatzes "in dubio pro reo" im Falle der Verletzung von Mitwirkungspflichten (BFH-Urteil vom 2. Juli 1998 IV R 39/97, BStBl 1999 II, 28) folgt der erkennende Senat nicht.

c) Im Streitfall hat der Kläger zunächst objektiv Steuern in dem sich aus dem Tenor ergebenden Umfang verkürzt. 136

aa) Er hat seine Kenntnisse des Stahlmarktes und von Personen über Jahre verwendet, um Stahlhandelsgeschäfte zu vermitteln. Der Kläger streitet inzwischen nicht mehr ab, dass er die Konten 000000 (Bank V) und 000000 "..." (Bank C) selbst eingerichtet und über die eingegangenen Zahlungen verfügt hat. Soweit die Zahlungen allerdings tatsächlich an Dritte weitergeleitet worden wären, könnten aus diesen Vorgängen keine gewerbliche Provisionseinkünfte des Klägers angenommen werden. Die Weiterleitung der unstreitig auf seine Konten gelangten Gelder hat der Kläger zwar vorgetragen, aber in keiner Weise nachgewiesen; die Vorlage von Kontoauszügen hat der Kläger bis heute verweigert. Das Gericht hat zwar keinen Zweifel daran, dass die insgesamt in den Verfügungsbereich des Klägers gelangten Gelder auf Veranlassung oder mit Billigung von Herrn P zu einem erheblichen Umfang an Dritte, möglicherweise auch an Herrn G, weitergeleitet worden sind, um die unbekannten Dritte zu bestechen und die Stahlhandelsgeschäfte so zum Abschluss zu bringen. Zu berücksichtigen ist allerdings, dass der Kläger noch über weitere, bisher ebenfalls nicht offen gelegte Konten im Land Q- auch bei anderen Banken als der Bank C - und möglicherweise auch im Land R verfügt hat, deren Zahlungseingänge zur Weiterleitung an Dritte zur Verfügung standen. So fällt auf, dass bei der Betriebsprüfung der U-GmbH für den Zeitraum von 1989 bis 1991 Provisionszahlungen i.H.v. rd. 12,3 Millionen DM auf Konten in der Stadt XJ (Land Q) festgestellt worden sind und die U-GmbH für diesen Zeitraum einen Verlust von rd. 2,2 Millionen DM erklärt hatte. Auch die unmittelbare Umbuchung der Beträge vom Konto 000000 "..." auf weitere DM- bzw. US-Dollar-Konten des Klägers spricht dafür, dass der Kläger die auf diese Konten gelangten Gelder letztlich für sich beanspruchen wollte. Bei Provisionszahlungen von über 12 Millionen DM alleine von der U-GmbH in den Jahren 1989 bis 1991 standen somit auch unter Berücksichtigung der beim Kläger verbliebenen Beträge noch hinreichend Gelder zum Schmieren von Dritten zur Verfügung, zumal ein Teil der an den Kläger geflossen Gelder auch von der X-AG überwiesen worden ist und bisher nicht aufgedeckt worden ist, wie die Geldflüsse zwischen der U-GmbH und der X-AG abgelaufen sind. Letztlich hätte der Kläger die Abflüsse von Geldbeträgen an Dritte nachweisen müssen und - bei Vorlage von Kontoauszügen - auch ohne weiteres nachweisen können. Der Kläger und seine Bevollmächtigte haben jedoch die Vorlage der Kontoauszüge bis heute verweigert, um den Steuerbetrug durch den Kläger und wahrscheinlich auch weitere, bisher noch unbekannte Zahlungseingänge so weit wie möglich zu verschleiern, und immer nur das zugegeben, was ohnehin schon feststand. Deshalb muss davon ausgegangen werden, dass die bisher bekannten Zahlungseingänge einer regelmäßigen zusätzlichen Einnahmequelle des Klägers dienten, die über das von ihm bezogene Geschäftsführer-Gehalt weit hinausging. 137

bb) Lediglich von der Zurechnung der Gelder aus den Iran-Geschäften sieht das Gericht ab, auch wenn es von den angeblichen Erinnerungslücken des Zeugen S und dessen Glaubwürdigkeit nicht überzeugt ist (s.o. I. d. bb). Vor dem Hintergrund des unstreitig erheblich verlustbringenden Geschäfts erschien es dem Gericht aber zumindest schlüssig, dass es gute Argumente für die Annahme gibt, dass die Iran-Überweisungen letztlich nicht beim Kläger geblieben sind, obwohl sich der Kläger hinsichtlich der ersten beiden Beträge 138

i.H.v. 123.000 DM und 269.975 DM selbst dahin eingelassen hat, dass *diese Beträge ihm zugestanden hätten*. Insoweit wendet das Gericht trotz bestehender Zweifel zu Gunsten des Klägers den Grundsatz "in dubio pro reo" an.

cc) Zu Recht hat der Beklagte dem Kläger auch den Betrag von 244.120 DM des Jahres 1986 zugerechnet, der auf das Konto 000000 überwiesen worden ist, auch wenn der Kläger insoweit nach wie vor bestreitet, dass dieser Betrag an ihn gelangt ist. Denn der Zahlungseingang des Jahres 1986 auf dem Konto 000000 beruht nach den bei Rechtsanwalt I beschlagnahmten Unterlagen auf einer Anweisung der X-AG an die Bank des Landes R darüber, dass X-Konto mit 244.120 DM zu belasten; als Begünstigter ist auf dem Formular angegeben "... (=Kläger), Konto-Nr. 000000, Bank V". Das Formular enthält außerdem folgende handschriftliche Ergänzung vom 8. Mai 1986: "dieses Konto existiert nicht. Betrag... ist von ... (=Kläger) telefonisch bestätigt." Außerdem ist hinter dem Namen ... (=Kläger) in der gleichen Handschrift dessen Geburtsdatum "13.1.47" ergänzt (nicht - wie von der Übersetzung fälschlich angenommen - der "13.1.27", vgl. Ordner Bank V). Des Weiteren enthalten ist eine Ausführungsbestätigung von der Bank des Landes R vom 27. Mai 1986, nach der der Betrag von 244.120 DM auftragsgemäß dem Konto der X-AG belastet und in dem Konto 000000 des Klägers gutgeschrieben worden ist. Im BP-Bericht erscheint der Zahlungseingang zwar unzutreffend unter dem Konto 000000 (Bank V), dies ändert aber nichts an der zutreffenden Zurechnung beim Kläger. Es kann auch keine Rede davon sein, dass der Beklagte insoweit schlampig ermittelt und dem Kläger rechtliches Gehör versagt hätte. Denn bereits in ihrem Schreiben vom 12. März 1998 hatte die Steuerfahndung darauf hingewiesen, dass der Kläger bei der Bank V außerdem über das Konto 000000 verfügt habe, auf das der Betrag von 244.120 DM überwiesen worden sei. 139

dd) Entgegen der Ansicht des Klägers ist es auch nicht unzulässig, wenn sich das Gericht zu der Frage, ob sich der Kläger über die Einkünfte aus seiner Geschäftsführer-Tätigkeit hinaus eine zusätzliche Einnahmequelle aus "Provisionen/Commissionen" erschlossen hat, auf die Aussagen des Klägers im Steuerstrafverfahren stützt, auch wenn seine Bevollmächtigte jetzt im Nachhinein wiederholt erklärt hat, dass der Kläger lediglich unschuldiges Opfer von Justiz und Verwaltung sei, der sein Geständnis lediglich unter Druck abgelegt und letztlich überhaupt keine Einnahmen verkürzt habe. Denn das FG darf ohne weiteres Feststellungen aus einem in das finanzgerichtliche Verfahren eingeführten Strafverfahren übernehmen (BFH-Beschluss vom 24. Januar 2008 VIII B 163/06, BFH/NV 2008, 1099). Dabei verbietet weder das Ergebnis im Strafverfahren für die Jahre 1990 und 1991 noch die Einstellung des Verfahrens für die übrigen Jahre, im Besteuerungsverfahren höhere Einkünfte anzunehmen. Denn die für das Vorliegen einer Steuerhinterziehung gemäß § 169 Abs. 2 Satz 2 AO erforderlichen Feststellungen sind nicht nach den Vorschriften der StPO, sondern nach denjenigen der AO und der FGO zu treffen (BFH-Beschluss vom 24. Januar 2008 VIII B 163/06, BFH/NV 2008, 1099). 140

d) Trotz der vom erkennenden Senat danach angesetzten gewerblichen Provisionseinkünfte kommt der Ansatz einer Gewerbesteuerrückstellung nicht in Betracht. Denn im Streitfall kann keine Gewerbesteuer mehr festgesetzt werden, weil die Festsetzungsfrist für die Gewerbesteuer in den Streitjahren bis 1992 inzwischen auch unter Berücksichtigung der Hemmung durch die erst 1998 abgeschlossene Steuerfahndungsprüfung und der im Streitfall vorliegenden Steuerhinterziehung bereits abgelaufen ist. 141

e) Der vom Kläger im Rahmen des Strafverfahrens schon zugestandene Vorsatz zur Verkürzung von Steuern ergibt sich aus der Verheimlichung der als Provisionen/Commissionen auf die Auslandskonten geflossenen Gelder in Verbindung mit 142

der schriftlich niedergelegten Erklärung des Klägers gegenüber der Bank C, nach der es ihm vor allem darum ging, der deutschen Besteuerung "auszuweichen".

f) Zu Recht hat der Beklagte auch die Hinterziehung von Kapitaleinkünften in dem sich aus der Anlage zum Protokoll ergebenden Umfang für die Guthaben des Klägers im Land R und im Land Q angenommen. 143

aa) Zwar hängt auch insoweit das Eingreifen der zehnjährigen Festsetzungsfrist gemäß § 169 Abs. 2 S. 2 AO vom Vorliegen des Hinterziehungstatbestands ab und erfordert deshalb, dass das FG nach dem Gesamtergebnis des Verfahrens davon überzeugt ist, das sowohl die subjektiven wie der objektiven Voraussetzungen einer Steuerhinterziehung mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit vorliegen; ebenso ist der strafverfahrensrechtliche Grundsatz "in dubio pro reo" zu beachten, so dass die Feststellung einer Steuerhinterziehung im Schätzungswege mittels reduziertem Beweismaßes bei nicht behebbaren Zweifeln auch dann unzulässig ist, wenn der Kläger die erweiterte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten gemäß § 90 Abs. 2 AO verletzt hat (s.o.; BFH-Urteil vom 7. November 2006 VIII R 81/04, BFHE 215, 66, BStBl II 2007, 364; BFH-Beschluss vom 5. März 1979 GrS 5/77, BFHE 127, 140, BStBl II 1979, 570). 144

bb) Bezüglich des Vorliegens einer Steuerhinterziehung ist jedoch kein höherer Grad von Gewissheit erforderlich als für die Feststellung anderer Tatsachen, für die das FA die Feststellungslast trägt. Deshalb hindert der Grundsatz "in dubio pro reo" das Gericht nicht daran, auf Grund seiner Feststellungen zu der vollen Überzeugung zu gelangen, dass eine Steuerhinterziehung vorliegt (BFH-Urteil vom 7. November 2006 VIII R 81/04, BFHE 215, 66, BStBl II 2007, 364). In einem solchen Fall bleibt die Schätzung *der Höhe* hinterzogener Steuern trotz Geltung des Grundsatzes "in dubio pro reo" möglich, wenn dieser Grundsatz es auch ausschließt, die Schätzung der hinterzogenen Steuern entsprechend den allgemeinen Grundsätzen im Falle der Verletzung von Mitwirkungspflichten im Besteuerungsverfahren an der oberen Grenze des für den Einzelfall zu beachtenden Schätzrahmens auszurichten (also keine Sicherheitszuschläge; BFH-Urteil vom 7. November 2006 VIII R 81/04, BFHE 215, 66, BStBl II 2007, 364 unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des BGH in Strafsachen, etwa BGH-Beschluss vom 13. Oktober 1994 5 StR 134/94, HFR 1995, 476; BGH-Urteil vom 26. Oktober 1998 5 StR 746/97, HFR 1999, 578; der BFH weicht insoweit von dem von ihm im Ergebnis bestätigten Urteil des FG Düsseldorf vom 4. November 2004 11 K 2702/02 E, EFG 2005, 246 ab, dass auch eine Schätzung der Höhe der hinterzogenen Steuer für unzulässig hielt und auch insoweit volle Gewissheit verlangte; wie VIII R 81/04 auch BFH-Urteil vom 1. August 2001 II R 48/00, BFH/NV 2002, 155, Verfassungsbeschwerde nicht angenommen, Beschluss vom 2. Mai 2002 1 BvR 1836/01; a.A. BFH-Urteil vom 2. Juli 1998 IV R 39/97, BFHE 186, 299, BStBl II 1999, 28 nach dem auch Zuschläge auf die nachweislich erzielten Einkünfte zulässig sind; zwar sei der Grundsatz "in dubio pro reo" zu berücksichtigen, allerdings mindere sich das Beweismaß, wenn die vollständige Aufklärung des Sachverhalts scheitere, weil der Steuerpflichtige seinen Mitwirkungspflichten nicht genüge). 145

Eine Abweichung vom BFH-Urteil VIII R 81/04 liegt mithin nicht vor, wenn Kapitaleinkünfte geschätzt werden, weil das FG auf Grund des Gesamtergebnisses des Verfahrens davon überzeugt ist, dass die festgesetzte Steuer auf hinterzogenen Beträgen beruht und dass der Kläger mindestens Kapitalerträge in der vom FA geschätzten Höhe erzielt hat. Denn in einem solchen Fall wird nicht die Steuerhinterziehung selbst im Schätzungswege festgestellt und auch Sicherheitszuschläge werden nicht gemacht (BFH-Beschluss vom 20. September 2007 VIII B 66/07, BFH/NV 2007, 2246). 146

cc) Im Streitfall entspricht die korrigierte Schätzung des Beklagten diesen Grundsätzen; Sicherheitszuschläge sind nicht (mehr) erkennbar. Auch das Gericht ist nach dem Gesamtergebnis des Verfahrens davon überzeugt, dass der Kläger mindestens Kapitalerträge in dem sich aus der Anlage zum Protokoll ergebenden Umfang erzielt hat. So ist zunächst die Schätzung der Kapitaleinkünfte aus dem Guthaben im Land Q auf der Grundlage der an die Bank C entrichteten Depotgebühren nicht zu beanstanden. Dies gilt auch hinsichtlich der Höhe der angenommenen Zinseinkünfte, weil in den Jahren ab 1990 in den unter Hinweis auf das Bankgeheimnis bekanntermaßen beim Steuerbetrug behilflichen Staaten (Land Q, Land R, Land La und Land M) Zinseinkünfte von rd. 8% und mehr zu erzielen waren (vgl. die von der Steuerfahndung übersandte Aufstellung für das Land M).

Betreffend die Zinseinkünfte aus dem Land R ist der Beklagte für die Jahre ab 1986 zu Recht 148 von dem in 1986 zunächst eingezahlten Betrag von 244.120 DM ausgegangen (s.o.). Da der Kläger keine Kontoauszüge vorgelegt hat, durfte der Beklagte ebenfalls davon ausgehen, dass sich das Guthaben jährlich um die zusätzlich überwiesenen Beträge und die Wiederanlage der Zinsen erhöht habe (vgl. dazu BFH-Urteil vom 7. November 2006 VIII R 81/04, BFHE 215, 66, BStBl II 2007, 364). Die Höhe der erzielten Zinseinkünfte war allerdings in Anlehnung an die von der Steuerfahndung übersandte Aufstellung für das Land M für die Jahre 1986 und 1987 auf 3,5% und für 1988 auf 4,5% abzusenken (vgl. Berechnungsanlage).

Weitere Zinseinkünfte waren aus den Darlehen zu berücksichtigen, die der Kläger seinem 149 Schwager in den Jahren 1986 (284.000 DM) und 1990 (300.000 DM) gegeben hat. Als Werbungskosten hatte der Kläger insoweit Zinsaufwendungen für ein zum Zwecke der Refinanzierung im Jahr 1996 bei der X-S.A. aufgenommenes Darlehen i.H.v. 300.000 DM zu einem Zinssatz von 4% geltend gemacht und außerdem für ein 1990 bei der Firma J aufgenommenes Darlehen i.H.v. 300.000 SFR zu einem Zinssatz von 7%. Der Beklagte hat die Zinsaufwendungen aus diesen Darlehen im Anschluss an die Fahndungsprüfung nicht anerkannt. Dem folgt das Gericht nur für das 1990 aufgenommenen Darlehen i.H.v. 300.000 SFR. Denn bei der Firma J handelt es sich um eine Domizilgesellschaft. Hinzu kommt, dass der Kläger in der mündlichen Verhandlung vom 22. Januar 2009 zugegeben hat, dass der Geldbetrag für seinen Schwager von dem Konto im Land Q des Klägers bei der Bank C am 8. Juni 1990 mit dem Vermerk "... " entnommen worden ist. Für eine darüber hinausgehende Streichung von Werbungskosten auch betreffend das im Jahr 1986 bei der X-S.A. aufgenommene Darlehen besteht kein Anlass, weil das Gericht nach Aktenlage insoweit nicht von einer Domizilgesellschaft ausgehen kann.

Die Berechnung der danach zu berücksichtigenden Zinseinkünfte im Einzelnen ergibt sich 150 aus der Anlage zum Protokoll der mündlichen Verhandlung vom 22. Januar 2009. Das Gericht ist überzeugt davon, dass der Kläger in den Jahren ab 1986 mindestens Kapitaleinkünfte in dem sich aus dieser Berechnung ergebenden Umfang hinterzogen hat.

2. Entgegen der Ansicht der Bevollmächtigten war dem Beklagten die nochmalige Änderung 151 der angefochtenen Bescheide im Jahr 1998 auch nicht deshalb verwehrt, weil es hinsichtlich der zusätzlich berücksichtigten Tatsachen gegenüber den Änderungsbescheid von 1996 am "nachträglichen Bekanntwerden" fehlte. Gemäß § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO sind Steuerbescheide aufzuheben oder zu ändern, soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer höheren Steuer führen. Dem Beklagten ist der konkrete Änderungsbedarf für die angefochtenen Bescheide erst aus dem Prüfungsbericht bekannt geworden. Der Beklagte hat die Steuerfestsetzungen des Jahres 1996 allein aufgrund des überaus knapp gehaltenen Zwischenberichts gefertigt, der betreffend die einzelnen Zahlungen so gut wie keine Sachverhaltsangaben enthält und der ausdrücklich auf die noch

nicht abgeschlossenen Ermittlungen hinweist. Die Kenntnisse der Veranlagungsstelle betreffend konkrete Sachverhalte waren dementsprechend gleich null. Maßgeblich für § 173 AO ist aber gerade die Kenntnis der Veranlagungsstelle (BFH-Urteile vom 20. April 1988 X R 40/81, BFHE 153, 437, BStBl II 1988, 804, vom 4. Dezember 1992 III R 50/91, BFH/NV 1993, 496; Klein/Rüsken, AO, § 173 Rz. 62 b).

3. Hinsichtlich der Vermögensteuer konnte die Klage insgesamt keinen Erfolg haben. Auch hinsichtlich der Vermögensteuer geht das Gericht - auch unter Berücksichtigung des strafverfahrensrechtlichen Grundsatzes "in dubio pro reo" - vom Eingreifen der zehnjährigen Festsetzungsfrist gemäß § 169 Abs. 2 S. 2 AO wegen Steuerhinterziehung aus. Das Gericht ist nach dem Gesamtergebnis des Verfahrens davon überzeugt, dass der Kläger mindestens Vermögensteuer in der vom Beklagten festgesetzten Höhe hinterzogen hat. So reichen auch die entsprechend der Auffassung des Gerichts korrigierten Einkünfte unter Berücksichtigung des jeweils noch aus dem Vorjahre vorhandenen Kapitalbestands auch bei geschätzten reinen Lebenshaltungskosten von 30.000 DM jährlich selbst dann problemlos zur Entwicklung des vom Beklagten geschätzten Kapitalbestands aus, wenn man unterstellen würde, dass die Vermietungsverluste der jeweiligen Jahre auf realen Geldabflüssen und nicht auf AfA beruhten. 152

Gesamtbetrag davon gerundeter Kapitalbestand 153

der Einkünfte Vermietungsverlust lt. Vermögensteuer- 154

schätzung 155

1986: 328.433 DM 52.000 DM 258.613 DM (01.01.1987) 156

1987: 91.705 DM 52.000 DM 293.909 DM (01.01.1988) 157

1988: 245.326 DM 53.000 DM 432.529 DM (01.01.1989) 158

1989: 1.074.998 DM 49.000 DM 1.146.883 DM (01.01.1990) 159

1990: 3.630.624 DM 125.000 DM 4.067.087 DM (01.01.1991) 160

1991: 2.625.521 DM 83.000 DM 4.583.545 DM (01.01.1992) 161

1992: 360.539 DM 47.000 DM 5.504.878 DM (01.01.1993) 162

Dabei unberücksichtigt sind noch die bisher unstreitigen Guthaben des Klägers in den USA, die von der Bevollmächtigten - wenn auch unspezifiziert - telefonisch bestätigt worden sind. Diese hatte telefonisch am 16. Januar 2009 im Zuge der Ablehnung des Verständigungsvorschlag erklärt, dass der Kläger nicht mehr über Barmittel verfüge und insbesondere seine US-Anlagen im Zuge der Finanzkrise weitgehend verloren habe. Im Telefonat vom 6. Februar 2009 hatte die Bevollmächtigte nochmals auf die wirtschaftlich beengten Situation des wieder in den USA befindlichen Klägers hingewiesen, der im Zuge des Lehmann-Zusammenbruchs große Teile seines Vermögens verloren habe. Daraus ergibt sich für den erkennenden Senat zwangsläufig, dass der Kläger in den USA über unbekannte Vermögenswerte verfügte. Auch die Überweisungen am 24. Januar 1991 über 285.769,50 US-Dollar bzw. am 28. Juni 1991 über 700.000 US-Dollar an die Bank CN in den USA bestätigen das Vorhandensein entsprechender US-Guthaben des Klägers. Vor diesem Hintergrund konnte die Klage wegen Vermögensteuer keinen Erfolg haben. 163

III. Die Beteiligten haben der vom Gericht angeordneten Berechnung der nach den Grundsätzen dieses Urteils festzusetzenden Steuer gemäß § 100 Abs. 2 Satz 2 FGO nicht widersprochen.

IV. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 S. 1 FGO, die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit auf § 151 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 ZPO. 165

V. Die Revision war zuzulassen, weil die Ablehnung eines Vertagungsantrags wegen nicht hinreichender Individualisierung eines erst in der mündlichen Verhandlung benannten Zeugen nach grundlegender Änderung des Sachvortrags grundsätzliche Bedeutung hat (vgl. BFH-Beschluss vom 29. September 2008 X B 203/07, BFH/NV 2008, 2049). 166