

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	17
I. Der „Besondere Teil“ des Strafzumessungsrechts	17
II. Eingrenzung des Untersuchungsgegenstandes	18
1. Die §§ 38 ff. StGB und das Jugendstrafrecht	19
2. Steuerstrafrechtliche Besonderheiten i. S. v. § 369 Abs. 2 AO	20
3. Verfahrensrecht	21
4. Sonstige rechtliche Vorgaben	22
III. Gang der Untersuchung	22
 <i>1. Teil</i>	
Schuldprinzip und Strafzwecke im Steuerstrafrecht	24
 1. Kapitel	
Schuldprinzip – Strafbegründungsschuld und Strafzumessungsschuld	25
A. Unrechtskonzept und Strafzumessungsschuld	26
B. Schuldvorwurf und Strafzumessungsschuld	28
C. Strafzwecke und Strafzumessungsschuld	30
 2. Kapitel	
Die Strafzumessungsschuld der Steuerhinterziehung	32
A. Struktur des Unrechts	33
I. Erfolgssunrecht	33
1. Rechtsgut der Steuerhinterziehung	33
a) Kein Rechtsgut?	34
b) Steuerliche Mitwirkungspflichten	35
c) Vermögen des Staates	35
d) Gerechte und gleichmäßige Lastenverteilung	36
2. Qualität der Rechtsgutsbeeinträchtigung	40
a) Differenzierungskriterium: Vermögensschaden	40
b) Fälle eines „echten“ Vermögensschadens	41
c) Fälle der Vermögensgefährdung	42

aa)	Fälle zu geringer, endgültiger Festsetzung (§ 370 Abs. 4 S. 1 HS 1 Alt. 2 AO)	43
bb)	Fälle zu geringer, vorläufiger Festsetzung und Festsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung, § 370 Abs. 4 S. 1 HS 2 AO	44
cc)	Fälle der Nicht- und nicht rechtzeitigen Festsetzung, § 370 Abs. 4 S. 1 HS 1 Var. 1, 3 AO	46
dd)	Fälle abstrakter Vermögensgefährdung	47
d)	Zwischenergebnis	49
II.	Handlungsunrecht	49
1.	Verhältnis zum Erfolgsunrecht	49
2.	Gleichstellung von Tun und Unterlassen	50
3.	Gedanke der Selbstschädigung	51
4.	„Opfer“ der Steuerhinterziehung	52
B. Bedeutungsrang des Deliktstypus: Strafwürdigkeit der Steuerhinterziehung		53
I.	Normative Wertungen	55
1.	Strafrahmenvergleich	56
a)	Sanktionsdrohungen Steuerhinterziehung/Betrug bis zur AO 1977	57
b)	Bundesrat im Gesetzgebungsverfahren zur AO 1977	61
2.	Systematische Stellung	62
3.	Selbstanzeigevorschrift	62
4.	Richterrechtliche Konkretisierungen	64
a)	Strafverfolgungsstatistik	64
b)	Höchstrichterliche Rechtsprechung	68
5.	Zwischenergebnis	68
II.	Strafwürdigkeit aus Sicht der Bevölkerung – Ergebnisse empirischer Sozialforschung	69
1.	World Values Survey (WVS) und European Values Study (EVS)	69
2.	Allbus	72
3.	Studien der Forschungsstelle für empirische Sozialökonomik	74
4.	Zwischenbilanz	76
 3. Kapitel		
Präventive Strafzwecke im Steuerstrafrecht		76
A. Die Bedeutung der Spezialprävention		76
I.	Negative Spezialprävention	78
II.	Positive Spezialprävention	80
B. Die Bedeutung der Generalprävention		81
I.	Die Abschreckungsidee	81
II.	Positive Generalprävention	83
III.	Relativierungen generalpräventiver Wirkung	85

1. § 371 AO	85
2. Das Steuerrecht und sein Ruf	87
3. Steuerverschwendungen	88
4. Das Deliktsdunkelfeld	89
5. Zwischenergebnis	91
C. Das Antinomieproblem	92

4. Kapitel

Die Wertung des § 371 AO: Relevanz von „außerstrafrechtlichen“ Zwecküberlegungen?

A. Strafzwecktheorie: Die Selbstanzeigevorschrift als spezielle Strafzums-	
sungsregelung?	93
B. Die Selbstanzeigevorschrift als Ausdruck besonderer Zwecksetzung ...	96
I. Die Ermöglichung der „Rückkehr in die Steuerehrlichkeit“ – spezial-	
oder generalpräventive Schwerpunktsetzung?	96
II. Die Fiskaltheorie	100
C. Ergebnis	102

2. Teil

Grundlagen der Strafzumessungssentscheidung bei Steuerhinterziehung

1. Kapitel	
Strafrahmenfindung	104
A. § 370 Abs. 3 AO	105
I. Die Auswirkungen des § 376 AO	105
II. § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 1 AO	107
1. Die BGH-Rechtsprechung zu § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 1 AO	108
2. Kritische Würdigung	109
a) Die Anlehnung an den Betrug	109
b) Die Differenzierung in der Sache	112
aa) BGH vom 15.12.2011 und Kritik	113
bb) Denkbare Differenzierungsansätze des BGH	114
(1) Differenzierung Gefährdungsschaden – echter	
Vermögensschaden	114
(2) Differenzierung nach Art des angegriffenen Rechtsguts-	
objekts	115
(3) Differenzierung nach Qualität der Rechtsgutsbeeinträch-	
tigung: Gefährdung – Verletzung	118
(4) Zwischenergebnis	119

c) Die Differenzierung im Betrag	120
d) Addition der Hinterziehungsbeträge bei Tateinheit	123
III. § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 2 AO	124
IV. § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 3 AO	128
V. § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 4 AO	129
VI. § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 5 AO	130
B. Schmuggel, § 373 AO	134
C. Strafrahmenmilderungen	135

2. Kapitel

Strafhöhenbemessung	137
----------------------------	------------

A. Strafzumessungstheorien	138
I. Nach Natur der Entscheidung	138
II. Nach Zweck der Entscheidung	139
III. Nach formalen Aspekten der Entscheidung	140
B. Strafzumessungstraditionen zur Strafhöhenentscheidung bei der Steuerhinterziehung	145
I. <i>Richterrecht</i> der Instanzgerichte	145
1. Empirische Untersuchungen	145
a) Meine I	145
b) Meine II	150
2. Richterliche Strafrahmen und Straftaxen	154
a) Kritik und Würdigung	155
b) Strafmaßtabellen bei Steuerhinterziehung – bisheriger Kenntnisstand	158
c) Strafmaßtabellen – Ergebnisse eigener Forschung	160
aa) Koblenzer Tabellen	160
bb) Mecklenburg-Vorpommern	161
cc) Sachsen-Anhalt	161
d) Zwischenergebnis	163
3. Exkurs: Die U.S. Sentencing Guidelines	164
II. Die BGH-Rechtsprechung zur Strafhöhe bei Steuerhinterziehung	166
1. Abwägung und Umwertung	166
2. Der Umwertungsmaßstab	169
3. Präventionswertung und Antinomieproblem	172
III. Zwischenergebnis	173

3. Kapitel

Weitere Aspekte der Strafzumessungsentscheidung 173

A. Strafartwahl	173
B. Strafaussetzung zur Bewährung	176
C. Doppelverwertungsverbot	179
D. Strafzumessung bei Tatmehrheit	180
I. Dogmatische Grundlagen	180
II. Die Rechtsprechung des BGH zur Strafzumessung bei Tatmehrheit bei Steuerhinterziehung	183
III. Kritische Würdigung	184
1. Die Einzelstrafzumessung bei Tatmehrheit	184
a) Berücksichtigung des Gesamtschadens	184
b) Berücksichtigung wiederholter Tatbegehung	185
2. Die Gesamtstrafenzumessung bei Tatmehrheit	186
a) Berücksichtigung wiederholter Tatbegehung	186
b) Berücksichtigung des Gesamtschadens	187
c) Zwischenergebnis	189

3. Teil

Die strafzumessungsrelevanten Umstände 191

1. Kapitel

Der Hinterziehungsbetrag 191

A. Inhaltliche Aspekte des „Hinterziehungsbetrages“ als Strafzumessungsmerkmal	192
I. Erfolgs- und Handlungsunrecht	192
II. Art der Rechtsgutsbeeinträchtigung	193
III. Realisierung des Gefährdungsschadens	196
IV. Verspätungsschaden	198
V. Die Hinterziehung „auf Zeit“	202
1. Die einzelnen Konstellationen	203
2. Behandlung im Schrifttum	203
3. Behandlung in der Rechtsprechung des BGH	204
a) Die bisherige Rechtsprechung des BGH	204
b) Rechtsprechung vom 17.03.2009	205
4. Würdigung	207
VI. Zwischenergebnis	212
VII. Kompensationsverbot	213
B. Die Bedeutung des Hinterziehungsbetrages im Gefüge der Strafzumessungsumstände	215

2. Kapitel	
Weitere Tatumstände	217
A. Staatliche Mitverursachung	217
B. Vorsatzform und Wille zur Rechtsgutsbeeinträchtigung.....	220
C. Gefährliche Tatbegehungens	222
D. Eigennutz, Fremdnutz und weitere subjektive Tatumstände	224
E. Besondere Pflichtenstellung.....	226
F. Das Rechtsgutobjekt: „Griff in die Kasse“ oder „Prellen der Zeche“..	227
G. Art der Steuer	230
H. Verhältnis zwischen gezahlten und hinterzogenen Steuern	232
3. Kapitel	
Vorleben	234
4. Kapitel	
Schadenswiedergutmachung durch Nachzahlung	236
A. Erfolgswert der Schadenswiedergutmachung durch Nachzahlung	237
B. Handlungswert der Schadenswiedergutmachung durch Nachzahlung ..	238
C. Nichtwiedergutmachung und Verhinderung der Wiedergutmachung ..	241
5. Kapitel	
Geständnis	243
A. Grundsätzliche strafzumessungsrechtliche Bedeutung	244
I. Schadenswiedergutmachung durch Geständnis	244
II. Verfahrenserleichterung durch Geständnis	245
III. Beitrag zur Tataufklärung	246
B. Unwirksame Selbstanzeige	247
C. Absprachen	249
I. Gegenstand und Entwicklung der Diskussion	249
II. Strafzumessungsrechtliche Probleme bei Absprachen	252
1. Schuldprinzip	252
a) Problemaufriss	252
b) Die rechtliche Bewertung von Geständnissen bei Absprache ..	254
2. Nemo tenetur und § 136a StPO.....	256
3. Legalitätsprinzip und Untersuchungsgrundsatz	257

III. Absprachen in Fällen der Steuerhinterziehung	259
1. Die Abspracheanfälligkeit der Steuerhinterziehung	260
a) Ursache: Steuerrecht – rechtliche Schwierigkeiten	260
b) Ursache Steuerrecht – tatsächliche/faktische Schwierigkeiten	262
aa) Kooperationsmaxime im Steuerrecht?	262
bb) Die Aufklärungspflicht im Steuerstrafverfahren.....	264
(1) Auswirkungen des Zweifelgrundsatzes	264
(2) Eigene Sachverhaltsermittlung des Gerichts und Darstellung in den Urteilsgründen	266
(3) Die tatsächliche Verständigung	267
c) Täterkreis	270
d) Fiskalische Ausrichtung des Steuerstrafrechts	271
aa) Behördenorganisation	271
bb) Grenzen der fiskalischen Ausrichtung des Steuerstraf- verfahrens	273
2. Leitlinien für den Rechtsanwender in der Strafzumessung	274
a) Keine Schuldunterschreitung für Verfahrenserleichterungen.....	274
b) Keine Schuldunterschreitung aus Fiskalinteressen	275
c) Keine Schuldunterschreitung durch Verletzung des Unter- suchungsgrundsatzes	276

6. Kapitel

Überlange Verfahrensdauer	277
----------------------------------	------------

A. Der Zeitfaktor	277
B. Belastungen des Verfahrens für den Täter	278

7. Kapitel

Sonstige täterbelastende Tatfolgen und allgemeine Strafempfindlichkeit	281
---	------------

4. Teil

Die Finanzbehörden als Rechtsanwender	284
--	------------

1. Kapitel

Die Verlagerung staatsanwaltschaftlicher Befugnisse auf die Finanzverwaltung	284
---	------------

A. Nutzen der Befugnisverlagerung	285
B. Probleme der Befugnisverlagerung	287
C. Bedeutung der Befugnisverlagerung für die Strafzumessung.....	290

2. Kapitel	
Die Richtlinien für das Strafverfahren und das Bußgeldverfahren	293
3. Kapitel	
Die Anweisungen für das Strafverfahren und Bußgeldverfahren (Steuer)	295
4. Kapitel	
Strafmaßvorgaben der Finanzbehörden für die Strafhöhenbemessung	297
A. Bisheriger Kenntnisstand	297
B. Ergebnisse eigener Forschung	299
I. Methode	299
II. Ergebnisse	300
1. Zur Anwendung derzeit	300
2. Zur rechtlichen Form, Autorenschaft und inhaltlichen Orientierung der Vorgaben	302
3. Würdigung	303
Zusammenfassung	304
Ausblick	318
Anhang	320
Literaturverzeichnis	336
Sachverzeichnis	360