

Inhaltsübersicht

Vorwort	Seite V
Inhaltsverzeichnis	XIII
Abkürzungsverzeichnis	XXXV
Literaturverzeichnis	XLIII

1. Kapitel: Überblick über die Berichtigungstatbestände	1
--	----------

2. Kapitel: Auslöser für strafrechtliche Ermittlungen

A. Erforschungspflicht der Steuerfahndung	5
B. Anlässe zur Selbstanzeige	5
I. Tatverdacht in Folge einer Außenprüfung beim Steuer- pflichtigen	6
II. Entdeckungsrisiko durch das Steuerhinterziehungsbekämp- fungsgesetz vom 29.7.2009	9
III. Datenzugriff der Finanzverwaltung	13
IV. Tatverdacht bei Dritten in Folge von Kontrollmitteilungen . .	16
V. Internationale Kontrollmitteilungen	16
VI. Mitteilungen durch das Veranlagungsfinanzamt	17
VII. Auskunft des Bundeszentralamts für Steuern über ausländische Firmen	17
VIII. Banken als Informationsquellen der Finanzverwaltung	18
IX. Abkommen über die Zusammenarbeit und den Informations- austausch in Steuersachen zwischen Deutschland und Liechtenstein	25
X. Das neue Amtshilfe-Durchführungsgesetz (ADG)	26
XI. OECD – Regelwerk gegen Steuerflucht	26
XII. Aufforderung der BaFin zur Verdachtsanzeige	27
XIII. Mitteilungspflicht von Gerichten und Behörden	28
XIV. Mitteilungspflicht von Kreditinstituten	38
XV. Sammelauskunftersuchen der Finanzbehörden bei Banken . .	38
XVI. Chiffre-Anzeigen als Anlass für Fahndungsmaßnahmen	40
XVII. Anzeigen durch Dritte	40

XVIII. Aufdeckung von Steuerhinterziehung in Folge von Bankdaten-CDs sowie in Erpressungsfällen	42
XIX. Kontrollen nach dem Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz . . .	44
XX. Schlussbetrachtung	45

3. Kapitel: Beratungserwägungen vor Erstattung einer Selbstanzeige

A. Beratungspflicht des steuerlichen Beraters	47
B. Sorgfältige Planung der Selbstanzeige	48
I. Anlass für eine Selbstanzeige	49
II. Umgehung der Selbstanzeige durch Umgestaltung der Anlageform	50
III. Straffreiheit nur für Steuerhinterziehung	50
IV. Form der Selbstanzeige	51
V. Inhalt der Selbstanzeige	51
VI. Beschaffung von Unterlagen, insb. in Fällen der gestuften Selbstanzeige	52
VII. Zu berichtigender Zeitraum	53
VIII. Adressat der Selbstanzeige	54
IX. Rechtzeitigkeit der Selbstanzeige	54
X. Nachzahlung der verkürzten Steuer	55
XI. Kein Schutz vor Ermittlungen der Finanzbehörde	56
XII. Vermeidung einer Durchsuchung	57
XIII. Schweigerecht des betroffenen Steuerpflichtigen	57
C. Einzelfälle bei der Erstellung von Selbstanzeigen	58
I. Schenkungsteuerliche Beurteilung von Einzahlungen auf Ehegatten-Konten	58
II. Würdigung von Lebensversicherungen und Nacherklärung von Besteuerungsgrundlagen	65
III. Bestimmung der Verjährung in Fällen der Verletzung der Berichtigungspflicht nach § 153 AO	70
D. Besonderheiten bei der Erstellung von Selbstanzeigen für Unternehmen	72
I. Selbstanzeige und Verbandsgeldbuße im Steuerstrafrecht . . .	72
II. Probleme nach der Reform der Selbstanzeige zum 1.1.2015 . .	74
III. Berichtigung nach § 153 AO	77
IV. Haftung nach § 71 AO	78

	Seite
E. Folgen einer Steuerhinterziehung – Strafmaß und Nebenfolgen	78
F. Selbstanzeige ist keine Strafverteidigung	79
G. Abzugsfähigkeit der Beratungskosten und Honorarfragen	79
I. Steuerliche Abzugsfähigkeit	79
II. Übernahme der Kosten durch Dritte	81
III. Höhe des Vergütungsanspruchs	81

4. Kapitel: Berichtigung bei Steuerhinterziehung nach § 371 Abs. 1 bis 3 AO

A. Systematik und Regelungsgehalt der Berichtigungstatbestände	85
B. Rechtfertigung und Zweck der Selbstanzeige	87
I. Ausnahme oder Fremdkörper im System des Strafrechts	87
II. Gründe und Zweck der Selbstanzeige	88
C. Rechtsnatur der Selbstanzeige – Persönlicher Strafaufhebungsgrund	91
D. Anwendungsbereich der Selbstanzeige	92
I. Strafbefreiende Wirkung für Steuerhinterziehung	92
II. Keine strafbefreiende Wirkung für sonstige Straftaten	93
E. Reform der Selbstanzeige durch das Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 22.12.2014	94
I. Entwicklungsgeschichte	94
II. Vergleichende Gegenüberstellung der ursprünglichen und der neuen Gesetzesfassung	96
III. Begründung zu den Gesetzesfolgen	100
F. Anforderungen an eine strafbefreiende Selbstanzeige nach § 371 Abs. 1 bis 3 AO	102
I. Überblick über die Voraussetzungen des § 371 Abs. 1 bis 3 AO	102
II. Berichtigungserklärung	103
III. Fristgerechte Nachzahlung der hinterzogenen Steuer	163
IV. Ausschluss der Selbstanzeige	193
V. Folgen der Selbstanzeige	319
VI. Konkurrenzen	356

5. Kapitel: Berichtigung bei leichtfertiger Steuerverkürzung nach § 378 Abs. 3 AO

	Seite
A. Selbstanzeige im Falle leichtfertiger Steuerverkürzung	359
I. Entstehungsgeschichte der Selbstanzeige im Falle leichtfertiger Steuerverkürzung	360
II. Änderung zum 1.1.2015	360
III. Zweck der Selbstanzeige bei leichtfertiger Steuerverkürzung	361
IV. Rechtsnatur der Selbstanzeige	361
V. Anwendungsbereich der Selbstanzeige	362
B. Anforderungen an die Berichtigungserklärung	363
I. Voraussetzungen der Berichtigungserklärung	363
II. Positive Wirksamkeitsvoraussetzungen der Selbstanzeige	363
III. Negative Wirksamkeitsvoraussetzung	367
IV. Bußgeldfreiheit im Falle der Berichtigung nach § 153 AO	368
V. Folgen der Selbstanzeige	369

6. Kapitel: Berichtigungserklärung nach § 153 AO

A. Sinn und Zweck der Berichtigungserklärung	371
B. Rechtsentwicklung der Berichtigungserklärung	372
C. Anzeigepflicht nach § 153 Abs. 1 AO	372
I. Berichtigungspflichtige Personen	372
II. Abgabe einer unrichtigen oder unvollständigen Steuererklärung	382
III. Unrichtige oder unvollständige Steuererklärung	384
IV. Verkürzung von Steuern	386
V. Nachträgliche Erkenntnis des Steuerpflichtigen	387
VI. Erkenntnis vor Ablauf der Festsetzungsfrist	389
VII. Unverzügliche Anzeige und erforderliche Richtigstellung	391
VIII. Folgen der Berichtigungsanzeige sowie Folgen der Verletzung der Berichtigungspflicht	393
IX. Folgen der Verletzung der Anzeigepflicht nach § 30 ErbStG	396
X. Folgen der Erbschaftsteuererklärung nach § 31 ErbStG	396
D. Anzeigepflicht nach § 153 Abs. 2 AO	397
I. Einordnung der Vorschrift	397
II. Begriff der Steuervergünstigung	398

	Seite
III. Voraussetzung der Anzeigepflicht	399
IV. Folgen der Pflichtverletzung	399
E. Anzeigepflicht nach § 153 Abs. 3 AO	399

7. Kapitel: Strafbefreiende Fremdanzeige nach § 371 Abs. 4 AO

A. Allgemeines zur strafbefreienden Fremdanzeige	401
I. Systematik des § 371 AO	402
II. Regelungsgehalt der Fremdanzeige	402
III. Zweck der Fremdanzeige	403
IV. Rechtsnatur der Fremdanzeige	403
V. Abgrenzung der Fremdanzeige von der Selbstanzeige	404
B. Voraussetzungen der strafbefreienden Fremdanzeige	404
I. Berichtigungspflicht gem. § 153 AO	404
II. Anzeige i.S.v. § 371 Abs. 4 AO	407
III. Ausschluss der strafbefreienden Fremdanzeige	408
IV. Nachzahlungspflicht	408
C. Wirkung der Fremdanzeige	408
I. Restriktive Auslegung der Fremdanzeige	409
II. Erweiternde Auslegung der Fremdanzeige	411
III. Gestaltungsmöglichkeiten durch die Fremdanzeige	413
D. Analoge Anwendung der Fremdanzeige	414
E. Fortfall der Anzeige- und Berichtigungspflicht	414
 Stichwortverzeichnis	 415

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	Seite V
Inhaltsübersicht	VII
Abkürzungsverzeichnis	XXXV
Literaturverzeichnis	XLIII

1. Kapitel: Überblick über die Berichtigungstatbestände	1
--	----------

2. Kapitel: Auslöser für strafrechtliche Ermittlungen

A. Erforschungspflicht der Steuerfahndung	5
B. Anlässe zur Selbstanzeige	5
I. Tatverdacht in Folge einer Außenprüfung beim Steuerpflichtigen	6
II. Entdeckungsrisiko durch das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz vom 29.7.2009	9
1. Einleitung	9
2. Erweiterte Mitwirkungs- und Aufklärungspflichten	10
a) Ausprägung Nr. 1: § 90 Abs. 2 S. 3 AO	11
b) Ausprägung Nr. 2: § 51 Abs. 1 Nr. 1 EStG, § 33 Abs. 1 Nr. 2 KStG	11
3. Ausweitung der Aufbewahrungspflichten und der Außenprüfungsbefugnisse bei hohen Überschusseinkünften	11
a) Erleichterte Außenprüfung bei hohen Überschusseinkünften	12
b) Erweiterte Aufbewahrungspflicht bei hohen Überschusseinkünften	12
III. Datenzugriff der Finanzverwaltung	13
1. Elektronische Verprobungsmethoden – ELO, IDEA, EOSS, ZIVED und XPider	13
a) ELO	13
b) IDEA	13
c) EOSS	14
d) ZIVED	14
e) XPider	15

	Seite
2. Statistische Verprobungsverfahren (Chi-Quadrat-Test, Benford's Law)	15
a) Chi-Quadrat-Test	15
b) Benford's Law	16
IV. Tatverdacht bei Dritten in Folge von Kontrollmitteilungen . . .	16
V. Internationale Kontrollmitteilungen	16
VI. Mitteilungen durch das Veranlagungsfinanzamt	17
VII. Auskunft des Bundeszentralamts für Steuern über ausländische Firmen	17
VIII. Banken als Informationsquellen der Finanzverwaltung	18
1. Automatisierter Abruf von Kontoinformationen	18
a) Bedeutung der Vorschrift	18
b) Inhalt des Datenabrufsystems	19
c) Organisation des Zugriffs und Vorgehen der Finanzbehörde	19
2. Gefährdungsanalyse zur Verhinderung betrügerischer Handlungen – Konten-Screening	20
3. Kontenabrufverfahren für steuerliche Zwecke	20
4. Kontenabrufverfahren für nichtsteuerliche Zwecke	21
5. Informationspflicht nach der EU-Zinsrichtlinie	22
a) Automatisierter Informationsaustausch	22
b) Sonderregelungen für Österreich	23
c) Änderung der EU-Zinsrichtlinie	23
IX. Abkommen über die Zusammenarbeit und den Informationsaustausch in Steuersachen zwischen Deutschland und Liechtenstein	25
X. Das neue Amtshilfe-Durchführungsgesetz (ADG)	26
XI. OECD – Regelwerk gegen Steuerflucht	26
XII. Aufforderung der BaFin zur Verdachtsanzeige	27
XIII. Mitteilungspflicht von Gerichten und Behörden	28
1. Mitteilungspflicht in Zivilverfahren	28
2. Anzeigepflicht in Strafverfahren	29
3. Mitteilungspflicht von Rundfunkanstalten über Honorarzahlen	30
4. Mitteilungspflicht in Erbfällen	30
5. Erwerb von Grundstücken	32
6. Barmittel- und Bargeldkontrolle mit Drittländern und innerhalb der EU	33

	Seite
a) Überwachung des Barmittelverkehrs an den Außen- grenzen der EU	33
b) Überwachung des grenzüberschreitenden Bargeldver- kehrs innerhalb der EU	34
7. Ermittlungen gegen Bankmitarbeiter wegen Beihilfe	36
8. Aufdeckung in Folge der Mitteilungspflicht nach dem GeldwäscheG	37
9. Mitteilungspflicht der Bundesanstalt für Finanzdienst- leistungsaufsicht	38
XIV. Mitteilungspflicht von Kreditinstituten	38
XV. Sammelauskunftersuchen der Finanzbehörden bei Banken	38
XVI. Chiffre-Anzeigen als Anlass für Fahndungsmaßnahmen	40
XVII. Anzeigen durch Dritte	40
1. Anonyme Anzeigen	40
2. Rachemaßnahmen gekündigter Mitarbeiter sowie in Scheidungsverfahren	41
3. Streitigkeiten zwischen den Erben	42
XVIII. Aufdeckung von Steuerhinterziehung in Folge von Bank- daten-CDs sowie in Erpressungsfällen	42
1. Erpressung durch indiskrete Mitarbeiter von Kredit- instituten und Treuhändern	42
2. Kauf von Bankdaten-CDs durch den Staat	43
3. Straftatbestand der Datenhehlerei	44
XIX. Kontrollen nach dem Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz	44
XX. Schlussbetrachtung	45

3. Kapitel: Beratungserwägungen vor Erstattung einer Selbstanzeige

A. Beratungspflicht des steuerlichen Beraters	47
B. Sorgfältige Planung der Selbstanzeige	48
I. Anlass für eine Selbstanzeige	49
II. Umgehung der Selbstanzeige durch Umgestaltung der Anlageform	50
III. Straffreiheit nur für Steuerhinterziehung	50
IV. Form der Selbstanzeige	51
V. Inhalt der Selbstanzeige	51

	Seite
VI. Beschaffung von Unterlagen, insb. in Fällen der gestuften Selbstanzeige	52
VII. Zu berichtigender Zeitraum	53
VIII. Adressat der Selbstanzeige	54
IX. Rechtzeitigkeit der Selbstanzeige	54
X. Nachzahlung der verkürzten Steuer	55
XI. Kein Schutz vor Ermittlungen der Finanzbehörde	56
XII. Vermeidung einer Durchsuchung	57
XIII. Schweigerecht des betroffenen Steuerpflichtigen	57
C. Einzelfälle bei der Erstellung von Selbstanzeigen	58
I. Schenkungsteuerliche Beurteilung von Einzahlungen auf Ehegatten-Konten	58
1. Ausgangspunkt – Zivilrechtliche Einordnung der Verfügungsbefugnis	59
a) Einzelkonto	59
b) Gemeinschaftskonto	59
aa) Und-Konto	59
bb) Oder-Konto	59
cc) Oder-Depotkonto	60
2. Schenkungsteuerliche Beurteilung	60
3. Güterstandsschaukel	62
a) Hintergrund	63
b) Güterstandsschaukel	63
c) Steuerliche Beurteilung	63
II. Würdigung von Lebensversicherungen und Nacherklärung von Besteuerungsgrundlagen	65
1. Versicherung i.S.v. § 20 Abs. 1 Nr. 6 EStG	65
2. Vermögensverwaltende Versicherungsverträge	68
III. Bestimmung der Verjährung in Fällen der Verletzung der Berichtigungspflicht nach § 153 AO	70
D. Besonderheiten bei der Erstellung von Selbstanzeigen für Unternehmen	72
I. Selbstanzeige und Verbandsgeldbuße im Steuerstrafrecht	72
II. Probleme nach der Reform der Selbstanzeige zum 1.1.2015 ...	74
1. Ausschluss durch Bekanntgabe der Prüfungsanordnung, § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1a AO	74
2. Ausschluss durch Erscheinen eines Amtsträgers zur Außenprüfung, § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1c AO	75

	Seite
3. Ausschluss für den Fall der Umsatzsteuer-Nachschau und der Lohnsteuer-Nachschau, § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1e AO	75
4. Selbstanzeige für die Fälle der Umsatzsteuervoranmeldung oder Lohnsteueranmeldung, § 371 Abs. 2a AO	75
5. Verlängerung des Berichtigungszeitraums, § 371 Abs. 1 AO . .	76
6. Erweiterung und Verschärfung des Strafzuschlags gem. § 398a AO	77
III. Berichtigung nach § 153 AO	77
IV. Haftung nach § 71 AO	78
E. Folgen einer Steuerhinterziehung – Strafmaß und Nebenfolgen .	78
F. Selbstanzeige ist keine Strafverteidigung	79
G. Abzugsfähigkeit der Beratungskosten und Honorarfragen	79
I. Steuerliche Abzugsfähigkeit	79
II. Übernahme der Kosten durch Dritte	81
III. Höhe des Vergütungsanspruchs	81
1. Vergütung des Rechtsanwalts	81
2. Vergütung des Steuerberaters	82
a) Für die Selbstanzeige	82
b) Für das Strafverfahren	84

4. Kapitel: Berichtigung bei Steuerhinterziehung nach § 371 Abs. 1 bis 3 AO

A. Systematik und Regelungsgehalt der Berichtigungstatbestände .	85
B. Rechtfertigung und Zweck der Selbstanzeige	87
I. Ausnahme oder Fremdkörper im System des Strafrechts	87
II. Gründe und Zweck der Selbstanzeige	88
1. Steuerpolitische Zielsetzung	88
2. Kriminalpolitische Zielsetzung	89
3. Strafprozessuale Funktion	89
4. Doppelfunktionale Zielsetzung nach BGH	90
C. Rechtsnatur der Selbstanzeige – Persönlicher Strafaufhebungsgrund	91
D. Anwendungsbereich der Selbstanzeige	92
I. Strafbefreiende Wirkung für Steuerhinterziehung	92
II. Keine strafbefreiende Wirkung für sonstige Straftaten	93

	Seite
E. Reform der Selbstanzeige durch das Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 22.12.2014	94
I. Entwicklungsgeschichte	94
II. Vergleichende Gegenüberstellung der ursprünglichen und der neuen Gesetzesfassung	96
III. Begründung zu den Gesetzesfolgen	100
1. Erfüllungs- und Ermittlungsaufwand	100
2. Mittelfristige Mehreinnahmen der Länderhaushalte von 15 Mio. Euro p.a.	102
F. Anforderungen an eine strafbefreiende Selbstanzeige nach § 371 Abs. 1 bis 3 AO	102
I. Überblick über die Voraussetzungen des § 371 Abs. 1 bis 3 AO . .	102
II. Berichtigungserklärung	103
1. Gegenstand der Berichtigung	104
2. Anforderungen an eine Berichtigung	104
3. Form der Selbstanzeige	106
a) Schriftlich oder mündlich	106
b) Abgabe einer Jahressteuererklärung	108
4. Inhalt der Selbstanzeige	109
a) Notwendiger Inhalt und Maßstab der Bestimmung des Umfangs der Angaben	109
b) Zeitlicher Umfang der Selbstanzeige – Unwirksamkeit von Teilselbstanzeigen	114
aa) Ursprüngliche Rechtsansicht	114
bb) Rechtsansicht nach dem Beschluss des BGH vom 20.5.2010	114
(1) Auslegung nach dem Wortlaut des § 371 Abs. 1 AO . .	115
(2) Auslegung nach Sinn und Zweck des § 371 AO	116
(3) Fristgerechte Nachzahlung als Argumentation	117
(4) Beispiel einer unwirksamen Teilselbstanzeige nach BGH.	117
(5) Beispiele zum Beschluss des BGH	117
(6) Kritik an dem Beschluss des BGH	118
cc) Rechtslage nach dem Schwarzgeldbekämpfungsgesetz . .	120
(1) Begründung des Schwarzgeldbekämpfungsgesetzes . .	121
(a) Problem und Ziel	121
(b) Lösung	122

	Seite
(2) Abschaffung der Teilselbstanzeige	122
(a) Änderung von Absatz 1 des § 371 AO	122
(aa) Unwirksamkeit der Teilselbstanzeige	122
(bb) Kritik/Anmerkungen	123
(b) Art. 97 § 24 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung .	126
(3) Wiederholung einer Selbstanzeige	127
dd) Verlängerung des Zeitraums durch das Änderungsgesetz vom 22.12.2014 zum 1.1.2015	128
(1) Änderung des Berichtigungszeitraums in § 371 Abs. 1 AO .	129
(a) Verlängerung auf einen Zeitraum von zehn Jahren	129
(b) Begründung des Gesetzgebers	129
(c) Kritische Anmerkungen	130
(d) Verjährungsvorschriften	131
(aa) Bestimmung des Zeitraums „innerhalb der letzten zehn Kalenderjahre“	131
(bb) Strafrechtliche Verjährungsfrist	133
(cc) Verjährungsbeginn bei Steuerhinterziehung durch Handeln	134
(dd) Verjährungsbeginn bei Steuerhinterziehung durch Unter- lassen	135
(2) Verlängerung der Anlaufhemmung in § 170 Abs. 6 AO	136
(a) Neuregelung	136
(b) Begründung des Gesetzgebers	137
(c) Kritik	138
ee) Dolose Teilberichtigung	139
ff) Erneute Unrichtigkeiten in der Selbstanzeige	141
c) Einzelfragen zum Inhalt einer Selbstanzeige	141
aa) Motive des Steuerpflichtigen	141
bb) Anzeige der Quelle der verschwiegenen Einkünfte	141
cc) Angaben über die steuerlichen Verhältnisse Dritter	141
dd) Schätzung auf Grund mangelhafter Buchführung	142
ee) Gestufte Selbstanzeige in Eiltfällen	144
ff) Zur Wirksamkeit von Selbstanzeigen	147
gg) Schätzung bei der Berichtigung von Kapitaleinkünften	149
hh) Zum Inhalt einer Selbstanzeige betreffend Stiftungsver- mögen	150

	Seite
(1) Merkmale der unselbständigen Treuhandstiftung und der selbständigen Stiftung	151
(2) Unselbständige Treuhandstiftung	151
(a) Ertragsteuerliche Behandlung	151
(b) Schenkungsteuerliche Behandlung	152
(3) Selbständige Stiftung	152
(a) Ertragsteuerliche Behandlung	152
(aa) Vermögensübertragungen an die Stiftung	152
(bb) Besteuerung der laufenden Einkünfte der Stiftung . .	153
(aaa) Auf der Ebene der Stiftung	153
(bbb) Auf der Ebene des Stifters	153
(cc) Besteuerung von Auskehrungen aus der Stiftung . . .	153
(b) Erbschaft- und schenkungsteuerliche Behandlung . .	153
(aa) Vermögensübertragungen an die Stiftung	154
(bb) Die Besteuerung der Stiftung	154
(cc) Auskehrungen von Vermögen aus der Stiftung	154
(dd) Die Auflösung der Stiftung	154
(ee) Verschulden am Unvermögen der Richtigstellung der Angaben	155
(ff) Nachholung unterlassener Angaben in einem anderen Veranlagungszeitraum	155
(gg) Pflichtwidrige Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern	156
5. Person des Anzeigenerstatters	157
a) Täter oder Teilnehmer als Anzeigenerstatter	157
b) Vertretung bei Erstattung einer Selbstanzeige	158
aa) Vertreter ohne Vertretungsmacht	158
bb) Offene Stellvertretung	159
cc) Verdeckte Stellvertretung	160
c) Gesellschaften	160
6. Adressat der Selbstanzeige	160
7. Widerruf der Selbstanzeige	162
III. Fristgerechte Nachzahlung der hinterzogenen Steuer	163
1. Nachzahlung als Voraussetzung zur Erlangung von Straf- freiheit	163
2. Nachzahlungspflichtiger	164
a) Nachzahlung eigener Steuerschulden	165

	Seite
b) Nachzahlung fremder Steuerschulden	165
aa) Unmittelbarer wirtschaftlicher Vorteil	166
bb) Angeegneter Vorteil	170
3. Nachzuzahlender Betrag	170
a) Nachzahlung der „hinterzogenen Steuern“	170
b) Höhe des nachzuzahlenden Betrages	171
c) Erstreckung der Nachzahlungspflicht auf Hinterziehungs- zinsen	173
aa) Neuregelung zum 1.1.2015	173
bb) Gesetzesbegründung	173
cc) Kritische Anmerkungen	174
4. Nachzahlungsfrist	175
a) Zweck und Rechtsnatur der Fristsetzung	175
b) Erfordernis der Fristsetzung	176
c) Bemessungsgrundsätze zur Bestimmung der Nachzahlungs- frist	178
d) Die zuständige Stelle zur Bestimmung der Nachzahlungsfrist	183
e) Wirksamwerden der Fristsetzung	184
5. Wirkung des Fristablaufs	185
6. Rechtsbehelfe und Rechtsweg im Zusammenhang mit der Nachzahlungsfrist	186
a) Rechtsbehelf gegen die Steuerfestsetzung	186
b) Rechtsbehelf gegen die Fristsetzung	186
7. Die Zahlung der verkürzten Steuern und Zinsen	188
a) Zahlung durch Dritte	188
b) Zahlungsweise	188
c) Zahlungsunfähigkeit	190
d) Unterlassen der Inanspruchnahme eines Haftungsschuldners	190
e) Auswirkung der Insolvenzanfechtung auf die Strafbarkeit . . .	190
f) Wirkung einer Teilzahlung	191
aa) Straffreiheit in Höhe der nachentrichteten Steuer	191
bb) Geänderte Rechtsauffassung des BGH im Beschluss vom 20.5.2010	191
cc) Überblick über die Änderung durch das Schwarzgeld- bekämpfungsgesetz	191
dd) Anrechnung auf die lästigste Steuerschuld	192

	Seite
IV. Ausschluss der Selbstanzeige	193
1. Aufbau, Wirkung und Grundgedanke der Regelung	193
a) Aufbau der Ausschlusstatbestände	193
b) Wirkung der Ausschlussgründe	194
c) Grundgedanke zu den Ausschlussgründen	195
2. Sperrwirkung durch Bekanntgabe der Prüfungsanordnung . . .	196
a) Einführung durch das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz . . .	196
aa) Bekanntgabe der Prüfungsanordnung als gesetzlicher Regelfall	196
bb) Entwicklungsgeschichte	197
cc) Kritik	197
b) Änderung zum 1.1.2015	198
c) Prüfungsanordnung nach § 196 AO	198
aa) Zweck der Prüfungsanordnung	198
bb) Form und Begründung der Prüfungsanordnung	199
cc) Inhalt der Prüfungsanordnung	200
(1) Prüfungssubjekt und Inhaltsadressat	201
(a) Natürliche Personen	202
(b) Personenmehrheiten	203
(c) Juristische Personen	203
(2) Sachlicher und zeitlicher Prüfungsumfang	203
(3) Rechtsbehelfsbelehrung	204
dd) Folge einer fehlerhaften oder fehlenden Prüfungs- anordnung	204
(1) Nichtigke Prüfungsanordnung	204
(2) Rechtswidrige Prüfungsanordnung	205
d) Bekanntgabe der Prüfungsanordnung	206
aa) Bekanntgabe nach § 197 Abs. 1 S. 1 und 3 AO	206
bb) Bekanntgabe nach § 122 AO	207
(1) Inhalt des § 122 AO	207
(2) Begriff der Bekanntgabe	207
(a) Ausgangspunkt	207
(b) Abgabe der Willenserklärung	208
(c) Zugang	209
(3) Form der Bekanntgabe	210
(4) Bekanntgabeadressat	210

	Seite
(a) An der Tat Beteiligter	211
(b) Begünstigter i.S.v. § 370 Abs. 1 AO	212
(c) Vertreter	213
(5) Fehler bei der Bekanntgabe, Heilung	215
cc) Zeitpunkt der Bekanntgabe schriftlicher Verwaltungs- akte nach § 122 Abs. 2 AO	216
e) Umfang der Sperrwirkung	218
aa) Persönlicher Umfang der Sperrwirkung – Adressat der Bekanntgabe	218
(1) Sperrwirkung bei dem an der Tat Beteiligten bzw. beim Begünstigten i.S.v. § 370 Abs. 1 AO	218
(a) Allgemeine Ausführungen zum Begriff	218
(b) Einzelfälle der Bekanntgabe der Prüfungsanordnung	220
(aa) Sperrwirkung bei Betrieb, Betriebsinhaber und gesetz- lichen Vertretern	220
(bb) Prüfung bei einem Steuerpflichtigen mit mehreren Betrieben	220
(cc) Sperrwirkung für tatbeteiligte Betriebsangehörige	221
(dd) Sperrwirkung für ausgeschiedene und externe Mitarbeiter	221
(ee) Sperrwirkung bei Prüfung einer Gesellschaft für die Gesellschafter	222
(2) Bekanntgabe gegenüber dem „Vertreter“	222
bb) Sachlicher Umfang der Sperrwirkung	223
(1) Reichweite der Sperrwirkung	223
(2) Sperrwirkung bei rechtswidriger Prüfungsmaßnahme	224
(a) Beschluss des BGH vom 16.6.2005	224
(b) Beschluss des BayObLG vom 23.1.1985	225
(c) Kontroverse Ansichten in der Literatur	225
cc) Zeitlicher Umfang der Sperrwirkung	227
f) Selbstanzeige nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung	228
aa) Umfang der Sperrwirkung	229
bb) Wirksame Selbstanzeige im Falle der leichtfertigen Steuerverkürzung	229
cc) Verunglückte Selbstanzeige	229
g) Wiederaufleben der Berichtigungsmöglichkeit	230
3. Sperrwirkung durch Bekanntgabe der Einleitung des Straf- oder Bußgeldverfahrens	230

	Seite
a) Einleitung des Straf- und Bußgeldverfahrens	232
aa) Einleitung des Strafverfahrens	232
(1) Zuständigkeit für die Einleitung des Strafverfahrens	232
(2) Einleitende Maßnahme	232
bb) Einleitung des Bußgeldverfahrens	235
b) Bekanntgabe der Einleitung eines Strafverfahrens	236
aa) Amtliche Mitteilung über die Einleitung des Steuer- strafverfahrens	236
bb) Form der Bekanntgabe der Einleitung des Strafverfahrens	237
(1) Bekanntgabe mittels Postzustellungsurkunde	237
(2) Öffentliche Bekanntmachung	238
(3) Eindeutige Amtshandlungen	238
(a) Durchsuchung von Wohn- und Geschäftsräumen	238
(b) Beschlagnahme von Unterlagen	239
(c) Vorläufige Festnahme und verantwortliche Vernehmung	239
(d) Überprüfung einer Selbstanzeige	240
cc) Anforderungen an den Inhalt der Mitteilung	240
c) Umfang der Sperrwirkung	241
aa) Persönlicher Umfang der Sperrwirkung – Adressat der Bekanntgabe	241
(1) Einleitung gegenüber dem „an der Tat Beteiligten“	242
(a) Allgemeine Ausführungen zum Begriff des „Täters“	242
(b) Einzelfälle der Bekanntgabe der Einleitung des Straf- verfahrens	244
(aa) Durchsuchungsbeschluss nach § 102 StPO – hinrei- chend konkrete Tatbeschreibung erforderlich	244
(bb) Durchsuchungsbeschluss gegen unbestimmten Perso- nenkreis	244
(cc) Keine Sperrwirkung gegenüber Betriebsangehörigen	245
(dd) Keine Sperrwirkung gegenüber externen Mitarbeitern	245
(ee) Sperrwirkung bei Ermittlungen im Bankenbereich	245
(2) Bekanntgabe gegenüber dem „Vertreter“	246
bb) Sachlicher Umfang der Sperrwirkung	246
cc) Zeitlicher Umfang der Sperrwirkung	250
d) Wiederaufleben der Selbstanzeigemöglichkeit	250
4. Sperrwirkung durch Erscheinen eines Amtsträgers zur Prüfung oder Ermittlung	251

	Seite
a) Amtsträger der Finanzbehörde	253
b) Erscheinen des Amtsträgers	255
c) Ort des Erscheinens des Amtsträgers	259
aa) Prüfung in den Geschäfts- und Wohnräumen	259
bb) Prüfung an Amtsstelle	260
d) Zweck des Erscheinens – zur Prüfung bzw. zur Ermittlung	262
aa) Prüfungsabsicht	262
bb) Gegenstand der Prüfung des Amtsträgers	263
(1) Steuerliche Prüfung	263
(2) Ermittlung einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit	266
e) Umfang der Sperrwirkung	268
aa) Persönlicher Umfang der Sperrwirkung	269
(1) Persönlicher Umfang der Sperrwirkung bei einer steuerlichen Prüfung	269
(a) Sperrwirkung bei Täter und Teilnehmer	269
(b) Sperrwirkung bei Betrieb, Betriebsinhaber und gesetzlichen Vertretern	269
(c) Prüfung bei einem Steuerpflichtigen mit mehreren Betrieben	270
(d) Sperrwirkung für tatbeteiligte Betriebsangehörige	270
(e) Keine Sperrwirkung für ausgeschiedene und externe Mitarbeiter	271
(f) Sperrwirkung bei Prüfung einer Gesellschaft für die Gesellschafter	271
(2) Persönlicher Umfang der Sperrwirkung bei einer Ermittlung einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit	272
bb) Sachlicher Umfang der Sperrwirkung	272
(1) Bei der steuerlichen Prüfung	272
(2) Bei Ermittlung einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit	273
cc) Zeitlicher Umfang der Sperrwirkung	273
f) Selbstanzeige nach Erscheinen eines Amtsträgers	274
aa) Wirksame Selbstanzeige im Falle der leichtfertigen Steuerverkürzung	274
bb) Verunglückte Selbstanzeige	274
g) Wiederaufleben der Berichtigungsmöglichkeit	274

	Seite
5. Sperrwirkung durch Erscheinen eines Amtsträgers zur Umsatzsteuer- bzw. Lohnsteuer-Nachschau	274
a) Inhalt der Neuregelung	274
b) Anlass der Regelung	275
c) Pflicht zur Vorlage eines Ausweises	275
d) Persönlicher Umfang der Sperrwirkung	276
e) Sachlicher Umfang der Sperrwirkung	276
f) Zeitlicher Umfang der Sperrwirkung	276
6. Sperrwirkung durch Entdeckung der Tat	276
a) Die Entdeckung der Tat	278
aa) Konkretisierung des Tatverdachts	278
bb) Erfordernis der eigenen Wahrnehmung durch den Entdecker	280
cc) Erfassung der Tat in ihrer steuerstrafrechtlichen Bedeutung	281
dd) Tatentdeckung infolge rechtswidriger Ermittlungsmaßnahmen	282
ee) Einzelfälle zur Tatentdeckung	282
(1) Entdeckung bei unterlassener Steuererklärung	282
(2) Entdeckung bei Kontrollmitteilungen	283
(3) Entdeckung bei Bankermittlungen	285
(4) Entdeckung auf Grund einer angekauften Bankdaten-CD	285
(a) Tatentdeckung	286
(b) Beweisverwertung trotz rechtswidriger Beweisgewinnung	287
(5) Tatentdeckung bei den Mitarbeitern der Geldinstitute und bei Steuerberatern	291
(6) Entdeckung bei Grenzkontrollen	292
b) Gegenstand der Entdeckung: „eine Steuerstraftat“	293
aa) Begriff der Steuerstraftat	293
bb) Teilentdeckung	294
c) Identifizierung des Täters	294
d) Person des Entdeckers	295
aa) Entdeckung durch Amtsträger sonstiger Behörden	295
bb) Entdeckung durch Privatpersonen	297
e) „Kenntnis“ um die Tatentdeckung bzw. „Rechnen müssen“ mit der Tatentdeckung	298
aa) Kenntnis von der Tatentdeckung	298

	Seite
bb) Rechnen-Müssen mit der Tatentdeckung	299
(1) Bestimmung des Begriffs „Rechnen müssen“	299
(2) Widerlegbare Beweisregel	301
f) Umfang der Sperrwirkung	301
aa) Persönlicher Umfang der Sperrwirkung	301
bb) Sachlicher Umfang der Sperrwirkung	301
cc) Zeitlicher Umfang der Sperrwirkung	302
g) Wiederaufleben der Selbstanzeigemöglichkeit	303
7. Sperrwirkung bei Steuerverkürzung ab 25 000 Euro je Tat	303
a) Einführung durch das SchwarzGBekG	303
b) Änderung zum 1.1.2015 – Herabsetzung auf 25 000 Euro je Tat	305
c) Überblick über die Voraussetzungen	306
aa) Überschreiten des Betrages von 25 000 Euro je Tat	306
bb) Materielle Tat als Bezugspunkt	307
8. Sperrwirkung bei Vorliegen von Regelbeispielen eines besonders schweren Falles	307
9. Absehen von Strafverfolgung	308
a) Überblick über die Neuregelung	308
b) Verpflichtung zur Zahlung eines Zuschlages	309
aa) Zahlungsverpflichteter	309
bb) Angemessene Frist	310
cc) Bezugspunkt: hinterzogene Steuer und Zinsen	311
dd) Abgrenzung zu § 153a StPO	311
ee) Rechtsnatur und Rechtscharakter	311
ff) Staffelung des Zuschlags	313
gg) Verfassungsmäßigkeit	313
c) Bemessung des Hinterziehungsbetrages	313
d) Wiederaufnahme bei unvollständiger Selbstanzeige	314
e) Anrechnung des gezahlten Zuschlags	315
10. Selbstanzeige für die Fälle der Umsatzsteuervoranmeldung oder Lohnsteueranmeldung	315
a) Neuregelung zum 1.1.2015	315
b) Anmerkungen zum Hintergrund	316
c) Gesetzesbegründung	316
d) Inhalt der Regelung des § 371 Abs. 2a AO	317

	Seite
e) Bedeutung und Inhalt der Regelung des § 371 Abs. 2 S. 2 AO	318
f) Bedeutung und Inhalt der Regelung in § 371 Abs. 3 S. 2 AO	318
V. Folgen der Selbstanzeige	319
1. Einleitung eines Steuerstrafverfahrens	319
a) Einleitung eines steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens nach erfolgter Selbstanzeige	319
b) Verfahrenseinstellung bzw. Freispruch	322
c) Nichtahndung der Steuerhinterziehung	323
d) Ahndungsrückgriff auf subsidiäre Steuerordnungswidrigkeiten	324
aa) Rückgriff auf § 379 AO	324
bb) Rückgriff auf § 380 AO	325
2. Folgen im Besteuerungsverfahren	325
a) Verlängerung der Festsetzungsfrist	325
aa) Gegenstand der Festsetzungsverjährung	325
bb) Dauer der Festsetzungsfrist	326
cc) Wahrung der Festsetzungsfrist	326
dd) Beginn der Festsetzungsfrist	326
ee) Ablaufhemmung bei Ermittlung der Steuerfahndung ..	328
ff) Ablaufhemmung bei Erstattung einer Anzeige	329
b) Verzinsung von Steuernachforderungen – Vollverzinsung ..	329
aa) Sachlicher Anwendungsbereich	330
bb) Beginn des Zinslaufs	330
(1) Beginn des Zinslaufs bei Ertragsteuern	331
(2) Beginn des Zinslaufs bei Umsatzsteuer	331
(3) Beginn des Zinslaufs bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft	331
(4) Besonderheit in Erstattungsfällen	332
cc) Ende des Zinslaufs	332
dd) Höhe und Berechnung der Zinsen	333
ee) Bemessungsgrundlage für den Zinsanspruch	334
(1) Erstmalige Steuerfestsetzung	334
(2) Unterschiedsbetrag bei Nachforderungszinsen (Grundsatz der Soll-Verzinsung)	334
(3) Unterschiedsbetrag in Erstattungsfällen (Ist-Verzinsung)	335

	Seite
(4) Berücksichtigung freiwilliger Zahlungen	336
ff) Festsetzung der Zinsen	337
gg) Verhältnis der Steuerzinsen nach § 233a AO zu anderen steuerlichen Nebenleistungen	337
(1) Verhältnis zum Verspätungszuschlag	337
(2) Verhältnis zu Hinterziehungszinsen	338
(3) Verhältnis zu Säumniszuschlägen	338
(4) Verhältnis zu Prozesszinsen	340
(5) Verhältnis zu Stundungszinsen	340
(6) Verhältnis zu Aussetzungszinsen	340
hh) Rechtsbehelf gegen den Zinsbescheid	341
c) Festsetzung von Hinterziehungszinsen	341
aa) Aufbau, Gegenstand und Zweck der Vorschrift	341
bb) Sachlicher Anwendungsbereich	342
cc) Verzinsung hinterzogener Steuern	342
dd) Schuldner der Hinterziehungszinsen	343
ee) Zinslauf bei den Hinterziehungszinsen	344
(1) Beginn des Zinslaufs	344
(2) Ende des Zinslaufs	345
ff) Nichterhebung von Zinsen bei verwirkten Säumniszuschlägen, Stundung oder Aussetzung der Vollziehung	345
gg) Aufhebung, Änderung oder Berichtigung der Steuerfestsetzung nach Ende des Zinslaufs	345
hh) Höhe der Hinterziehungszinsen	345
ii) Festsetzung der Hinterziehungszinsen	346
jj) Verjährung der Hinterziehungszinsen	346
kk) Anrechnung von Zinsen nach § 233a AO	346
ll) Beispiel für eine Zinsberechnung für Einkommensteuer	347
d) Haftung des Vertretenen und des Steuerhinterziehers	348
aa) Haftung des Vertretenen	348
bb) Haftung des Steuerhinterziehers und des Steuerhehlers	348
(1) Gegenstand der Haftung	348
(2) Steuerhinterziehung oder Steuerhehlerei	349
(3) Haftung von Täter und Teilnehmer	349
(4) Feststellung der Delikte	349
(5) Umfang der Haftung	350

	Seite
3. Außerstrafrechtliche Folgen	350
a) Disziplinarmaßnahmen gegen Beamte und Angestellte des öffentlichen Dienstes	350
aa) Disziplinarmaßnahmen	350
bb) Mitteilung der Selbstanzeige an Dienstvorgesetzte . . .	351
b) Rechts- und steuerberatende Berufe – Mitteilung an die Kammern über Berufspflichtverletzungen	352
c) Ärzte	353
d) Bankvorstände	354
e) Gewerbeuntersagung	354
f) Sonstige gewerberechtliche Vorschriften	355
g) Passwesen	355
h) Entzug der Waffenbesitzkarte und des Jagdscheins	355
VI. Konkurrenzen	356
1. Verhältnis zum Rücktritt vom Versuch	356
2. Verhältnis zur Berichtigung nach § 153 AO	356
3. Verhältnis zur Schadenswiedergutmachung	357
4. Verhältnis zum Subventionsbetrug	357
5. Verhältnis zu § 4 Abs. 2 EStG und Art. 65 ZK	357

5. Kapitel: Berichtigung bei leichtfertiger Steuerverkürzung nach § 378 Abs. 3 AO

A. Selbstanzeige im Falle leichtfertiger Steuerverkürzung	359
I. Entstehungsgeschichte der Selbstanzeige im Falle leichtfertiger Steuerverkürzung	360
II. Änderung zum 1.1.2015	360
III. Zweck der Selbstanzeige bei leichtfertiger Steuerverkürzung . . .	361
IV. Rechtsnatur der Selbstanzeige	361
V. Anwendungsbereich der Selbstanzeige	362
B. Anforderungen an die Berichtigungserklärung	363
I. Voraussetzungen der Berichtigungserklärung	363
II. Positive Wirksamkeitsvoraussetzungen der Selbstanzeige	363
1. Berichtigungserklärung	364
a) Anforderungen an eine „Berichtigung“	364
b) Form der Selbstanzeige	364
c) Inhalt der Selbstanzeige	364

	Seite
d) Person des Anzeigerstatters	367
2. Fristgerechte Nachzahlung	367
III. Negative Wirksamkeitsvoraussetzung	367
IV. Bußgeldfreiheit im Falle der Berichtigung nach § 153 AO	368
V. Folgen der Selbstanzeige	369
1. Umfang der Sperrwirkung	369
2. Verfolgungsverjährung	369
3. Verlängerung der Festsetzungsfrist	369
4. Festsetzung von Hinterziehungszinsen	369

6. Kapitel: Berichtigungserklärung nach § 153 AO

A. Sinn und Zweck der Berichtigungserklärung	371
B. Rechtsentwicklung der Berichtigungserklärung	372
C. Anzeigepflicht nach § 153 Abs. 1 AO	372
I. Berichtigungspflichtige Personen	372
1. Steuerpflichtiger i.S.d. Berichtigungserklärung	373
a) Steuerpflichtige	373
b) Nicht Steuerpflichtige	374
2. Berichtigungspflichtige Personen	375
a) Gesamtrechtsnachfolger	375
aa) Berichtigungspflicht der Gesamtrechtsnachfolger	375
bb) Anzeige- und Berichtigungspflicht im Erbfall	376
b) Gesetzliche Vertreter, Vermögensverwalter und Verfügungs-berechtigte	379
c) Keine Berichtigungspflicht für rechtsgeschäftlich bestellte Vertreter und Hilfspersonen, insb. Steuerberater	380
II. Abgabe einer unrichtigen oder unvollständigen Steuererklärung	382
III. Unrichtige oder unvollständige Steuererklärung	384
IV. Verkürzung von Steuern	386
1. Steuerverkürzung	386
2. Kausalität	386
V. Nachträgliche Erkenntnis des Steuerpflichtigen	387
VI. Erkenntnis vor Ablauf der Festsetzungsfrist	389

	Seite
VII. Unverzügliche Anzeige und erforderliche Richtigstellung	391
VIII. Folgen der Berichtigungsanzeige sowie Folgen der Verletzung der Berichtigungspflicht	393
1. Steuerliche Folgen einer Berichtigung	393
a) Zahlung der Steuer	393
b) Kein Verspätungszuschlag	393
c) Zwangsmittelverbot	394
2. Straf- und bußgeldrechtliche Folgen einer Berichtigung	395
IX. Folgen der Verletzung der Anzeigepflicht nach § 30 ErbStG . . .	396
X. Folgen der Erbschaftsteuererklärung nach § 31 ErbStG	396
D. Anzeigepflicht nach § 153 Abs. 2 AO	397
I. Einordnung der Vorschrift	397
II. Begriff der Steuervergünstigung	398
III. Voraussetzung der Anzeigepflicht	399
IV. Folgen der Pflichtverletzung	399
E. Anzeigepflicht nach § 153 Abs. 3 AO	399

7. Kapitel: Strafbefreiende Fremdanzeige nach § 371 Abs. 4 AO

A. Allgemeines zur strafbefreienden Fremdanzeige	401
I. Systematik des § 371 AO	402
II. Regelungsgehalt der Fremdanzeige	402
III. Zweck der Fremdanzeige	403
IV. Rechtsnatur der Fremdanzeige	403
V. Abgrenzung der Fremdanzeige von der Selbstanzeige	404
B. Voraussetzungen der strafbefreienden Fremdanzeige	404
I. Berichtigungspflicht gem. § 153 AO	404
1. Anzeigepflichtiger Personenkreis	404
2. Sonstige Voraussetzungen der Anzeige nach § 153 AO	405
II. Anzeige i.S.v. § 371 Abs. 4 AO	407
1. Rechtzeitige Anzeige	407
2. Ordnungsgemäße Anzeige	407
3. Inhalt der Anzeige	407
III. Ausschluss der strafbefreienden Fremdanzeige	408
IV. Nachzahlungspflicht	408

	Seite
C. Wirkung der Fremdanzeige	408
I. Restriktive Auslegung der Fremdanzeige	409
1. Auslegung nach dem Beschluss des OLG Stuttgart vom 31.1.1996	409
2. Auslegung nach <i>Schauf</i>	411
II. Erweiternde Auslegung der Fremdanzeige	411
1. Auslegung nach <i>Samson</i>	412
2. Auslegung nach <i>Joecks</i>	413
III. Gestaltungsmöglichkeiten durch die Fremdanzeige	413
D. Analoge Anwendung der Fremdanzeige	414
E. Fortfall der Anzeige- und Berichtigungspflicht	414
 Stichwortverzeichnis	415