

# Inhalt

## Vorwort

6

## Abkürzungsverzeichnis

17

---

### ERSTES KAPITEL: EINLEITUNG

<b>§ 1 Die Stellung des Steuerstrafrechts im Rechtssystem</b>	21
A. Bundesrechtliche Steuerstrafvorschriften	21
B. Landesrechtliche Steuerstrafvorschriften	21
C. Steuerstrafrecht und EG-Abgaben	21
D. Die Zentralvorschrift, § 369 AO	22
E. Abgrenzung Steuerstrafrecht – Steuerordnungswidrigkeiten	23
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 1	24
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 1	24
<b>§ 2 Historische Entwicklung des Steuerstrafrechts</b>	26
A. Der Rechtszustand vor 1919	26
B. Die Zeit von 1919–1939	26
C. Die nationalsozialistische Herrschaft	26
D. Die Nachkriegszeit von 1945 bis zur AO 1977	27
E. Die AO 1977	27
F. Änderungen der AO in der jüngeren Geschichte	28
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 2	29
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 2	29

---

### ZWEITES KAPITEL: MATERIELLES STEUERSTRAFRECHT

<b>§ 3 Die Strukturen des § 370 AO – Steuerhinterziehungstatbestand</b>	31
A. Das Geschützte Rechtsgut – der Sanktionszweck	31
B. Der Aufbau des § 370 AO	32
I. Der Normaufbau	32
II. Der Grundtatbestand der Steuerhinterziehung im Überblick	33
C. Die Anwendbarkeit des Tatbestandes der Steuerhinterziehung auf Abgaben von EG- und EFTA-Staaten gemäß § 370 Abs. 6 AO	33
D. Die Anwendbarkeit des deutschen Steuerstrafrechts auf Auslandstaaten nach § 370 Abs. 7 AO	34
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 3	34
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 3	35

## Inhalt

---

<b>§ 4 Die Tathandlungen der Steuerhinterziehung</b>	36
A. Steuerhinterziehung durch unrichtige oder unvollständige Tatsachenangaben, § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	36
I. Der Begriff der Angabe	37
1. Arten von Angaben	37
2. Abgrenzung von Tatsachen, Werturteilen und Rechtsansichten	38
II. Die steuerliche Erheblichkeit der Tatsache	40
III. Die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der Tatsachenangabe	40
IV. Gegenüber Finanzbehörden oder anderen Behörden	40
1. Finanzbehörden nach § 6 Abs. 2 AO	40
2. Andere Behörden	41
3. Abgrenzung von Vorbereitungshandlungen und Angaben gegenüber der Behörde	41
B. Steuerhinterziehung durch pflichtwidriges In-Unkenntnis-Lassen der Finanzbehörde, § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	41
I. Allgemeines	41
II. Die steuerliche Erheblichkeit der Tatsache	42
III. Gegenüber Finanzbehörden	42
IV. Unkenntnis der Finanzbehörden	42
V. Unterlassen des Erklärungspflichtigen	43
VI. Pflichtwidrigkeit	43
VII. Ausgewählte Einzelfälle der Steuerhinterziehung durch Unterlassen	44
1. Unterlassen von steuerlichen Erfassungspflichten	44
2. Unterlassen der Abgabe von Steuervoranmeldungen	45
3. Unterlassen der Abgabe von Steuererklärungen	45
4. Unterlassen der Berichtigung von Steuererklärungen	46
C. Steuerhinterziehung durch unterlassene Verwendung von Steuerzeichen, § 370 Abs. 1 Nr. 3 AO	46
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 4	46
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 4	47
<b>§ 5 Der Taterfolg der Steuerhinterziehung</b>	48
A. Allgemeines	48
B. Die Steuerverkürzung	48
I. Steuereinnahmen oder Steueranspruch	48
II. Steuerbegriff	48
III. Verkürzung	49
IV. Steueranspruch als Voraussetzung der Steuerverkürzung	50
1. Veranlagungssteuern	50
2. Fälligkeitssteuern	51
C. Die Erlangung nicht gerechtfertigter Steuervorteile	52
I. Allgemeines	52
Exkurs: Verfahrensabschnitte der Abgabenordnung	52
II. Steuervorteile	53
III. Nicht gerechtfertigt	54
IV. Erlangen des Steuervorteils	55
V. Begünstigter	55

## Inhalt

---

D. Das Kompensationsverbot nach § 370 Abs. 4 S. 3 AO	55
E. Kausalität	57
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 5	57
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 5	57
<b>§ 6 Subjektiver Tatbestand und Irrtum</b>	58
A. Subjektiver Tatbestand	58
B. Tatbestands- und Verbotsirrtum im Steuerstrafrecht	60
I. Tatbestandsirrtum	60
II. Verbotsirrtum	61
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 6	62
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 6	62
<b>§ 7 Der Grundsatz in dubio pro reo</b>	63
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 7	63
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 7	63
<b>§ 8 Täterschaft und Teilnahme bei der Steuerhinterziehung</b>	64
A. Allgemeines	64
B. Täterkreis der Steuerhinterziehung	65
I. Abgrenzung nach aktivem Tun und Unterlassen	65
1. Aktives Tun	65
2. Unterlassen	66
II. Einzelne Personengruppen	66
1. Der Steuerberater als Täter oder Teilnehmer	66
a) Der Steuerberater als Alleintäter	67
b) Der Steuerberater als mittelbarer Täter des Steuerpflichtigen	67
c) Mittäterschaft oder Beihilfe des Steuerberaters	67
d) Berichtigungspflicht des Steuerberaters aus Garantenstellung wegen vorangegangenen Tuns, sogenannter Ingerenz	69
2. Steuerhinterziehung durch Ehegatten	69
3. Steuerstrafrechtliche Verantwortung von Bankangestellten	69
a) Einleitung	69
b) Urteil vom 1. August 2000	70
(1) Mitwirkung beim (anonymen) Kapitaltransfer – keine Beihilfe	71
(2) Mitwirkung beim (anonymen) Kapitaltransfer – Beihilfe	72
(3) Meinung des Bundesgerichtshofes	73
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 8	74
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 8	74
<b>§ 9 Die versuchte Steuerhinterziehung, § 370 Abs. 2 AO</b>	75
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 9	76
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 9	76

<b>§ 10 Die Steuerhinterziehung in besonders schweren Fällen</b>	77
A. Allgemeines	77
B. Die einzelnen Regelbeispiele	77
I. § 370 Abs. 3 Nr. 1 AO	77
II. § 370 Abs. 3 Nr. 2 AO	80
III. § 370 Abs. 3 Nr. 3 AO	80
IV. § 370 Abs. 3 Nr. 4 AO	80
V. § 370 Abs. 3 Nr. 5 AO	81
1. Bandenmäßige Begehungsweise	81
2. Fortgesetzte Begehung	82
3. Verkürzung von Umsatz- oder Verbrauchsteuern	82
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 10	82
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 10	82
<b>§ 11 Sonstige Steuerstraftaten</b>	84
A. Bannbruch, § 372 AO	84
I. Objektiver Tatbestand	84
II. Subjektiver Tatbestand	85
III. Besonderheiten	85
B. Der qualifizierte Schmuggel, § 373 AO	87
I. Allgemeines	87
II. Die Tatbestandsmerkmale im Einzelnen	87
1. Gewerbsmäßiger Schmuggel	87
2. Schmuggel mit Schusswaffen	88
3. Schmuggel mit sonstigen Waffen	88
4. Schmuggel als Mitglied einer Bande	89
III. Versuchstrafbarkeit	89
IV. Verweis auf §§ 370 Abs. 6 S. 1 und Abs. 7 AO	89
C. Die Steuerhohlerei, § 374 AO	89
I. Allgemeines	89
II. Tatbestandsmerkmale im Einzelnen	90
1. Objektiver Tatbestand	90
a) Gegenstand der Steuerhohlerei	90
b) Tathandlung	90
2. Subjektiver Tatbestand	91
III. Versuchstrafbarkeit	91
IV. Verweis auf §§ 370 Abs. 6 S. 1 und Abs. 7 AO	91
D. Die Steuerzeichenfälschung, § 369 Abs. 1 Nr. 3 AO i. V. m. §§ 148–150 StGB	91
E. Die Begünstigung des Steuerstraftäters, § 369 Abs. 1 Nr. 4 AO i. V. m. § 257 StGB	92
I. Allgemeines	92
II. Vortat	92
III. Das Hilfeleisten	93
IV. Vorteil der Tat	93
V. Unmittelbarkeit des Vorteils	94
VI. Subjektiver Tatbestand	95
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 11	96
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 11	96

## Inhalt

---

<b>§ 12 Rücktritt vom Versuch und strafbefreiende Selbstanzeige</b>	<b>97</b>
A. Allgemeines	97
B. Rücktritt vom Versuch, § 24 StGB	97
C. Verhältnis zu § 371 AO	98
D. Strafbefreiende Selbstanzeige, § 371 AO	99
I. Geschichtliche Entwicklung	99
II. Sinn und Zweck der Selbstanzeige	99
III. Rechtsnatur der Selbstanzeige	100
IV. Anwendungsbereich der Selbstanzeige	100
1. Grundsätzliches	100
2. Erstatter der Selbstanzeige	103
3. Adressat der Selbstanzeige	104
4. Form der Selbstanzeige	105
V. Inhalt der Selbstanzeige des Täters	106
VI. Erklärungspflicht von Täter und Teilnehmer	108
VII. Nachzahlung der Steuer, § 371 Abs. 3 AO	109
1. Allgemeines	109
2. Nachzahlungsverpflichtung des Begünstigten	110
3. Nachzahlungsfrist	111
4. Zahlung der Hinterziehungszinsen	112
VIII. Ausschlussgründe des § 371 Abs. 2 AO	112
1. Erscheinen eines Amtsträgers, § 371 Abs. 2 Nr. 1 a AO	113
2. Bekanntgabe der Einleitung eines Straf- und Bußgeldverfahrens, § 371 Abs. 2 Nr. 1 b AO	114
3. Erscheinen eines Amtsträgers, § 371 Abs. 2 Nr. 1 c AO	116
4. Erscheinen eines Amtsträgers zur Ermittlung einer Steuerstrafat oder Steuerordnungswidrigkeit, § 371 Abs. 2 Nr. 1 d AO	119
5. Erscheinen eines Amtsträgers zur Umsatzsteuer-Nachschaubzw. Lohnsteuer-Nachschaubzw., § 371 Abs. 2 Nr. 1 e AO	119
6. Entdeckung der Steuerstrafat, § 371 Abs. 2 Nr. 2 AO	119
7. Vorteilssperrwirkung, § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO	121
8. Sperrwirkung im besonders schweren Fall, § 371 Abs. 2 Nr. 4 AO	121
9. Einschränkung der Sperrwirkung bei Außenprüfung, § 371 Abs. 2 S. 2 AO	122
10. Einschränkung der Sperrwirkung bei Steueranmeldungen, § 371 Abs. 2 a AO	122
IX. Strafbefreiende Fremdanzeige nach § 371 Abs. 4 AO	122
X. Bußgeldbefreiende Selbstanzeige bei leichtfertiger Steuerverkürzung, § 378 Abs. 3 AO	123
1. Sinn, Zweck und Anwendungsbereich der Selbstanzeige nach § 378 Abs. 3 AO	123
2. § 371 AO und § 378 Abs. 3 AO im Vergleich	123
3. Voraussetzungen der Selbstanzeige nach § 378 Abs. 3 AO	124
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 12	124
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 12	124

## Inhalt

---

<b>§ 13 Steuerordnungswidrigkeiten</b>	126
A. Überblick	126
B. Gruppierung der steuerlichen Ordnungswidrigkeiten	128
I. leichtfertige Steuerhinterziehung nach § 378 AO	128
II. Gefährdungstatbestände der AO	128
III. Missbräuche bei Lohnsteuerhilfe und bei Hilfe in Steuersachen	128
IV. Verstöße gegen steuerliche Mitwirkungspflichten	129
V. Zigaretten-Schwarzhandel nach § 36 TabStG	129
C. Die leichtfertige Steuerverkürzung nach § 378 AO	129
I. Aufbau	129
II. Tatbestand des § 378 AO im Einzelnen	130
1. Täterqualität	130
2. Leichtfertigkeit	131
III. Die strafbefreende Selbstanzeige	135
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 13	136
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 13	136
<b>§ 14 Sonstige Ordnungswidrigkeiten</b>	137
A. Steuergefährdung, § 379 AO	137
B. Gefährdung von Abzugsteuern, § 380 AO	138
C. Gefährdung von Verbrauchsteuern, § 381 AO	138
D. Gefährdung von Eingangsabgaben, § 382 AO	138
E. Unzulässiger Erwerb von Erstattungs- und Vergütungsansprüchen, § 383 AO	139
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 14	139
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 14	139
<hr/>	
<b>DRITTES KAPITEL: FORMELLES STEUERSTRAFRECHT</b>	
<b>§ 15 Die Stellung der Finanzbehörden im Steuerstrafverfahren</b>	140
A. Die Rechtsquellen des Steuerverfahrensrechts	140
I. Gesetzliche Regelung	140
II. Verwaltungsanweisungen	141
1. Anweisungen für das Straf- und Bußgeldverfahren (Steuer)	141
2. Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz (DA-KG) 2015	142
B. Der organisatorische Aufbau der Finanzbehörden im Steuerstrafverfahren	142
I. Grundsätzliches	142
II. Sonstige Zuständigkeiten	143
C. Die Finanzbehörde im selbstständigen Ermittlungsverfahren	143
I. Allgemeines	143
II. Kompetenzen	144
1. Allgemeines	144
2. Maßnahmen im Einzelnen	145
a) Vernehmungen	145
b) Durchsuchung und Beschlagnahme	145
c) Sicherstellung von Verfallsgegenständen	146

d) Festnahme, Haftbefehl, Identitätsfeststellung	146
e) Postbeschlagnahme und Telefonüberwachung	147
f) Ermittlungen im Ausland	148
g) Sonstige Maßnahmen	148
3. Abschluss des Ermittlungsverfahrens	148
D. Die Finanzbehörde im staatsanwaltschaftlichen Ermittlungsverfahren	148
E. Die Steuerfahndung	149
I. Organisation	149
II. Aufgaben und Befugnisse	149
1. Aufgaben	149
a) Steuerstrafrechtliche Ermittlungen § 208 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO	150
b) Ermittlung von Besteuerungsgrundlagen im Steuerstrafverfahren, § 208 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO	151
c) Vorfeldermittlungen, § 208 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 AO	152
2. Befugnisse	153
a) Steuerstrafrechtliche Ermittlungen § 208 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO	153
b) Ermittlung von Besteuerungsgrundlagen im Steuerstrafverfahren, § 208 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 und Nr. 3 AO	154
c) Befugnisse nach § 404 AO	155
(1) Allgemeines	155
(2) Befugnisse nach § 404 S. 1 AO	155
(3) Befugnisse nach § 404 S. 2 AO	155
III. Der Rollenwechsel bzw. die Doppelfunktion der Steuerfahndung	156
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 15	157
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 15	157
<b>§ 16 Grundsätze im Ermittlungsverfahren in Steuerstrafsachen</b>	159
A. Allgemeines	159
B. Wichtige Prinzipien	159
I. Legalitätsprinzip, § 152 Abs. 2 StPO	159
II. Offizialprinzip	160
III. Akkusationsprinzip	160
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 16	161
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 16	161
<b>§ 17 Der Konflikt zwischen Besteuerungsverfahren und Steuerstrafverfahren</b>	162
A. Allgemeines	162
B. Rechte und Pflichten des Steuerpflichtigen im Besteuerungsverfahren	162
C. Rechte und Pflichten des Beschuldigten im Steuerstrafverfahren	163
I. Einleitung des Steuerstrafverfahrens	163
II. Zwangsmittelverbot, Beweisverwertungsverbot	165
III. Nemo-tenetur-Grundsatz	169
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 17	175
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 17	175

## Inhalt

---

<b>§ 18 Die Einstellung des Steuerstrafverfahrens</b>	177
A. Allgemeines	177
B. Einstellungsmöglichkeiten im Einzelnen	177
I. Einstellung mangels Tatnachweises oder wegen Verfolgungshindernis nach § 170 Abs. 2 StPO	177
II. Einstellung wegen Geringfügigkeit (§ 398 AO, § 153 StPO)	178
III. Absehen von Verfolgung in besonderen Fällen (§ 398 a AO)	179
1. Grundsätzliches zur Norm	179
2. Anwendungsvoraussetzungen	179
3. Zuschlagszahlung	179
4. Rechtsschutz	180
5. Wiederaufnahme des Strafverfahrens, § 398 a Abs. 3 AO	180
6. Anrechnung bei Wiederaufnahme, § 398 a Abs. 4 AO	180
IV. Einstellung gegen Auflage nach § 153 a StPO	180
C. Verfahrensbeendigung durch Strafbefehl (§§ 407 StPO ff.)	182
I. Allgemeines	182
II. Vor- und Nachteile des Strafbefehlsverfahren	182
III. Voraussetzungen für den Erlass eines Strafbefehls	183
IV. Inhalt und Verfahren des Strafbefehls	184
D. Abschluss des Ermittlungsverfahrens durch die Staatsanwaltschaft	184
E. Limitierung der Erledigungsmöglichkeiten durch den BGH	185
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 18	185
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 18	185
<b>§ 19 Schätzungen im Besteuerungsverfahren und im Steuerstrafverfahren</b>	187
A. Allgemeines	187
B. Rechtsgrundlagen der Schätzung	187
I. Die Schätzung im Besteuerungsverfahren	187
II. Zulässigkeit der Schätzung im Steuerstrafverfahren	188
C. Die Schätzungsmethoden	188
I. Methoden im Einzelnen	188
1. Äußerer Betriebsvergleich nach Richtsätzen	188
2. Innerer Betriebsvergleich	189
3. Vermögenszuwachsrechnung	189
4. Geldverkehrsrechnung	189
5. Nachkalkulation	189
6. Zeitreihenvergleich	190
II. Schwächen der Methoden	191
1. Schwächen der einzelnen Verprobungsmethoden	191
2. Der BFH zur Schätzung nach Richtsätzen	191
III. Schätzungsv erfahren aus steuerstrafrechtlicher Sicht	192
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 19	193
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 19	193

## Inhalt

---

<b>§ 20 Verjährung</b>	195
A. Allgemeines	195
B. Steuerliche Festsetzungsverjährung	195
C. Strafrechtliche Verjährung	196
I. Veranlagungssteuern, Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer	197
II. Fälligkeitssteuern, Lohnsteuer und Umsatzsteuer	199
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 20	199
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 20	199
<b>§ 21 Tatsächliche Verständigung</b>	201
A. Allgemeines	201
B. Voraussetzungen	201
I. Erschwerende Sachverhaltsermittlung	202
II. Keine Einigung über Rechtsfragen	203
III. Kein offensichtlich unzutreffendes Ergebnis	203
IV. Mitwirkung einer entscheidungsbefugten Amtsperson	203
C. Rechtsfolgen	203
D. Unverbindliche behördliche Empfehlungen	204
E. Rechtsmittel	204
I. Einwendungen gegen die tatsächliche Verständigung	204
II. Rechtsmittel gegen Steuerbescheide	204
F. Zulässigkeit der tatsächlichen Verständigung im Steuerstrafverfahren	205
I. Allgemeines	205
II. Inhalt der Vereinbarungen, Absprachen und Verständigungen	205
1. Verständigung über den Sachverhalt	205
2. Verständigungen zur Verfahrensvereinfachung	206
3. Absprachen über die Rechtsfolgen	206
G. Verhältnis Besteuerungsverfahren – Strafverfahren	206
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 21	207
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 21	207
<b>§ 22 Konkurrenzen im Steuerstrafrecht</b>	208
A. Allgemeines	208
I. Idealkonkurrenz	208
II. Realkonkurrenz	208
III. Gesetzeskonkurrenz	209
1. Spezialität	209
2. Subsidiarität	209
3. Mitbestrafte Nachtat	210
4. Mitbestrafte Vortat	210
B. Konkurrenzen im Einzelnen	211
I. Eine unrichtige Steuererklärung	211
II. Mehrere unrichtige Steuererklärungen	211
III. Besondere Problematik Umsatzsteuer	212
IV. Nichtabgabe von Steuererklärungen	212

## **Inhalt**

---

C. Konkurrenzen im Steuerordnungswidrigkeitenrecht	212
Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 22	213
Lösung zu den Wiederholungs- und Vertiefungsfragen: § 22	213
<b>Literaturverzeichnis</b>	215
<b>Stichwortverzeichnis</b>	219