

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	17
1. Materielles Steuerstrafrecht	23
1.1 Einführung	23
1.2 Die Historie des Steuerstrafrechts	23
1.3 Die Rechtsgrundlagen des Steuerstrafrechts	25
1.3.1 Gesetzliche Grundlagen	25
1.3.2 Verwaltungsanweisungen	32
1.4 Die Steuerhinterziehung nach § 370 AO	32
1.4.1 Objektiver Tatbestand	33
1.4.1.1 Tatobjekt	33
1.4.1.1.1 Steuern	33
1.4.1.1.2 Steuervorteil	38
1.4.1.2 Taterfolg und Deliktsart	40
1.4.1.2.1 Steuerverkürzung (§ 370 Abs. 4 S. 1 HS. 1 AO)	41
1.4.1.2.2 Erlangung eines ungerechtfertigten Steuervorteils (§ 370 Abs. 4 S. 1 HS. 2 AO)	46
1.4.1.2.3 Sonderproblem Berechnung der verkürzten Steuer ...	48
1.4.1.3 Kompensationsverbot (§ 370 Abs. 4 S. 3 AO)	49
1.4.1.4 Tathandlung	52
1.4.1.4.1 Handlungsalternative (§ 370 Abs. 1 Nr. 1 AO)	52
1.4.1.4.1.1 Tatsachen	53
1.4.1.4.1.2 Steuererheblichkeit der Tatsachen	55
1.4.1.4.1.3 Unrichtige Angaben über Beweismittel	56
1.4.1.4.1.4 Adressat und Form der Handlung	56
1.4.1.4.1.5 Handelnde Personen	58
1.4.1.4.2 Unterlassungsalternative (§ 370 Abs. 1 Nr. 2 AO)	58
1.4.1.4.3 Tatbestandsalternative § 370 Abs. 1 Nr. 3 AO	63
1.4.1.5 Verbringungsverbot (§ 370 Abs. 5 AO)	63
1.4.1.6 Kausalität zwischen Tathandlung und Erfolg	63

Inhaltsverzeichnis

1.4.2	Subjektiver Tatbestand	65
1.4.2.1	Vorsatz in Abgrenzung zur Fahrlässigkeit	65
1.4.2.1.1	Eventualvorsatz und Abgrenzung zur bewussten Fahrlässigkeit	66
1.4.2.1.2	Absicht	69
1.4.2.1.3	Direkter Vorsatz	70
1.4.2.2	Tatbestandsirrtum	71
1.4.3	Rechtswidrigkeit	73
1.4.4	Schuld	74
1.4.4.1	Schuldfähigkeit und allgemeine Entschuldigungs- gründe	75
1.4.4.2	Verbotsirrtum	75
1.4.5	Selbstanzeige nach § 371 AO sowie das Absehen von der Strafverfolgung gemäß § 398a AO	78
1.4.5.1	Die Regelung der Selbstanzeige vor dem Schwarzgeldbekämpfungsgesetz	85
1.4.5.2	Die Regelung der Selbstanzeige aufgrund des Schwarzgeldbekämpfungsgesetzes	95
1.4.6	Gewerbsmäßige Steuerhinterziehung nach § 370a AO (nunmehr aufgehoben) sowie die Regelbeispiele des § 370 Abs. 3 AO	118
1.4.6.1	§ 370a AO	118
1.4.6.2	Die Regelbeispiele des § 370 Abs. 3 AO	121
1.4.6.2.1	§ 370 Abs. 3 S. 1 AO	122
1.4.6.2.2	§ 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 1 AO	122
1.4.6.2.3	§ 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 2 AO	123
1.4.6.2.4	§ 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 3 AO	123
1.4.6.2.5	§ 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 4 AO	124
1.4.6.2.6	§ 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 5 AO	126
1.4.7	Strafbarkeit wegen versuchter Steuerhinterziehung (§ 370 Abs. 2 AO)	127
1.4.7.1	Vorbereitungsstadium	128
1.4.7.2	Abgrenzung Versuch von Vollendung bei den verschiedenen Tatbestandsvarianten	128
1.4.7.2.1	Handlungsalternative (§ 370 Abs. 1 Nr. 1 AO)	129
1.4.7.2.2	Unterlassungsvariante (§ 370 Abs. 1 Nr. 2 AO)	131
1.4.7.3	Rücktritt vom Versuch	132
1.4.8	Beihilfe zur Steuerhinterziehung bzw. täterschaftliche Begehung	133
1.4.8.1	Einführung Täterschaft/Teilnahme	133
1.4.8.2	Täterschaft	134
1.4.8.3	Teilnahme	136
1.4.8.3.1	Anstiftung	137

1.4.8.3.2	Beihilfe	137
1.4.9	Konkurrenzverhältnisse zwischen den einzelnen Steuerhinterziehungstatbestandsalternativen	139
1.4.10	Tateinheit/Tatmehrheit	140
1.4.10.1	Tateinheit	140
1.4.10.2	Tatmehrheit	141
1.4.10.3	Tat im prozessualen Sinn	144
1.4.10.4	Weitere Fälle der Konkurrenz	144
1.4.11	Besondere steuerstrafrechtliche Themenbereiche	146
1.4.11.1	Das Umsatzsteuerkarussell	146
1.4.11.1.1	Ablauf des Umsatzsteuerkarussells und steuerliche Behandlung	147
1.4.11.1.1.1	Ablauf des Karussells	147
1.4.11.1.1.2	Steuerliche Behandlung des Karussells	149
1.4.11.1.2	Strafbarkeit wegen § 370 AO	156
1.4.11.1.3	Strafbarkeit wegen Schädigung des Umsatzsteuer- aufkommens (§ 26c UStG)	164
1.4.11.1.4	Ordnungswidrigkeit wegen Schädigung des Umsatz- steueraufkommens (§ 26b UStG)	166
1.4.11.1.5	Sonstige Spezialprobleme bezüglich Hinterziehung von Umsatzsteuer	168
1.4.11.2	Hinterziehung verfassungswidriger bzw. europa- rechtswidriger Steuern	170
1.4.11.2.1	Hinterziehung von Steuern, die nicht im Einklang mit dem GG stehen	170
1.4.11.2.2	Hinterziehung von europarechtswidrigen Steuern	175
1.4.11.3	Hinterziehung von Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer ..	177
1.4.11.4	Hinterziehung von Körperschaftsteuer	178
1.4.11.5	Hinterziehung betreffend Kapitaleinkünfte	179
1.4.11.6	Hinterziehung von Lohnsteuer	180
1.4.11.7	Hinterziehung im Erhebungs- und Vollstreckungs- verfahren	184
1.4.11.7.1	Anwendung von § 370 AO auf das Erhebungs- und Vollstreckungsverfahren	184
1.4.11.7.2	Fallgruppen von Steuerverfehlungen im Voll- streckungs-/Erhebungsverfahren	187
1.4.11.7.3	Durchbrechung des Steuergeheimnisses	188
1.4.11.7.4	Strafantrag	189
1.4.11.8	Belangbarkeit von Steuerberatern und Rechts- anwälten bzw. Bankmitarbeitern wegen Steuer- hinterziehung/Abgrenzung von strafrechtlich relevantem zu sozialadäquatem Verhalten	189

Inhaltsverzeichnis

1.4.11.9	Steuerhinterziehung bei Zusammenveranlagung von Ehegatten	193
1.4.11.10	Steuerhinterziehung bei Schätzung der Besteuerungsgrundlagen	196
1.4.11.11	Steuerhinterziehung bei Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten	198
1.4.11.12	Steuerhinterziehung bei Grundlagenbescheid	199
1.4.11.13	Steuerhinterziehung bei Verlustvortrag	199
1.4.11.14	Absehen von der Steuerfestsetzung gemäß § 156 AO bei Steuerstrafverfahren	201
1.4.11.15	Steuerhinterziehung bei Verweigerung der Benennung des Zahlungsempfängers gemäß § 160 AO sowie Korruptionstatbestände	202
1.4.11.16	Zusammentreffen von Steuer- und außersteuerlichen Delikten	205
1.4.11.16.1	Verhältnis der Steuerhinterziehung zum Betrugstatbestand des § 263 StGB	206
1.4.11.16.2	Subventionsbetrug gemäß § 264 StGB	206
1.4.11.16.3	Begünstigung nach § 257 StGB	207
1.4.11.16.4	Urkundenfälschung gemäß § 267 StGB	207
1.4.11.16.5	Urkundenunterdrückung gemäß § 274 StGB	208
1.4.11.16.6	Vorenthaltung und Veruntreuung von Arbeitsentgelt gemäß § 266a StGB	208
1.4.11.16.7	Untreue gemäß § 266 StGB	209
1.4.11.16.8	Korruptionsdelikte	209
1.4.11.17	Konkurrenz Ordnungswidrigkeit zu Steuerstraftat	210
2.	Materielles Steuerordnungswidrigkeitenrecht	211
2.1	Geltung der Normen des OWiG	211
2.2	Leichtfertige Steuerverkürzung nach § 378 AO	211
2.2.1	Objektiver Tatbestand	211
2.2.1.1	Täterkreis	212
2.2.1.2	Tathandlung	213
2.2.1.3	Taterfolg	213
2.2.1.4	Kausalität zwischen Tathandlung und Erfolg sowie Rechtswidrigkeitszusammenhang	213
2.2.2	Subjektiver Tatbestand	214
2.2.3	Rechtswidrigkeit	217
2.2.4	Schuld	217
2.2.5	Bußgeldbefreiende Selbstanzeige nach § 378 Abs. 3 AO	217

2.2.6	Konkurrenz zu den Gefährdungsdelikten gemäß § 379ff. AO	218
2.2.7	Verjährung	218
2.3	Steuergefährdungsdelikte nach §§ 379ff. AO	218
2.3.1	Steuergefährdung nach § 379 AO	218
2.3.1.1	Objektiver Tatbestand	218
2.3.1.1.1	§ 379 Abs. 1 AO	218
2.3.1.1.1.1	§ 379 Abs. 1 Nr. 1 AO	219
2.3.1.1.1.2	§ 379 Abs. 1 Nr. 2 AO	220
2.3.1.1.1.3	§ 379 Abs. 1 Nr. 3 AO	221
2.3.1.1.2	§ 379 Abs. 2 AO	222
2.3.1.1.2.1	§ 379 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 1a AO	223
2.3.1.1.2.2	§ 379 Abs. 2 Nr. 2 AO	223
2.3.1.1.3	§ 379 Abs. 3 AO	223
2.3.1.2	Subjektiver Tatbestand	224
2.3.1.3	Rechtswidrigkeit	224
2.3.1.4	Schuld	224
2.3.1.5	Subsidiarität gegenüber § 370 und § 378 AO	224
2.3.1.6	Verjährung	224
2.3.2	Gefährdung von Abzugsteuern nach § 380 AO	224
2.3.2.1	Objektiver Tatbestand	225
2.3.2.2	Subjektiver Tatbestand	226
2.3.2.3	Rechtswidrigkeit	226
2.3.2.4	Schuld	226
2.3.2.5	Subsidiarität gegenüber § 370 und § 378 AO	226
2.3.2.6	Verjährung	227
2.3.3	Verbrauchssteuergefährdung nach § 381 AO	227
2.3.3.1	Objektiver Tatbestand	227
2.3.3.2	Subjektiver Tatbestand	228
2.3.3.3	Verjährung	228
2.3.3.4	Subsidiarität gegenüber § 370 und § 378 AO	228
2.3.4	Gefährdung der Einfuhr- und Ausfuhrabgaben nach § 382 AO	228
2.3.4.1	Objektiver Tatbestand	228
2.3.4.2	Subjektiver Tatbestand	229
2.3.4.3	Subsidiarität gegenüber § 370 und § 378 AO	229
2.3.4.4	Verjährung	229
2.4	Unzulässiger Erwerb von Steuererstattungs- und Vergütungsansprüchen nach § 383 AO	229
2.4.1	Objektiver Tatbestand	230
2.4.2	Subjektiver Tatbestand	230
2.4.3	Verjährung	230

2.5	Zweckwidrige Verwendung des Identifikationsmerkmals nach § 139a AO	231
2.5.1	Objektiver Tatbestand	231
2.5.2	Subjektiver Tatbestand	231
2.5.3	Schuld	231
2.5.4	Verjährung	231
2.6	Die wichtigsten Bußgeldvorschriften des § 26a UStG ..	232
2.6.1	Objektiver Tatbestand	232
2.6.2	Subjektiver Tatbestand	234
2.6.3	Aufgriffsgrenzen	235
2.6.4	Verjährung	235
2.6.5	Zuständigkeiten für die Verfolgung	235
2.6.6	Täterkreis	236
2.6.7	Konkurrenzen	236
2.7	Geldbuße gegen juristische Personen (§ 30 OWiG)	237
2.8	Verletzung der Aufsichtspflicht in Betrieben und Unternehmen (§ 130 OWiG)	238
2.9	Bemessung der Geldbuße	239
3.	Strafzumessung	243
4.	Verjährung	253
4.1	Strafrechtliche Verjährung	253
4.1.1	Fristbeginn	254
4.1.1.1	Tatbestandsalternative § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	255
4.1.1.1.1	Veranlagungssteuern	255
4.1.1.1.2	Fälligkeitssteuern	256
4.1.1.2	Tatbestandsalternative § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	257
4.1.1.2.1	Veranlagungssteuern	257
4.1.1.2.2	Fälligkeitssteuern	259
4.1.1.3	Sonderprobleme bei der Verjährung	260
4.1.2	Unterbrechung und Ruhen der Verjährung	261
4.1.3	Aussetzung des Verfahrens gemäß § 396 AO	266
4.2	Bußgeldrechtliche Verjährung	270
5.	Verfahrensrecht	273
5.1	Zuständigkeit und Kompetenzen der Bußgeld- und Strafsachenstelle im Steuerstrafverfahren	273
5.2	Zuständigkeit der Bußgeld- und Strafsachenstelle bei OWi-Verfahren nach §§ 409 und 410 AO sowie Grundzüge des Bußgeldverfahrens	279

5.3	Doppelzuständigkeit der Steuerfahndung nach § 208 AO	282
5.4	Kooperation der Finanzverwaltung mit anderen Dienststellen	285
5.4.1	Zusammenarbeit mit dem Bundeszentralamt für Steuern sowie dessen Zuständigkeit	285
5.4.2	Zusammenarbeit mit der Finanzkontrolle Schwarzarbeit	285
5.5	Das Ermittlungsverfahren	286
5.5.1	Anfangsverdacht	286
5.5.2	Einleitung des Strafverfahrens und Bekanntgabe der Einleitung sowie Belehrungspflichten	287
5.5.3	Ermittlungsbefugnisse	290
5.5.3.1	Durchsuchung	291
5.5.3.1.1	Begriff der Durchsuchung i. S. v. §§ 102 ff. StPO	291
5.5.3.1.2	Verhältnismäßigkeitsprinzip als Richtschnur der Durchsuchungsmaßnahmen	292
5.5.3.1.3	Durchsuchungsarten	296
5.5.3.1.3.1	Durchsuchung beim Verdächtigen gemäß § 102 StPO	296
5.5.3.1.3.2	Durchsuchung bei anderen Personen gemäß § 103 StPO	298
5.5.3.1.3.3	Durchsuchung gemäß § 111 b Abs. 4 StPO	299
5.5.3.1.4	Durchführung der Durchsuchung	299
5.5.3.1.4.1	Anordnungsbefugnis	299
5.5.3.1.4.2	Verwendbarkeit eines Durchsuchungsbeschlusses in zeitlicher Hinsicht	302
5.5.3.1.4.3	Teilnahmeberechtigte Amtsträger bzw. Durchsuchungspersonal	303
5.5.3.1.4.4	Durchsuchung zur Auffindung beschlagnahme- freier Gegenstände	304
5.5.3.1.4.5	Zufallsfunde	309
5.5.3.1.4.6	Bekanntgabe des Durchsuchungsgrundes	310
5.5.3.1.4.7	Anwendung von Zwang zur Durchsetzung der Durchsuchungsmaßnahme	310
5.5.3.1.4.8	Anwesenheit des von der Durchsuchung Betroffenen ..	312
5.5.3.1.4.9	Telefonsperre	313
5.5.3.1.4.10	Anfertigung von Fotografien	313
5.5.3.1.4.11	Durchsicht von Papieren etc.	314
5.5.3.1.4.12	Durchsuchungszeit	315

5.5.3.1.4.13	Verpflichtungen bei Beendigung der Durchsuchungsmaßnahme	316
5.5.3.1.4.14	Ermittlungen von steuerstrafrechtlich verjährten Zeiträumen	317
5.5.3.1.5	Formelle Antragstellung und Bestimmtheit der Durchsuchungsanordnung	317
5.5.3.1.5.1	Antragstellung	317
5.5.3.1.5.2	Begründungserfordernis	318
5.5.3.1.5.3	Rechtsfolgen des rechtswidrigen Durchsuchungsbeschlusses sowie Rechtsschutz	320
5.5.3.1.5.4	Aushändigung der schriftlichen Durchsuchungsanordnung	321
5.5.3.1.5.5	Entbehrlichkeit der Durchsuchungsanordnung	322
5.5.3.1.5.6	Sicherstellung und Beschlagnahme	322
5.5.3.1.6	Durchsuchungen, Sicherstellung und Beschlagnahme im Bußgeldverfahren	330
5.5.3.2	Abhörmaßnahmen und sonstige verdeckte Ermittlungsmethoden	331
5.5.3.2.1	Telekommunikationsüberwachung	331
5.5.3.2.2	Abhörmaßnahmen des außerhalb der Wohnung gesprochen Wortes	334
5.5.3.2.3	Erhebung von Verkehrsdaten	335
5.5.3.2.4	Observationsmaßnahmen gemäß § 100 h StPO	335
5.5.3.2.5	Überwachung von Mobilfunkendgeräten nach § 100 i StPO	336
5.5.3.2.6	Benachrichtigungspflicht gemäß § 101 StPO	336
5.5.3.2.7	Längerfristigen Observationen	337
5.5.3.2.8	Auskunftserteilung gemäß § 477 Abs. 2 StPO	337
5.5.3.2.9	Sonstige verdeckte Ermittlungsmethoden	338
5.5.4	Einstellungsmöglichkeiten	338
5.5.4.1	Einstellung nach § 153 a StPO	338
5.5.4.2	Einstellung nach § 153 StPO	342
5.5.4.3	Einstellung nach § 398 AO	342
5.5.4.4	Einstellung nach § 170 Abs. 2 StPO	343
5.5.4.5	Beschränkung bzw. Einstellung des Verfahrens nach §§ 154, 154 a StPO	345
5.5.4.6	Einstellung nach § 154 f StPO	346
5.6	Spannungsverhältnis zwischen der Mitwirkungspflicht (§ 90 AO) im Steuerrecht und dem Recht auf passives Verhalten im Steuerstrafverfahren (§ 393 Abs. 1 AO)	346

5.7	Problem der Verwertung von Erkenntnissen für andere Strafverfahren nach § 393 Abs. 2 AO – § 30 AO (Steuergeheimnis) bzw. das Besteuerungsverfahren gemäß § 393 Abs. 3 AO	348
5.8	Akteneinsichtsrecht im Steuerstraf- und Steuerordnungswidrigkeitenverfahren	350
5.9	Organisation der Justiz	355
6.	Schätzungen im Steuerstrafverfahren/Besteuerungsverfahren respektive Bußgeldverfahren sowie der Grundsatz in dubio pro reo	357
6.1	Schätzungen im Besteuerungsverfahren	357
6.2	Schätzung im Steuerstrafrecht und der Grundsatz in dubio pro reo	364
7.	Verwertungsverbote bei Beweismitteln	371
7.1	Verwertungsverbote bei Zeugnisverweigerungsrecht	371
7.2	Verwertungsverbote bei Außenprüfung	372
8.	Sonderproblem CD-Daten-Ankauf	375
8.1	Steuerstrafrechtliches Verwertungsverbot	375
8.2	Steuerliches Verwertungsverbot	376
9.	Strafbefreiungserklärungsgesetz sowie Ermittlungsmöglichkeiten bei Banken	379
10.	Stellung von Steuerberatern als Verteidiger	387
11.	Gebührenabrechnung des Rechtsanwalts bzw. Steuerberaters im Steuerstraf- und Bußgeldverfahren nach dem RVG sowie Gebühren von Gericht und Verwaltung	389
11.1	Steuerberater- bzw. Rechtsanwaltsgebühren nebst Kostentragungspflicht	389
11.1.1	Gebühren im Strafverfahren	392
11.1.2	Gebühren im Bußgeldverfahren	394
11.2	Gerichtliche Gebühren	395
11.3	Gebühren der Verwaltung im Bußgeldverfahren	396
12.	Zwischenverfahren	397

13.	Die mündliche Hauptverhandlung im Steuerstrafverfahren im Überblick unter Berücksichtigung der Funktion von Verteidigung und Strafverfolgungsbehörden	399
13.1	Der Gang der Hauptverhandlung im Überblick	401
13.2	Urteilsfindung	409
13.3	Leitung der Hauptverhandlung durch den Vorsitzenden	409
13.4	Grundsatz der Öffentlichkeit der Hauptverhandlung . .	410
13.5	Konzentrationsmaxime	411
13.6	Hinweispflicht	411
13.7	Wesentliche Grundsätze der Beweisaufnahme	413
13.7.1	Zeugenbeweis	415
13.7.2	Sachverständigenbeweis	418
13.7.3	Urkundsbeweis	419
13.7.4	Augenscheinsbeweis	419
13.8	Verständigung im Strafverfahren	419
14.	Das Strafbefehlsverfahren	427
15.	Kronzeugenregelung	429
16.	Besonderheiten des Bußgeldrechtlichen Verfahrens . .	433
16.1	Opportunitätsprinzip	433
16.2	Verfall	433
16.3	Verwarnung	438
16.4	Rechtsbehelfe gegen den Bußgeldbescheid	439
16.5	Die mündliche Verhandlung nach Einlegung des Einspruchs	440
17.	Weitere Folgen von Steuerhinterziehung und Steuerordnungswidrigkeiten	443
17.1	Haftung nach § 71 AO	443
17.2	Berufsrechtliche und sonstige persönliche Folgen	446
17.3	Weitere Folgen	447
17.3.1	Hinterziehungszinsen gemäß § 235 AO	447
17.3.2	Insolvenzrechtliche Folgen	448
17.3.3	Festsetzungsverjährung	448
17.3.4	Änderungssperre	450
17.3.5	Arrest	450
	Literaturverzeichnis	453
	Stichwortverzeichnis	457