

Inhaltsverzeichnis

Einleitung und Gang der Untersuchung	15
1. Teil – Das Delikt der Steuerhinterziehung	19
A. Das Rechtsgut der Steuerhinterziehung	20
I. Rechtsgüterschutz als Aufgabe des Strafrechts	20
II. Funktion und Erscheinungsformen des Rechtsguts	22
III. Bestimmung des Rechtsguts	23
1. Kein Rechtsgut?	24
2. Steueraufkommen	25
3. Anspruch auf Offenbarung steuererheblicher Tatsachen	27
4. Verletzter der Steuerhinterziehung	29
5. Besteuerungssystem	30
6. Gerechte Verteilung der Steuerlast	32
IV. Zwischenergebnis	34
B. Deliktsnatur der Steuerhinterziehung	35
I. Erfolgsdelikt	35
II. Verletzungs- oder Gefährdungsdelikt	36
1. Gegenstand der Beeinträchtigung	38
2. Das Handlungsobjekt der Steuerhinterziehung	39
a. Steuereinnahmen	39
b. Steueranspruch	41
c. Stellungnahme	42
3. Verletzung oder Gefährdung des Steueranspruchs	43
4. Verletzung des Steueraufkommens	46
a. Vermögensschaden	46
b. Gefährdungsschaden	47
c. Steueranspruch als Teil des Vermögens	48
d. Vermögensbegriff im Strafgesetzbuch	51
(1) Tatbestände zum Schutz privaten Vermögens	51
(a) Betrug, § 263 StGB	51
(b) Untreue, § 266 StGB	54
(c) Zum Vermögensbegriff und Vermögensschaden in §§ 263 und 266 StGB	56
(d) Strukturelle Unterschiede	61

Inhaltsverzeichnis

(2) Tatbestände zum Schutz öffentlichen Vermögens	63
(a) Subventionsbetrug, § 264 StGB	63
(b) Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt, § 266a StGB	66
(c) Vermögensschutz bei öffentlichem Vermögen	69
(3) Anwendbarkeit eines formalen Vermögensbegriffs auf § 370 AO	69
5. Zwischenergebnis	71
III. Abstraktes oder konkretes Gefährdungsdelikt?	72
1. Unrichtige und unterbliebene (endgültige) Festsetzung	73
2. Festsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung und vorläufige Festsetzung	74
3. Fälle der nicht rechtzeitigen Festsetzung oder Anmeldung	75
4. Steueranspruch ist nicht werthaltig	77
5. Kompensationsverbot	80
6. Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis	81
7. Zwischenergebnis	82
IV. Legitimation der Steuerhinterziehung als abstraktes Gefährdungsdelikt	83
1. Vorverlagerung des Schutzes auf das Interesse	83
2. Besondere Sensibilität des Rechtsguts	86
3. Merkmale eines abstrakten Gefährdungsdelikts	87
4. Strafdrohung	89
V. Zwischenergebnis	91
C. Ergebnis des ersten Teils	92
2. Teil – Bedeutung und Anwendungsbereich des Kompensationsverbots	93
A. Entstehungsgeschichte	93
I. Die Bordellzinsentscheidung	94
II. § 359 III 2. HS RAO 1919, § 396 III 2. HS RAO 1931 und § 392 III 2. HS RAO 1968	95
III. § 370 IV 3 AO 1977	96
IV. Kompensationsverbot in § 398a AO	97
B. Bedeutung des § 370 IV 3 AO	97
I. Entlastung des Tatrichters	98

II. Untauglicher Versuch	102
III. Kausalitätsfrage	106
IV. Rein deklaratorische Bedeutung	108
V. Möglichkeit der späteren Geltendmachung steuermindernder Gründe	111
VI. Stellungnahme	112
C. Das Kompensationsverbot in der Rechtsprechung	113
I. Reichsgerichtliche Rechtsprechung	113
1. Entscheidung vom 19.1.1900	113
2. Bordellzinsentscheidung	114
3. Entscheidung vom 7.12.1923 – „Grunderwerbsteuer“	115
4. Entscheidung vom 6.7.1933 – „Fleischerbank“	115
5. Anwendbarkeit des Kompensationsverbots nach der Rechtsprechung des Reichsgerichts	116
II. Rechtsprechung ab 1950	117
1. Rechenfehler der Finanzbehörde	118
2. „Andere Gründe“ im Bereich der Ertragsteuern	119
a. Betriebsausgaben	119
(1) Betriebsteuern	119
(a) Café K. und Folgeentscheidungen	120
(b) Gewerbesteuerrückstellungen	124
(2) Rückstellungen für Schadensersatzansprüche	126
(3) Fehlende Empfängerbenennung	127
(a) Koksverkäufe	128
(b) Schrotteinkäufe	129
(c) Bardamen	130
(d) Medizingeräte	131
(e) Stellungnahme	131
(4) Austauschen des Zahlungsgrundes	132
(5) Andere rechtliche Bewertung	135
(6) Anschaffungskosten, Lohnzahlungen, Provisionen und Schmiergelder	137
(7) Kritik und Stellungnahme	143
b. Ausübung eines Wahl- oder Antragsrechts	145
c. Verlustabzug gemäß § 10d EStG	149
(1) Verlustrücktrag gemäß § 10d I EStG	151
(2) Verlustvortrag gemäß § 10d II EStG	152
(3) Private Veräußerungsgewinne gemäß § 23 III 8 i.V.m. § 10d EStG	156
d. Zusammenfassung	157

Inhaltsverzeichnis

3. „Andere Gründe“ im Bereich der Umsatzsteuer	159
a. Vorsteuerabzug und innere Umsatzsteuer	160
(1) Einschränkende Literaturansichten	163
(a) Gewinnerzielungsabsicht	163
(b) Besteuerungszeitraum	164
(2) Kritik an der Anwendbarkeit des Kompensationsverbots	166
(a) Kein Unterschied zu Schwarzerlösen	166
(b) Bezugspunkt für den unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang	167
(c) Kausalität zwischen Ein- und Ausgangsumsätze	168
(d) Vorsteuererstattungsanspruch kein Steuerermäßigungsgrund	168
(e) Geltendmachung als Voraussetzung für die Abziehbarkeit	169
(f) Verfahrensrechtliche Unselbständigkeit der Ansprüche	170
(3) Richtlinienkonforme Auslegung?	171
(4) Korrektur in subjektiver Hinsicht – Tatbestandsirrtum	174
(5) Berücksichtigung bei der Strafzumessung	174
(6) Stellungnahme	175
b. Einfuhrumsatzsteuer	179
(1) Goldmünzen	179
(2) Rechtsprechung des BFH	180
(3) Keramikmonolithe	182
(4) Schmuggel	183
(5) Literaturkritik an dieser Rechtsprechung	184
(6) Berücksichtigung bei der Strafzumessung	185
(7) Stellungnahme	186
c. Innergemeinschaftlicher Erwerb	188
d. Änderung der Bemessungsgrundlage	192
e. Nachträgliche Steuerbefreiung	195
f. Zwischenfazit	197
4. Ausfuhrvergütungen	198
5. Weitere mögliche Anwendungsfälle des Kompensationsverbots	202
a. Vorauszahlungen	202
b. Ansparrücklage, § 7g EStG	205

c. EU-Quellensteuer	206
d. Ausgleich zwischen verschiedenen Steuerarten	206
e. Lex-mitior	207
III. Zusammenfassung	208
D. Kriterien zur Bestimmung des ‚anderen Grundes‘	213
I. Zeitlicher Anwendungsbereich des Kompensationsverbots	213
II. Sachliche Eingrenzung des Anwendungsbereichs	214
1. Ursprüngliche Angaben	215
2. Prozessuale Tat	215
3. Orientierung an steuerrechtlichen Änderungsvorschriften	218
4. Ursachenzusammenhang	220
5. Unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang	221
a. Grad der Wahrscheinlichkeit einer späteren Geltendmachung	223
b. Möglichkeit der Tataufdeckung	224
c. Stellungnahme zum rechtsgutsbezogenen Ansatz	225
d. Kritik des rechtsgutsbezogenen Ansatzes	229
III. Zusammenfassung und Fazit	230
E. Reichweite des Kompensationsverbots	232
I. Berücksichtigung im Rahmen der Strafzumessung, § 46 II StGB	232
II. Anwendbarkeit auf die Begehungs- und Erfolgsvarianten der Steuerhinterziehung	235
1. Anwendbarkeit im Bereich der Vorteilserlangung	235
2. Anwendbarkeit bei der Steuerhinterziehung durch Nichtabgabe einer Erklärung	239
3. Anwendbarkeit bei Schätzung der Steuerverkürzung	243
4. Anwendbarkeit bei der Bestimmung des großen Ausmaßes in § 370 III 2 Nr. 1 AO	245
5. Anwendbarkeit bei Hinterziehung von Umsatzsteuern eines anderen Staats	253
III. Vorsatz und Irrtum	254
1. Irrtum bei Anwendung des Kompensationsverbots	256
2. Irrtum über den Umsatzsteueranspruch	258
3. Irrtum über die Pflicht zur Erklärung von Umsatzsteuer	260
a. Vorsatz beim Unterlassungsdelikt	261
b. Erklärungspflicht als Tatbestandsmerkmal?	263
4. Irrtum bei Bestehen einer Steuerschuld	266

Inhaltsverzeichnis

5. Zusammenfassung	266
IV. Anwendbarkeit auf weitere Vorschriften des Steuerstraf- und Steuerordnungswidrigkeitenrechts	268
1. § 376 AO – Verfolgungsverjährung	268
2. § 378 AO und § 379 AO – Leichtfertige Steuerverkürzung und Steuergefährdung	270
V. Anwendbarkeit auf andere abgabenrechtliche Vorschriften	272
1. § 71 AO – Haftung des Steuerhinterziehers und des Steuerhehlers	272
2. § 235 AO – Verzinsung von hinterzogenen Steuern	277
3. § 169 II 2 AO – Festsetzungfrist	280
VI. Anwendbarkeit auf die Einziehung gemäß §§ 73 ff. StGB	283
VII. Zusammenfassung	289
F. Handhabung von Kompensationsfällen in anderen Rechtsordnungen	292
G. Kritik und Alternativen	296
I. Kritik an der Regelung des § 370 IV 3 AO	296
II. Kritik an der Behandlung des Kompensationsverbots durch die Rechtsprechung	298
III. Verzichtbarkeit der Regelung	299
IV. Stellungnahme	299
1. Keine Verletzung des Schuldgrundsatzes	300
2. Kein Verstoß gegen das Bestimmtheitsgebot	302
V. Konsequenzen einer europaweiten Ausnahmeregelung	304
VI. Möglichkeiten der Berücksichtigung des fehlenden Steuerschadens	305
1. Schuldspruch ohne Strafe	305
2. Einstellung des Verfahrens	307
VII. Zwischenbetrachtung	310
H. Zusammenfassung und Fazit	310
3. Teil – Anwendung des Kompensationsverbots bei der Selbstanzeige	316
A. Strafbefreiung durch Selbstanzeige in Kompensationsfällen	318
I. Umfang der Berichtigungspflicht nach § 371 I AO	318
II. Umfang der Nachentrichtungspflicht nach § 371 III AO	319
III. Umfang der Nachentrichtungspflicht nach § 378 III 2 AO	323

Inhaltsverzeichnis

B. Der Sperrtatbestand der §§ 371 II 1 Nr. 3, 398a I Nr. 2 AO	324
I. Berechnung des Hinterziehungsbetrags nach § 371 II 1 Nr. 3 AO	324
II. Anwendbarkeit im Rahmen von § 398a I AO	330
C. Zusammenfassung	337
Gesamtbetrachtung und Ausblick	340
Literaturverzeichnis	347