

# Inhalt

Vorwort zur 3. Auflage .....	V
Vorwort zur 1. Auflage .....	VI
Die Autoren .....	VII
Abkürzungsverzeichnis .....	XXIX

<b>Teil I: Materielles Steuerstrafrecht .....</b>	1
---	---

<b>Kapitel 1: Tatbestände des Steuerstraf- und Bußgeldrechts .....</b>	3
1. Einführung .....	3
1.1 Sanktionsbestimmungen, Blankettgesetze, Ausfüllungsnormen, Bestimmtheitsgrundsatz, Zeitgesetze .....	3
1.2 Beweislast im Steuer- und Steuerstrafverfahren .....	4
2. Steuerhinterziehung (§ 370 AO) .....	5
2.1 Definition .....	5
2.2 Handlungsabläufe .....	6
2.3 Verkürzungserfolg/Tatvollendung .....	6
2.3.1 Falsche Erklärung/Anmeldung .....	7
2.3.2 Unterlassene Erklärung/Anmeldung .....	7
2.3.3 Hinweise zur Umsatzsteuer (Voranmeldung/Jahreserklärung) .....	8
2.3.4 Schema Vollendungszeitpunkt bei der Einkommensteuer .....	8
2.4 Kausalität .....	9
2.5 Hinweise zu einzelnen Steuerarten .....	10
2.5.1 Einkommensteuer .....	10
2.5.1.1 Verlustrücktrag (§ 10d Abs. 1 EStG) .....	10
2.5.1.2 Verlustvortrag (§ 10d Abs. 2 EStG) .....	10
2.5.1.3 Mitunternehmerschaft .....	11
2.5.2 Körperschaftsteuer/verdeckte Gewinnausschüttung .....	11
2.5.3 Umsatzsteuer/Vorsteuer/Karussellgeschäfte/Auslandsgeschäfte .....	13
2.5.3.1 Umsatzsteuer-Karussellgeschäfte .....	13
2.5.3.2 Auslandsgeschäfte/EU-Ausland .....	14
2.5.3.2.1 Umsatzsteuerfreiheit .....	14
2.5.3.2.2 § 370 Abs. 6 S. 2 AO .....	15
2.5.3.3 Auslandsgeschäfte/Nicht-EU-Ausland .....	15
2.5.3.4 Scheinlieferant/Strohmann .....	16
2.5.3.5 Umsatzsteuerliche Organschaft .....	16
2.5.3.6 Weitere Rechtsprechung zur Umsatzsteuer/Vorsteuer .....	17
2.5.4 Gewerbesteuer .....	19
2.5.5 Lohnsteuer .....	19
2.5.6 Vermögensteuer .....	20
2.5.7 Kapitalertragsteuer .....	20
2.5.8 Solidaritätszuschlag .....	21
2.5.9 Erbschafts- und Schenkungssteuer .....	21

---

2.5.10	Steuerhinterziehung bei Kindergeldbezug . . . . .	21
2.6	Übergreifende Hinweise . . . . .	22
2.6.1	Abgabenordnung . . . . .	22
2.6.2	Unterlassene Berichtigung, Ergänzung, Nachholung (§§ 153, 149 AO) . . . . .	23
2.6.3	Einheitliche und gesonderte Feststellung des Gewinns (§§ 179 ff. AO) . . . . .	23
2.6.4	Vorauszahlungen . . . . .	23
2.6.5	Nicht gerechtfertigte Steuervorteile (§ 370 Abs. 4 S. 2 2. Altern. AO) . . . . .	23
2.6.6	Tatsächliche Verständigung . . . . .	24
2.6.7	Begehung einer Nachrat nach Eintritt der Verjährung für die Vortat? . . . . .	24
2.6.8	Steuerhinterziehung im Rahmen der Betriebspflicht . . . . .	25
2.6.9	Steuerhinterziehung im Betriebsverfahren . . . . .	25
2.6.10	Serienstrafaten . . . . .	26
2.6.11	Steuerhinterziehung/Betrug . . . . .	26
2.6.12	Erschleichen einer Vergünstigung nach dem StraBEG . . . . .	26
2.6.13	Verfassungswidrige Steuernormen/mit und ohne Weitergeltung . . . . .	26
2.7	Strafrechtliche Abweichungen vom Steuerrecht (Überblick) . . . . .	27
2.8	Konfliktsituationen/nemo-tenetur-Prinzip . . . . .	27
2.8.1	Verpflichtung zur Abgabe (richtiger) Steuererklärung trotz bereits insoweit eingeleiteten Strafverfahrens (identischer Besteuerungszeitraum)? . . . . .	27
2.8.2	Verpflichtung zur Abgabe (richtiger) Steuererklärung mit der Folge der Selbstbelastung für frühere falsche/unterlassene Erklärungen? . . . . .	28
2.8.3	Selbstbelastung für ein Allgemeindelikt durch eine wahrheitsgemäße Steuererklärung . . . . .	29
2.9	Straflose Vorbereitungshandlung . . . . .	29
2.10	Versuch . . . . .	29
2.11	Täterkreis . . . . .	30
2.11.1	Definition Täter/Teilnehmer . . . . .	30
2.11.2	Aktives Tun . . . . .	31
2.11.3	Unterlassen . . . . .	32
2.11.4	Beispiele zur Beihilfe (§ 27 StGB) . . . . .	33
2.12	Subjektiver Tatbestand (Vorsatz/bedingter Vorsatz) . . . . .	35
2.12.1	Definitionen . . . . .	35
2.12.2	Beispiele aus der Rechtsprechung für Vorsatz/Nichtvorsatz . . . . .	36
2.13	Unrechtsbewusstsein . . . . .	37
2.14	Konkurrenzen . . . . .	37
2.14.1	Prozessuale Tat . . . . .	37
2.14.2	Materiell-rechtliche Tat . . . . .	38
2.14.3	Steuererklärung/materiell-rechtliche Tat/prozessuale Tat . . . . .	38
2.14.4	Tatmehrheit/prozessuale Tat . . . . .	41
2.14.5	Vortat/(straflose/mitbestrafte) Nachrat/prozessuale Tat . . . . .	41
2.14.6	Tatidentität zwischen Vortat und späterer tatsächlicher Verständigung? . . . . .	41
3	Leichtfertige Steuerverkürzung (§ 378 AO) . . . . .	42
3.1	Abgrenzung zur Steuerhinterziehung . . . . .	42
3.2	Täterkreis . . . . .	42
3.2.1	Allgemeines . . . . .	42
3.2.2	Steuerberater . . . . .	42
3.3	Subjektiver Tatbestand (bewusste/unbewusste Leichtfertigkeit) . . . . .	43
3.3.1	Definitionen . . . . .	43
3.3.2	Beispiele aus der Rechtsprechung für Leichtfertigkeit . . . . .	44
3.4	Dauerordnungswidrigkeit . . . . .	45
4	Verletzung der Aufsichtspflicht in Betrieben und Unternehmen (§ 130 OWiG) . . . . .	45

4.1	Definitionen . . . . .	45
4.2	Beispiele für Aufsichtspflichten . . . . .	46
5.	Gefährdung von Abzugsteuern (§ 380 AO) . . . . .	47
5.1	Lohnsteuer . . . . .	47
5.1.1	Definitionen . . . . .	47
5.1.2	Beispiele aus der Rechtsprechung . . . . .	47
5.2	Bauabzugsteuer . . . . .	49
5.3	Weitere Abzugsteuern – Überblick . . . . .	49
6.	Nichtabführung der Umsatzsteuer . . . . .	49
6.1	Schädigung des Umsatzsteuer-Aufkommens (§ 26b UStG) . . . . .	49
6.2	Gewerbs-/bandenmäßige Schädigung des Umsatzsteuer-Aufkommens (§ 26c UStG) . . . . .	49
7.	Steuergefährdung (§ 379 AO) . . . . .	50
7.1	Voraussetzungen . . . . .	50
7.2	Kontenwahrheit (§ 154 AO) . . . . .	50
8.	Weitere Steuerstrafatbestände (§ 369 Abs. 1 AO) – Überblick . . . . .	51
9.	Bußgeldtatbestände (§ 377 Abs. 1 AO) – Überblick . . . . .	51
10.	Verweisung auf die Abgabenordnung – Überblick . . . . .	52
11.	Begünstigung im Steuerstrafrecht (§ 257 StGB) . . . . .	52
12.	Investitionszulage, Eigenheimzulage . . . . .	53
12.1	Investitionszulage . . . . .	53
12.2	Eigenheimzulage . . . . .	54
<b>Kapitel 2: Schätzung im Besteuerungs- und im Steuerstrafverfahren</b> . . . . .		55
1.	Begriff der Schätzung . . . . .	55
2.	Grundsätze der Schätzung im Besteuerungsverfahren . . . . .	55
3.	Grundsätze der Schätzung im Steuerstrafverfahren . . . . .	57
3.1	Strafrechtliche Ermittlungen . . . . .	57
3.2	Steuerliche Ermittlungen . . . . .	60
4.	Schätzungsmethoden . . . . .	60
4.1	Vollschätzung . . . . .	61
4.2	Teilschätzung . . . . .	61
4.3	Innerer Betriebsvergleich . . . . .	61
4.4	Äußerer Betriebsvergleich . . . . .	62
4.5	Nachkalkulation . . . . .	63
4.6	Vermögenszuwachsrechnung . . . . .	63
4.7	Geldverkehrsrechnung . . . . .	65
<b>Kapitel 3: Kompensationsverbot (§ 370 Abs. 4 S. 3 AO) und Benennung von Zahlungsempfängern (§ 160 AO)</b> . . . . .		66
1.	Einführung . . . . .	66
2.	Unrichtige/unvollständige Steuererklärung . . . . .	67
2.1	Einkunftsvermittlung durch Bilanzierung (§ 4 Abs. 1 EStG) . . . . .	67
2.1.1	Betriebsausgaben, Betriebssteuern . . . . .	67
2.1.2	Schmiergelder . . . . .	68
2.1.3	Rückstellung für Schadenersatz/Einlage . . . . .	68
2.1.4	Fingierte/tatsächliche Betriebsausgaben . . . . .	68
2.1.5	Schwarzerlöse für Schwarzeinkäufe . . . . .	69
2.1.6	Anderer Zahlungsgrund/anderer Zahlungsempfänger . . . . .	69
2.1.7	Andere rechtliche Beurteilung . . . . .	70
2.1.8	Steuerbefreiung . . . . .	70

2.1.9	Ansparsabschreibung (§ 7b Abs. 3 EStG) . . . . .	70
2.2	Einkunftsvermittlung durch Überschussrechnung (§§ 4 Abs. 3, 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG) . . . . .	71
2.3	Sonderausgaben . . . . .	71
2.3.1	Verlustrücktrag (§ 10d Abs. 1 EStG) . . . . .	71
2.3.2	Verlustvortrag (§ 10d Abs. 2 EStG) . . . . .	71
2.4	Tarifermäßigung (§ 34 Abs. 3 EStG) . . . . .	72
2.5	Anrechnung im Steuererhebungsverfahren (§ 36 Abs. 2 EStG a. F.) . . . . .	72
2.6	Gegenansprüche/Aufrechnung . . . . .	72
2.7	Umsatzsteuer . . . . .	73
2.7.1	Vorsteuer . . . . .	73
2.7.2	Änderung der Umsatzsteuer-Bemessungsgrundlage (§ 17 UStG) . . . . .	73
2.8	Einheitsbewertung/Vermögensteuer . . . . .	74
2.9	Ausfuhrvergütung . . . . .	74
3.	Unterlassene Steuererklärung . . . . .	75
3.1	Grundsätzliches . . . . .	75
3.2	Vorauszahlungen . . . . .	75
3.3	Umsatzsteuer/Vorsteuer . . . . .	76
3.3.1	Positive Zahllast . . . . .	76
3.3.2	Negative Zahllast . . . . .	76
4.	Kompensationsverbot i.V.m. § 160 AO (Benennung von Zahlungsempfängern) . . . . .	77
4.1	Vorbemerkung . . . . .	77
4.2	Fingierte Ausgabenbuchung/Empfänger unbekannt . . . . .	77
4.3	Keine Ausgabenbuchungen/Empfänger unbekannt . . . . .	77
5.	Hinterziehungszinsen . . . . .	78
6.	Strafzumessung . . . . .	78
<b>Kapitel 4: Irrtum und Unrechtsbewusstsein im Steuerstrafrecht</b>	80	
1.	Einführung . . . . .	80
2.	Irrtum zugunsten des Täters . . . . .	81
2.1	Irrtum über den Tatbestand des § 370 AO . . . . .	81
2.1.1	Deskriptive Tatbestandsmerkmale . . . . .	81
2.1.2	Normative Tatbestandsmerkmale . . . . .	81
2.1.3	Weitere Irrtumsbeispiele . . . . .	82
2.1.4	Irrtum über die Vorsteuerabzugsberechtigung . . . . .	85
2.2	Irrtum über die Rechtswidrigkeit/Unrechtsbewusstsein . . . . .	86
2.2.1	Verbotsirrtum . . . . .	86
2.2.2	Gebotsirrtum . . . . .	86
2.3	Irrtum über Rechtfertigungsgründe . . . . .	89
2.4	Irrtum über die Zumutbarkeit/Rechtspflicht zur Aktivierung . . . . .	90
2.5	Irrtum über die Strafbarkeit . . . . .	90
2.6	Irrtum über den Strafrahmen . . . . .	91
3.	Irrtum zuungunsten des Täters (umgekehrter Irrtum) . . . . .	91
3.1	Untauglicher Versuch . . . . .	91
3.1.1	Umkehrschluss/Strafwürdigkeit . . . . .	91
3.1.2	Deskriptive Tatbestandsmerkmale . . . . .	92
3.1.3	Normative Tatbestandsmerkmale . . . . .	92
3.2	Wahndelikt . . . . .	93
3.2.1	Umkehrschluss . . . . .	93
3.2.2	Irrige Annahme steuerlicher Erklärungspflichten . . . . .	93

<b>Kapitel 5: Steuerverkürzung auf Zeit</b> .....	95
1. Einführung .....	95
2. Abgrenzung gegenüber auf Dauer angelegter Verkürzung .....	95
2.1 Objektive Gründe für Steuerverkürzung auf Zeit .....	95
2.1.1 Vorauszahlungen .....	95
2.1.2 Schwarzlöhne .....	96
2.2 Steuerverkürzung entsprechend dem Willen des Täters .....	96
2.3 Einfuhr-Umsatzsteuer/Erwerbsteuer .....	97
2.4 Schmuggel .....	98
3. Strafzumessung .....	98
<b>Kapitel 6: Verfolgungsverjährung</b> .....	99
1. Einführung .....	99
2. Gesetzliche Verjährungsfristen .....	100
2.1 Allgemeine Fristen .....	100
2.2 § 130 OWiG (Verletzung der Aufsichtspflicht in Betrieben/Unternehmen) .....	101
2.3 § 30 OWiG (Geldbuße gegen juristische Personen und Personenvereinigungen) .....	101
3. Beginn der Verjährung .....	102
3.1 Vorbemerkung (Tatvollendung/Tatbeendigung) .....	102
3.2 Einkommensteuer .....	102
3.2.1 Falsche Erklärung/tauglicher Versuch .....	102
3.2.2 Unterlassene Erklärung .....	103
3.2.3 Schema Verjährungsbeginn bei der Einkommensteuer .....	103
3.3 Lohnsteuer .....	103
3.4 Umsatzsteuer .....	105
3.4.1 Rechtzeitige falsche Jahreserklärung .....	105
3.4.2 Unterlassene Jahreserklärung .....	105
3.4.3 Schema Verjährungsbeginn bei der Umsatzsteuer .....	106
3.5 Bauabzugsteuer .....	106
3.6 Nichtabführung von Lohnsteuer, Umsatzsteuer, Bauabzugsteuer (§§ 380 AO, 26b, 26c UStG) .....	106
3.7 Wiederaufnahme des Verfahrens .....	107
4. Einzelfragen/Besonderheiten .....	107
4.1 Einheitliche und gesonderte Feststellung des Gewinns (§§ 179 ff. AO) .....	107
4.2 Verlustvortrag (§ 10d Abs. 2 EStG) .....	107
4.3 Kapitalertragsteuer .....	107
4.4 Fortgesetzte Tat .....	107
4.5 Untauglicher Versuch .....	108
4.6 Mitbestrafe Nachtat .....	108
4.7 Mittäter, Anstifter, Gehilfen (§§ 25 Abs. 2, 26, 27 StGB) .....	108
4.8 Begünstigung (§ 257 StGB) .....	109
4.9 Gewerbesteuer .....	109
4.10 Vermögensteuer .....	109
4.11 Erbschaft- und Schenkungsteuer .....	109
4.12 Vorauszahlungen .....	110
4.13 Nicht gerechtfertigte Steuervorteile (§ 370 Abs. 4 S. 2 AO) .....	110
4.14 Unterlassene Berichtigung, Ergänzung, Nachholung (§§ 153, 149 AO) .....	110
4.15 Verletzung der Aufsichtspflicht in Betrieben und Unternehmen (§ 130 OWiG) .....	110
4.16 § 30 OWiG (Geldbuße gegen juristische Personen) .....	110
4.17 Dauerordnungswidrigkeit .....	110

5.	Unterbrechung der Verjährung .....	111
5.1	Sinn der Verjährungsunterbrechung .....	111
5.2	Sachliche Reichweite der Verjährungsunterbrechung .....	113
5.2.1	Allgemein .....	113
5.2.2	Maßnahmen der Finanzbehörden .....	113
5.3	Persönliche Reichweite der Verjährungsunterbrechung .....	114
5.4	Juristische Person (§ 30 OWiG) .....	114
6.	Ruhen der Verjährung .....	115
6.1	Sinn des Ruhens der Verjährung .....	115
6.2	Sachliche Reichweite .....	115
6.3	Verhältnis Ruhezeit/absolute Verjährungsfrist .....	115
6.4	Ruhefälle (nicht steuerspezifisch) – Überblick .....	115
6.5	Aussetzung des Straf- oder Bußgeldverfahrens (§§ 396, 410 Abs. 1 Nr. 5 AO) .....	116
6.5.1	Erfassung nichtsteuerlicher Delikte? .....	116
6.5.2	Einrechnung in die absolute Verjährungsfrist? .....	116
6.5.3	Ruhen trotz fehlerhafter Aussetzung? .....	117
6.5.4	Anfechtbarkeit nicht gewährter Aussetzung .....	117
6.5.5	Schadenersatz .....	118
7.	Wirkung der Verjährung .....	118
7.1	Verfahrenseinstellung .....	118
7.2	Kosten .....	119
7.3	Bedeutung teilweiser Verjährung bei der Bestrafung nicht verjährter Gesetzesverletzungen .....	119
8.	Steuerliche Festsetzungsverjährung (§§ 169 ff. AO) – Kurzdarstellung .....	119
8.1	Bedeutung der Festsetzungsverjährung .....	119
8.2	Festsetzungsfrist .....	119
8.3	Feststellungslast für Fristverlängerung .....	120
8.4	Fristbeginn/Anlaufhemmung .....	121
8.5	Ablaufhemmung (§ 171 AO) .....	121
8.5.1	§ 171 Abs. 4 AO (Beginn einer Außenprüfung) .....	121
8.5.2	§ 171 Abs. 5 AO (Ermittlung der Steuerafahndung) .....	122
8.5.3	§ 171 Abs. 7 AO (Vorrang straf- und bußgeldrechtlicher Verjährung) .....	123
8.5.4	§ 171 Abs. 9 AO (Anzeige, Selbstanzeige) .....	123
9.	Verjährungsbeispiel Einkommensteuer 1995 .....	124
9.1	Unrichtige/unvollständige Einkommensteuer-Erklärung .....	124
9.2	Unterlassene Erklärung .....	124
<b>Kapitel 7: Straf-/Bußgeldzumessung, Einstellung, Nebenfolgen .....</b>		126
1.	Bestrafung .....	126
1.1	Gesetzlicher Strafrahmen – Überblick .....	126
1.2	Kombination von Freiheits- und Geldstrafe .....	126
1.3	Strafzumessungskriterien .....	127
1.4	Täter-Opfer-Ausgleich .....	130
1.5	Strafmaßtabelle zur Anzahl der Tagessätze bei Geldstrafen .....	130
1.6	Gesamtstrafe .....	131
1.7	Tagessatzhöhe .....	132
1.8	Besonders schwere Fälle (§ 370 Abs. 3 AO) .....	133
1.8.1	Nr. 1: Steuerverkürzung in großem Ausmaß .....	134
1.8.1.1	Allgemein .....	134
1.8.1.2	Formales/materielles großes Ausmaß .....	134
1.8.1.2.1	Vorbemerkung .....	134

1.8.1.2.2 Steuerverkürzung auf Zeit . . . . .	135
1.8.1.2.3 Lohnsteuerhinterziehung bei »Schwarzlöhnen« . . . . .	135
1.8.1.2.4 Kompensationsverbot (§ 370 Abs. 4 S. 3 AO) . . . . .	135
1.8.1.2.5 Formaler großer Steuerschaden . . . . .	135
1.8.1.2.6 Unberechtigter Vorsteuerabzug . . . . .	135
1.8.2 Nr. 2: Missbrauch der Stellung als Amtsträgers . . . . .	136
1.8.3 Nr. 3: Ausnutzung des Missbrauchs durch Amtsträger . . . . .	136
1.8.4 Nr. 4: Fortgesetzte Steuerverkürzung unter Verwendung nachgemachter oder falscher Belege . . . . .	136
1.8.5 Nr. 5: Bandenmäßige Umsatz- und Verbrauchssteuerhinterziehung . . . . .	136
1.8.6 Strafmilderungsgründe . . . . .	137
1.8.6.1 Vorbemerkung . . . . .	137
1.8.6.2 Unbenannte Milderungsgründe . . . . .	137
1.8.6.3 »Vertypete« Milderungsgründe (§§ 49, 50 StGB) . . . . .	137
1.8.7 Abhörmöglichkeit (§ 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 5 AO) . . . . .	138
1.8.8 Notwendige Verteidigung (§ 140 StPO) . . . . .	138
2. Strafrechtliche Nebenfolgen – Überblick . . . . .	138
2.1 Einzelfälle . . . . .	138
2.2 Jagdrecht/Waffenrecht . . . . .	139
3. Verfahrenseinstellung nach §§ 398 AO, 153, 153a StPO . . . . .	139
3.1 §§ 398 AO, 153 StPO . . . . .	139
3.2 § 153a StPO – Überblick . . . . .	139
4. Bebußung . . . . .	141
5. Einstellung des Verfahrens (§ 47 OWiG) . . . . .	141
<b>Kapitel 8: Die straf- und bußgeldrechtliche Verantwortung des steuerlichen Beraters . . . . .</b>	<b>142</b>
1. Vorbemerkung . . . . .	142
2. Berufstypisches Verhalten des steuerlichen Beraters . . . . .	142
3. Täterschaft oder Teilnahme des steuerlichen Beraters . . . . .	143
3.1 Alleintäterschaft . . . . .	143
3.2 Mittelbare Täterschaft . . . . .	144
3.2.1 Mittelbare Täterschaft des Steuerpflichtigen . . . . .	144
3.2.2 Mittelbare Täterschaft des Steuerberaters . . . . .	144
3.3 Mittäterschaft . . . . .	144
3.4 Aufklärungsverpflichtung des Beraters gegenüber dem Finanzamt . . . . .	145
3.4.1 Kenntnis der Steuerhinterziehung des Mandanten . . . . .	146
3.4.2 Keine Erklärungspflicht nach § 153 AO . . . . .	146
3.4.3 Berichtigungspflicht aus Garantenstellung wegen vorangegangenen Tuns (Ingerenz) . . . . .	147
3.5 Teilnahme . . . . .	148
3.5.1 Beihilfe durch aktives Tun . . . . .	149
3.5.2 Psychische Beihilfe . . . . .	149
3.5.3 Steuerberatung in Kenntnis einer fortbestehenden Steuerhinterziehung des Mandanten . . . . .	150
3.5.4 Begrenzung der strafrechtlichen Verantwortung durch Klauseln . . . . .	151
3.5.5 Begrenzung der strafrechtlichen Verantwortung durch den Auftrag . . . . .	151
4. Leichtfertige Steuerverkürzung durch den Berater . . . . .	154
4.1 Verletzung der beruflichen Sorgfaltspflichten . . . . .	154
4.2 Eigene Angaben des Beraters . . . . .	154
4.3 Abweichen von der Rechtsauffassung der Verwaltung oder der höchstrichterlichen Rechtsprechung . . . . .	156

5.	Zusammenfassung .....	158
<b>Kapitel 9: Steuergeheimnis/Verwendungsverbot (§ 393 Abs. 2 AO) .....</b>		159
1.	Steuergeheimnis (§ 30 AO) .....	159
1.1	Sinn und Zweck .....	159
1.2	Gegenstand des Steuergeheimnisses .....	159
1.2.1	Verhältnisse anderer .....	159
1.2.2	Art des Bekanntwerdens .....	160
1.2.3	Verpflichteter Personenkreis .....	160
1.3	Offenbarungsbefugnis .....	160
1.3.1	Überblick .....	160
1.3.2	Einzelheiten zur zulässigen Offenbarung .....	161
1.3.2.1	§ 30 Abs. 4 Nr. 1 AO (steuerliche Verwaltungs-, Gerichts-, Straf- und Bußgeldverfahren) .....	161
1.3.2.2	§ 30 Abs. 4 Nr. 2 AO (gesetzlich zugelassene Offenbarung) .....	162
1.3.2.3	§ 30 Abs. 4 Nr. 3 AO (Zustimmung des Betroffenen) .....	162
1.3.2.4	§ 30 Abs. 4 Nr. 5 AO (zwingendes öffentliches Interesse) .....	162
1.3.2.5	§ 30 Abs. 5 AO (vorsätzlich falsche Angaben) .....	164
1.4	Offenbarungspflicht .....	164
1.5	Umfang der Offenbarung .....	165
1.6	Rechtliche Folgen der Verletzung des Steuergeheimnisses – Überblick .....	166
2.	Verwendungsverbot des § 393 Abs. 2 AO .....	166
2.1	Einführung .....	166
2.2	Einzelheiten .....	167
2.2.1	Nichtsteuerstrafat .....	167
2.2.2	In Erfüllung steuerlicher Pflichten .....	167
2.2.3	Selbstanzeige/Allgemeindelikt .....	168
2.2.4	Zwingendes öffentliches Interesse .....	168
2.2.5	Fernwirkung .....	169
2.2.6	Verzicht auf das Verwendungsverbot .....	169
2.3	Bußgeldverfahren .....	169
2.4	Rechtsschutz .....	169
<b>Teil II: Selbstanzeige .....</b>		171
1.	Einführung .....	173
1.1	Grundlagen der Selbstanzeige .....	173
1.2	Bezeichnung als Selbstanzeige .....	174
1.3	Ziel der Selbstanzeige .....	174
1.4	Bedeutung der Selbstanzeige .....	175
2.	Der Berater bei der Selbstanzeige .....	175
2.1	Aufklärung über negative und positive Aspekte .....	175
2.2	Verschwiegenheitspflicht .....	176
2.3	Gefahr durch Mitwisserschaft .....	176
2.4	Auswirkung der Selbstanzeige auf frühere Straftaten .....	177
2.5	Auswirkung der Selbstanzeige auf frühere Selbstanzeigen .....	177
3.	Parallele Anwendbarkeit des § 46a StGB .....	178
3.1	Täter-/Opfer-Ausgleich und Schadenswiedergutmachung anstelle oder neben der Selbstanzeige .....	178
3.2	Steuernachzahlung als Täter-/Opfer-Ausgleich bzw. Wiedergutmachung (§ 46a Nr. 1 StGB) .....	178

3.3	Steuernachzahlung als Schadenswiedergutmachung (§ 46a Nr. 2 StGB) .....	178
4.	Selbstanzeige als persönlicher Strafaufhebungsgrund.....	179
4.1	Persönliche Erfüllung der Voraussetzungen des § 371 AO.....	180
4.2	Objektives Vorliegen der Voraussetzungen des § 371 AO .....	180
4.3	Beachtung des Analogieverbots .....	181
4.4	Beachtung des Grundsatzes »in dubio pro reo« .....	181
4.5	Freispruch, nicht Einstellung .....	181
5.	Sachlicher Anwendungsbereich des § 371 AO.....	181
5.1	Täterschaft oder Teilnahme bei Steuerhinterziehung.....	181
5.2	Anwendung auf andere Steuerstrafarten oder Steuerordnungswidrigkeiten .....	182
5.3	Auswirkung auf mitverletzte Steuerordnungswidrigkeiten .....	182
6.	Berichtigungserklärung.....	183
6.1	Anzeigenerstatter der Selbstanzeige .....	183
6.1.1	Person des Anzeigenerstatters .....	183
6.1.2	Koordinierte Selbstanzeige .....	183
6.1.3	Selbstanzeige durch Bevollmächtigte.....	184
6.1.4	Selbstanzeige mit mutmaßlichem Willen des Tatbeteiligten .....	185
6.1.5	Laufender steuerlicher Berater als Bevollmächtigter.....	185
6.2	Adressat der Selbstanzeige .....	186
6.2.1	Finanzbehörde .....	186
6.2.2	Andere Behörden .....	186
6.2.3	Handhabung in der Praxis .....	187
6.3	Form der Selbstanzeige .....	188
6.3.1	Formfreiheit .....	188
6.3.2	Bezeichnung als Selbstanzeige, Wertung als Berichtigung (§ 153 AO) .....	188
6.3.3	Selbstanzeige in Stufen .....	189
6.3.4	Einzelfragen .....	190
6.4	Inhalt der Selbstanzeige .....	191
6.4.1	Rechtslage vor dem SchwGBG und nach der Entscheidung des BGH vom 20.05.2010 ..	192
6.4.2	Rechtslage seit dem 03.05.2011 .....	192
6.4.2.1	Unverjährte Steuerstrftaten .....	192
6.4.2.2	Steuerart .....	193
6.4.2.3	In vollem Umfang .....	193
6.4.2.4	Dolose und undolose Teilberichtigung .....	194
6.4.3	Anfängliche Offenbarungspflichten als Erklärungsmaßstab .....	195
6.4.4	Ergänzende Ermittlungen des Finanzamts .....	196
6.4.5	Keine neuen Tatsachen erforderlich .....	196
6.4.6	Unzureichender Inhalt .....	196
6.4.7	Geringfügige Abweichungen .....	197
6.4.8	Schätzung .....	198
6.4.9	Widerruf der Selbstanzeige, Einspruch .....	199
6.4.10	Teil-Selbstanzeige .....	199
6.4.11	Hinterziehungsstrategie durch Strafklageverbrauch .....	199
6.4.12	Zweite Selbstanzeige .....	200
6.4.13	Erklärungspflicht von Täter und Teilnehmer .....	202
6.5	Zeitlicher Umfang der Selbstanzeige .....	202
6.6	Fehlende Nachforschung der Finanzbehörde .....	203
7.	Nachzahlung der Steuer (§ 371 Abs. 3 AO).....	203
7.1	Zweck der Vorschrift .....	203
7.2	Zur Nachentrichtung Verpflichteter .....	205

---

7.2.1	Tatbeteiliger .....	205
7.2.2	Zu seinen Gunsten .....	205
7.3	Höhe des Nachzahlungsbetrages bei mehreren Tatbeteiligten .....	206
7.4	Nachzahlungsfrist .....	207
7.4.1	Fristsetzung .....	207
7.4.2	Zuständigkeit für die Fristsetzung .....	208
7.4.3	Kenntnis der Fristsetzung .....	208
7.4.4	Dauer der Nachzahlungsfrist .....	209
7.4.5	Verlängerung der Nachzahlungsfrist .....	210
7.4.6	Anfechtung der Fristsetzung .....	210
7.4.7	Handlungsempfehlung und Fazit .....	210
7.5	Form der Nachzahlung .....	211
7.6	Folgen unvollständiger Nachzahlung .....	211
8.	Negative Wirksamkeitsvoraussetzungen nach § 371 Abs. 2 AO .....	212
8.1	Bekanntgabe der Prüfungsanordnung (§ 371 Abs. 2 Nr. 1a AO) .....	213
8.1.1	Prüfungsanordnung .....	213
8.1.1.1	Wirksame Prüfungsanordnung .....	213
8.1.1.2	Sachlicher Umfang des Sperrgrundes .....	213
8.1.1.3	Persönlicher Umfang der Sperrwirkung .....	214
8.1.1.4	Bekanntgabe .....	214
8.1.1.5	Bekanntgabe an Täter oder seinen Vertreter .....	214
8.1.1.6	Beweislast für die Bekanntgabe .....	215
8.1.1.7	Wiederaufleben der Selbstanzeige .....	215
8.2	Einleitung und Bekanntgabe eines Straf- oder Bußgeldverfahrens (§ 371 Abs. 2 Nr. 1b AO) .....	215
8.2.1	Zuständige Behörde .....	215
8.2.2	Einleitung des Verfahrens .....	216
8.2.3	Bekanntgabe .....	216
8.2.4	Empfänger der Bekanntgabe .....	217
8.2.5	Persönlicher Umfang der Sperrwirkung .....	217
8.2.6	Sachlicher Umfang der Sperrwirkung .....	218
8.2.7	Wiederaufleben der Selbstanzeige .....	218
8.3	Erscheinen eines Amtsträgers (§ 371 Abs. 2 Nr. 1c AO) .....	219
8.3.1	Amtsträger .....	219
8.3.2	Steuerliche Prüfung .....	219
8.3.3	Erscheinen .....	220
8.3.4	Umfang der Sperrwirkung .....	221
8.3.4.1	Persönlicher Umfang der Sperrwirkung .....	222
8.3.4.2	Sachlicher und zeitlicher Umfang der Sperrwirkung .....	222
8.3.5	Wiederaufleben der Selbstanzeige .....	224
8.4	Entdeckung der Tat (§ 371 Abs. 2 Nr. 2 AO) .....	224
8.4.1	Tatentdeckung .....	224
8.4.2	Tatentdecker .....	227
8.4.3	Person des Täters .....	227
8.4.4	Kenntnis des Täters von der Tatentdeckung .....	227
8.4.5	Absehbare Tatentdeckung .....	228
8.4.6	Persönlicher Umfang der Sperrwirkung .....	228
8.4.7	Wiederaufleben der Selbstanzeige .....	228
8.5	Steuervorteil über 50.000 € je Tat (§ 371 Abs. 2 Nr. 3 AO – Betragsgrenze) .....	229
8.5.1	Betragsgrenze .....	229
8.5.2	Abstellen auf jede einzelne Tat .....	229

8.5.3	Herleitung der verkürzten Steuer bzw. des ungerechtfertigten Steuervorteils . . . . .	229
8.5.4	Betroffener Personenkreis . . . . .	229
9.	Strafbefreiende Fremdanzeige nach § 371 Abs. 4 AO . . . . .	230
9.1	Berichtigungspflicht nach § 153 Abs. 1 Nr. 1 AO . . . . .	230
9.2	Berichtigungspflichtige Personen . . . . .	230
9.3	Anzeige nach § 153 AO als Strafverfolgungshindernis . . . . .	230
9.4	Gutgläubige und bösgläubige Täter als Begünstigte . . . . .	231
9.5	Zeitpunkt der Anzeige . . . . .	231
9.6	Inhalt der Richtigstellung . . . . .	232
9.7	Sperrwirkung . . . . .	232
10.	Abschren von Strafverfolgung nach § 398a AO . . . . .	232
10.1	Zahlung eines Geldbetrages; Einstellung und Strafklageverbrauch . . . . .	232
10.2	Betragsgrenze . . . . .	234
10.3	Abstellen auf jede einzelne Tat . . . . .	234
10.4	Herleitung der verkürzten Steuer bzw. des ungerechtfertigten Steuervorteils . . . . .	234
10.5	Betroffener Personenkreis . . . . .	234
10.6	Offene Fragen . . . . .	234
11.	Selbstanzeige bei leichtfertiger Steuerverkürzung (§ 378 Abs. 3 AO) . . . . .	235
11.1	Allgemeines . . . . .	235
11.2	Negative Wirksamkeitsvoraussetzungen . . . . .	235
11.3	Berichtigungserklärung . . . . .	236
11.4	Fristgerechte Zahlung der verkürzten Steuern . . . . .	237
12.	Einschaltung der Bußgeld- und Strafsachenstelle nach der Selbstanzeige . . . . .	237
13.	Folgen der Selbstanzeige . . . . .	238
14.	Übergangsregelung . . . . .	239
<b>Teil III: Verfahrensrecht . . . . .</b>		241
<b>Kapitel 1: Organisation, Aufgaben und Befugnisse bei der Fahndung . . . . .</b>		243
1.	Organisation . . . . .	243
1.1	Steuerfahndung/Straf- und Bußgeldsachenstelle . . . . .	243
1.2	Überregionale Dienststellen . . . . .	244
2.	Fiskalermittlungen (§ 208 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 AO) . . . . .	244
2.1	Vorfeldermittlungen . . . . .	244
2.1.1	Definition »Vorfeldermittlungen«/Örtliche Zuständigkeit . . . . .	244
2.1.2	Anlass für Vorfeldermittlungen . . . . .	245
2.1.3	Befugnisse zur Durchführung von Vorfeldermittlungen . . . . .	247
2.1.4	Schutz von Bankkunden (§ 30a AO) . . . . .	248
2.1.5	Schutz der Anderkonten von Berufsgeheimnisträgern . . . . .	249
2.1.6	Vollstreckungsrechte . . . . .	249
2.2	Isolierte Fiskalermittlungen (§ 208 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO) . . . . .	249
2.3	Rechtsschutz/Verwertungsverbot . . . . .	250
2.4	Automatisierter Kontenabruf im Besteuerungsverfahren . . . . .	250
3.	Straf- und bußgeldrechtliche Ermittlungen der Steuerfahndung . . . . .	251
3.1	Einführung . . . . .	251
3.2	Durchsuchung . . . . .	252
3.2.1	Unverletzlichkeit der Wohnung (Art. 13 GG)/freiwillige Gestattung der Durchsuchung . . . . .	252
3.2.2	Antragsbefugnis . . . . .	253
3.2.3	Anordnungsbefugnis . . . . .	253

---

3.2.4	Anordnungsbefugnis bei Gefahr im Verzug . . . . .	254
3.2.5	Sachliche Voraussetzungen für eine Durchsuchung/Anfangsverdacht . . . . .	256
3.2.6	Verhältnismäßigkeit . . . . .	259
3.2.7	Verhältnismäßigkeit bei Kanzleien von Berufsgeheimnisträgern . . . . .	260
3.2.8	Auffindungsvermutung/Auffindungstatsachen . . . . .	260
3.2.9	Anordnung einer Dauerdurchsuchung . . . . .	262
3.2.10	Keine vorherige Anhörung . . . . .	262
3.2.11	Inhalt eines Durchsuchungsbeschlusses . . . . .	262
3.2.12	Eingeschränkte Information im Durchsuchungsbeschluss . . . . .	265
3.2.13	Gültigkeitsdauer eines Durchsuchungsbeschlusses . . . . .	266
3.2.14	Vollstreckung der Durchsuchungsanordnung . . . . .	267
3.2.15	Herausgabe von Beschlagnahmobjekten durch Berufsgeheimnisträger . . . . .	268
3.2.16	Verfahrensbezogene Zufallsfunde . . . . .	268
3.2.17	Durchsicht von Papieren . . . . .	269
3.2.18	Durchsicht von Papieren bei Berufsgeheimnisträgern . . . . .	270
3.2.19	Teilnahmerecht Betroffener an der Durchsicht von Papieren . . . . .	272
3.2.20	Unzumutbar lange Dauer der Durchsicht . . . . .	272
3.2.21	Nachtzeit . . . . .	272
3.2.22	Hinzuziehung des Wohnungs-/Betriebsinhabers . . . . .	273
3.2.23	Mitteilung des Durchsuchungszwecks/Aushändigung der Durchsuchungsanordnung . . . . .	273
3.2.24	Anwesenheitsrecht Nichtbetroffener/Verteidiger/Anwalt . . . . .	273
3.2.25	Durchsuchungszeugen . . . . .	273
3.2.26	Zwangs- und Sicherungsmaßnahmen . . . . .	275
3.2.27	Ende der Durchsuchung, Mitteilung, Verzeichnis . . . . .	275
3.2.28	Strafrechtlicher Schutz für Durchsuchungsbeamte und zur Durchsichtigkeit mitgenommener Papiere . . . . .	275
3.2.29	Verfahrensfremde Zufallsfunde . . . . .	276
3.2.30	Benachrichtigung von Bankkunden . . . . .	276
3.2.31	Vorfeldermittlungen der Steuerfahndung anlässlich einer Durchsuchung . . . . .	277
3.3	Beschlagnahmefähige/-freie Gegenstände . . . . .	278
3.3.1	Vorbemerkung . . . . .	278
3.3.2	Beschlagnahmefähige/-freie Gegenstände beim Beschuldigten/Verteidigungsaufzeichnungen des Beschuldigten . . . . .	278
3.3.3	Telekommunikationsdaten . . . . .	280
3.3.4	Beschlagnahmefähige/-freie Gegenstände bei Dritten (allgemein) . . . . .	282
3.3.5	Beschlagnahmefähige/-freie Gegenstände bei Berufsgeheimnisträgern . . . . .	282
3.3.6	Buchführungsunterlagen bei Berufsgeheimnisträgern . . . . .	283
3.3.7	Verteidigungsunterlagen beim Verteidiger . . . . .	284
3.3.8	Unterlagen/Testamente beim Notar . . . . .	285
3.3.9	Entbindung von der beruflichen Schweigepflicht . . . . .	286
3.3.10	Tabbeteiligung des Berufsgeheimnisträgers . . . . .	287
3.3.11	Unterlagen bei Kreditinstituten/Anderkonten von Berufsgeheimnisträgern . . . . .	287
3.3.12	Unterlagen bei Behörden . . . . .	288
3.3.13	Unterlagen bei der Post . . . . .	289
3.3.14	Unterlagen beim Insolvenzverwalter . . . . .	289
3.3.15	Unterlagen bei Abgeordneten . . . . .	290
3.4	Inhalt der Beschlagnahmeanordnung . . . . .	290
3.5	Vollstreckung der Beschlagnahmeanordnung . . . . .	290
3.5.1	Durchführung der Beschlagnahme . . . . .	290
3.5.2	Mitwirkungspflichten . . . . .	291

---

3.5.3	Formvorschriften . . . . .	293
3.5.4	Maßnahmen bei Gefahr im Verzug . . . . .	293
3.6	Strafrechtlicher Schutz für beschlagnahmte/sichergestellte Gegenstände . . . . .	294
3.7	Erlöschen der Beschlagnahme/Rückgabeort . . . . .	294
3.8	Steuererklärungspflicht trotz beschlagnahmter Unterlagen . . . . .	295
3.9	Art und Weise der Durchsuchung und Beschlagnahme . . . . .	296
3.10	Auskunftsseinhaltung/Zeugenvernehmung . . . . .	296
3.11	Rechtsbehelfe . . . . .	297
3.11.1	Übersicht/Beschwerde/Antrag nach § 98 Abs. 2 Satz 2 StPO . . . . .	297
3.11.2	§ 98 Abs. 2 S. 2 StPO analog . . . . .	298
3.11.3	§ 98 Abs. 2 S. 2 StPO analog/§§ 23 ff. EGGVG . . . . .	299
3.11.4	Rechtsweg zum Finanzgericht bei eigener Steuerhinterziehung . . . . .	300
3.11.5	Rechtsschutzinteresse . . . . .	300
3.11.6	Akteneinsichtsrecht für das Beschwerdeverfahren . . . . .	301
3.11.7	Rechtsschutz im StPO-Verfahren – Überblick . . . . .	301
3.11.8	Weitere Rechtsschutzmöglichkeiten . . . . .	302
4.	Herausgabeverlangen (§ 95 StPO) . . . . .	302
4.1	Voraussetzungen . . . . .	302
4.2	Rechtsschutz . . . . .	303
4.3	Bewährung in der Praxis . . . . .	303
5.	Erfragung von Daten bei Banken im Strafverfahren . . . . .	303
5.1	§ 24c KWG . . . . .	303
5.2	§ 98b, 93 Abs. 7 und 8 AO . . . . .	304
5.3	Kontenabfrage im EU-Ausland/DBA . . . . .	304
6.	Strafbarkeit rechtswidriger Durchsuchung/Hausfriedensbruch . . . . .	304
7.	Strafprozessualer Arrest/Beschlagnahme durch die Steuerfahndung . . . . .	305
<b>Kapitel 2: Beweisverwertungsverbote (steuerlich/strafrechtlich) . . . . .</b>		307
1.	Einführung . . . . .	307
2.	Besteuerungsverfahren . . . . .	308
2.1	Vorbemerkung . . . . .	308
2.2	Verwaltungsakte . . . . .	308
2.2.1	Vor- oder Erstbefragungspflicht (§ 93 Abs. 1 S. 3 AO) . . . . .	308
2.2.2	Vorlageersuchen ohne vorheriges Auskunftsersuchen (§ 97 Abs. 2 S. 1 AO) . . . . .	309
2.2.3	Vorfeldermittlungen (§ 208 Abs. 1 Nr. 3 AO) . . . . .	309
2.2.4	Unzulässige Sammelauskünfte zu Konten beim Kreditinstitut (§ 30a Abs. 2 AO) . . . . .	309
2.2.5	Einzelauskunftsersuchen unter Verstoß gegen die Erstbefragungspflicht (§§ 93 Abs. 1 S. 3, 30a Abs. 5 S. 1 AO) . . . . .	309
2.2.6	Androhung einer Strafschätzung . . . . .	309
2.2.7	Anderkonten von Berufsgeheimnisträgern . . . . .	310
2.2.8	Prüfungsanordnung (§ 196 AO) . . . . .	310
2.2.9	Für die Außenprüfung nicht benötigte Unterlagen (§ 194 Abs. 3 AO) . . . . .	310
2.2.10	Wegen Formfehlers aufgehobener Beschlagnahmebeschluss . . . . .	311
2.3	Realakte . . . . .	311
2.3.1	Abschreibung von Guthabenkonten und Depots/Kontrollmitteilungen bei Banken (§ 30a Abs. 3 AO) . . . . .	311
2.3.2	Belehrung Steuerpflichtiger bei Selbstbelastung (§ 393 Abs. 1 AO) . . . . .	312
2.3.3	Belehrung Angehöriger (§ 101 AO) . . . . .	312
2.3.4	Belehrung von Zeugen (§ 103 AO) . . . . .	312
2.3.5	Unrichtige Belehrung von Berufsgeheimnisträgern (§ 102 AO) . . . . .	313

2.4	Telefonüberwachung . . . . .	313
2.5	Heilung von Rechtsmängeln/Selbstanzeige . . . . .	313
2.6	Rechtsschutzverfahren . . . . .	314
2.6.1	Rechtswidrige Verwaltungsakte (zweistufiges Verfahren) . . . . .	314
2.6.2	Nichtige Verwaltungsakte, Realakte (einstufiges Verfahren) . . . . .	314
2.7	Fernwirkung . . . . .	314
2.8	Bindung für das Strafverfahren . . . . .	315
3.	<b>Strafverfahren . . . . .</b>	<b>315</b>
3.1	Absolutes Verwertungsverbot für beschlagnahmefreie Gegenstände . . . . .	315
3.2	Relatives Verwertungsverbot für dem Grunde nach beschlagnahmefähige Gegenstände . . . . .	316
3.2.1	Vorbemerkung . . . . .	316
3.2.2	Durchsuchung ohne Anfangsverdacht/Teilnahmeverdacht . . . . .	316
3.2.3	Unzulässige Durchsuchung bei Dritten (Angehörigen) . . . . .	316
3.2.4	Nichtbeachtung der Umgrenzungsfunktion des Durchsuchungsbeschlusses . . . . .	317
3.2.5	Gefahr im Verzug . . . . .	317
3.2.6	Durchsicht von Papieren bei Berufsgeheimnisträgern . . . . .	318
3.2.7	Unterlagen aus Zeiträumen ohne Tatverdacht . . . . .	318
3.2.8	Unterlagen aus verjährten Zeiträumen . . . . .	319
3.2.9	Verbotene Erzwingung der Herausgabe . . . . .	319
3.2.10	Sachliche Unzuständigkeit für den Erlass eines Durchsuchungsbeschlusses . . . . .	320
3.2.11	§ 392 Abs. 1 AO (zurückliegende Steuerstrafat) . . . . .	320
3.2.12	§ 392 Abs. 2 AO (Nichtsteuerstrafat) . . . . .	320
3.2.13	Selbstbelastung für ein Allgemeindelikt anlässlich einer Selbstanzeige . . . . .	320
3.2.14	Verstoß gegen das Anwesenheitsrecht (§ 106 StPO) . . . . .	320
3.3	Unterlassene/falsche Belehrung . . . . .	321
3.3.1	§ 136a Abs. 3 S. 2 StPO (Täuschung, unzulässiger Zwang) . . . . .	321
3.3.2	§ 136 StPO (versehentlich unterlassene Belehrung) . . . . .	321
3.3.3	Falsche oder unvollständige Belehrung . . . . .	321
3.3.4	§§ 163a, 136, 137 StPO (Zuziehung eines Verteidigers) . . . . .	321
3.4	Telefonüberwachung . . . . .	321
3.5	Datendiebstahl/CD . . . . .	322
3.6	Heilung von Rechtsmängeln, Fortwirkung, Selbstanzeige . . . . .	322
3.7	Fernwirkung strafrechtlicher Verwertungsverbote/Verwendungsverbote . . . . .	323
3.8	Verfahrensrechtliche Feststellung strafrechtlicher Verwertungsverbote . . . . .	323
3.9	Auswirkung von Verwertungsverboten aus dem Besteuerungsverfahren auf das Strafverfahren und umgekehrt . . . . .	324
4.	Entbindung von der beruflichen Schweigepflicht . . . . .	324
<b>Kapitel 3: Zufallsfunde . . . . .</b>	<b>325</b>	
1.	Verfahrensfremde Zufallsfunde . . . . .	325
1.1	Definition . . . . .	325
1.2	Wertpapiere aus Tafelgeschäften . . . . .	325
1.3	CpD-Konten/Verrechnungsschecks . . . . .	326
1.4	Maßnahmen . . . . .	327
2.	Verfahrensbezogene Zufallsfunde . . . . .	327
<b>Kapitel 4: Aufgaben und Befugnisse des steuerlichen Beraters und des Verteidigers im Steuerstrafverfahren . . . . .</b>	<b>328</b>	
1.	Funktionen und Aufgaben des steuerlichen Beraters . . . . .	328
1.1	Der steuerliche Berater als erster Ansprechpartner . . . . .	328

---

1.2	Erste Beistandspflichten . . . . .	328
1.3	Unverzügliche Hilfe . . . . .	329
1.4	Vorbereitung auf die Beratungssituation . . . . .	329
1.5	Kontaktaufnahme zum steuerlichen Berater ohne Wahl zum Verteidiger. . . . .	329
2.	Wahl des Verteidigers . . . . .	330
2.1	Unverzügliche Entscheidung. . . . .	330
2.2	Der Verteidiger als Organ der Rechtspflege. . . . .	330
2.3	Umfang der Interessenvertretung . . . . .	330
2.4	Grenzen der Interessenvertretung . . . . .	331
2.4.1	(Noch) nicht zum Verteidiger gewählter steuerlicher Berater. . . . .	331
2.4.2	Verteidiger . . . . .	331
2.5	Form der Mandatsübernahme. . . . .	333
3.	Befähigung des Verteidigers; Interessenkollision . . . . .	333
3.1	Steuerexperte und versierter Strafrechtler . . . . .	333
3.2	Angehörige der steuerberatenden Berufe als Verteidiger . . . . .	334
3.2.1	Schwerpunkt der Verteidigung auf steuerlichem Gebiet . . . . .	334
3.2.2	Konfrontation statt Kooperation. . . . .	334
3.2.3	Spannungsfeld zwischen Besteuerungs- und Strafverfahren. . . . .	335
3.2.4	Gefahren bei Tatnähe . . . . .	335
3.2.4.1	Ausschluss des Verteidigers . . . . .	335
3.2.4.2	Beschlagnahme . . . . .	335
3.2.4.3	Interessenkollision . . . . .	336
3.2.5	Steuerlicher Berater als Entlastungszeuge . . . . .	336
3.2.6	Fazit . . . . .	336
3.3	Strafrechtler als Verteidiger . . . . .	337
3.4	Kooperation zwischen Verteidiger und steuerlichem Berater . . . . .	337
4.	Alleinverteidigung, Mitverteidigung, Mehrfachverteidigung. . . . .	337
4.1	Alleinverteidiger . . . . .	337
4.1.1	Rechtsanwälte, Rechtslehrer . . . . .	337
4.1.2	Angehörige der steuerberatenden Berufe. . . . .	338
4.1.3	Andere Personen als Verteidiger . . . . .	339
4.2	Mitverteidiger. . . . .	340
4.2.1	Zahl der Verteidiger . . . . .	340
4.2.2	Steuerberatende Berufe als Mitverteidiger. . . . .	340
4.3	Verbot der Mehrfachverteidigung . . . . .	342
4.3.1	Tatidentität, sukzessive Mehrfachverteidigung . . . . .	342
4.3.2	Verfahrensidentität . . . . .	342
4.3.3	Gesetzliche Vermutung der Interessenkollision . . . . .	343
4.3.4	Praktische Auswirkung des Verbots . . . . .	343
4.3.5	Parallelverteidigung durch Sozien . . . . .	343
4.3.6	Folgen unzulässiger Mehrfachverteidigung . . . . .	344
4.3.7	Anfechtung der Zurückweisung . . . . .	344
5.	Rechte und Pflichten des Strafverteidigers im Einzelnen . . . . .	344
5.1	Beratungspflicht . . . . .	344
5.2	Recht auf Verkehr mit dem Mandanten . . . . .	345
5.2.1	Bei Auftragserteilung . . . . .	345
5.2.2	Schriftlicher Verkehr (Verteidigerpost) . . . . .	346
5.2.3	Fernsprechverkehr. . . . .	346
5.3	Akteneinsicht . . . . .	347
5.3.1	Berechtigte Personen. . . . .	347

5.3.2	Zeitpunkt der Akteneinsicht . . . . .	348
5.3.3	Ort der Akteneinsicht . . . . .	349
5.3.4	Umfang der Akteneinsicht . . . . .	349
5.3.5	Anfertigung von Kopien . . . . .	351
5.3.6	Versagung der Einsicht, Rechtsmittel . . . . .	351
5.3.7	Verwertungsverbot, Verfahrenshindernis . . . . .	352
5.4	Anwesenheitsrechte des Verteidigers . . . . .	352
5.4.1	Bei richterlichen Ermittlungshandlungen . . . . .	352
5.4.2	Bei Ermittlungshandlungen der Staatsanwaltschaft oder Finanzbehörde . . . . .	353
5.4.3	Benachrichtigung . . . . .	353
5.4.4	Frage- und Hinweisrecht . . . . .	354
5.5	Ermittlungsrecht des Verteidigers . . . . .	354
<b>Kapitel 5: Wenn die Steuerfahndung kommt . . . . .</b>		355
1.	Der erste Anfangsstress . . . . .	355
1.1	Unangemeldet und früh . . . . .	355
1.2	Mindestens zu zweit und wohlkoordiniert . . . . .	355
1.3	Geplante Stresssituation . . . . .	355
1.4	Belehrung nach § 393 Abs. 1 S. 4 AO . . . . .	355
1.5	Erste Reaktion: Berater verständigen . . . . .	356
2.	Verhalten gegenüber der Fahndung, beachtenswerte Aspekte . . . . .	356
2.1	Ausweispflicht der Fahndung und der Anwesenden . . . . .	356
2.2	Telefonsperre, Stubenarrest, Anwesenheitsrecht . . . . .	356
2.3	Fahndungszweck besprechen . . . . .	357
2.4	Störungen vermeiden, Diskretion und Deeskalation . . . . .	357
2.5	Durchsuchung . . . . .	357
2.5.1	Inhalt des Durchsuchungsbeschlusses prüfen . . . . .	357
2.5.2	Wenn kein Durchsuchungsbeschluss, Gefahr im Verzug prüfen . . . . .	358
2.5.3	Nach der Durchsuchung schriftliche Mitteilung über den Grund der Durchsuchung verlangen . . . . .	358
2.5.4	Durchsuchungszeugen . . . . .	359
2.5.5	Zuziehung des Betriebsprüfers zur Durchsuchung . . . . .	359
2.5.6	Was wird durchgesehen? . . . . .	359
2.5.7	Freiwillige Herausgabe nur in Ausnahmefällen . . . . .	359
2.6	Beschlagnahme . . . . .	360
2.6.1	Einhaltung der Beschlagnahmefreiheit überwachen . . . . .	360
2.6.2	Kopien wichtiger Unterlagen fertigen . . . . .	361
2.6.3	Genaue Protokollierung . . . . .	361
2.6.4	Versiegeln der Unterlagen . . . . .	361
2.7	Körperliche Durchsuchung . . . . .	361
2.8	Anordnung der Untersuchungshaft, vorläufige Festnahme . . . . .	361
3.	Keine sachliche Kooperation (Aussage, Vernehmung) . . . . .	362
3.1	Nicht verunsichern lassen . . . . .	362
3.2	Keine Einlassungen zur Sache . . . . .	362
4.	Zusammenfassung . . . . .	363
<b>Kapitel 6: Fahndung beim steuerlichen Berater . . . . .</b>		364
1.	Einführung . . . . .	364
2.	Durchsuchung beim steuerlichen Berater . . . . .	365
2.1	Der Berater als unverdächtiger Dritter (§ 103 StPO) . . . . .	365

2.1.1	Verhältnismäßigkeitsgrundsatz .....	365
2.1.2	Konkrete Begründung des Tatverdachts .....	366
2.1.3	Konkretisierung der gesuchten Beweisgegenstände .....	366
2.1.4	Konkrete Umstände für das Auffinden von Beweismitteln .....	366
2.1.5	Keine Durchsuchung nach beschlagnahmefreien Beweismitteln .....	367
2.2	Der Berater als Beschuldigter (§ 102 StPO). ....	367
2.2.1	Anfangsverdacht .....	367
2.2.2	Wechsel zur Durchsuchung nach § 102 StPO .....	368
3.	Beschlagnahme beim steuerlichen Berater .....	368
3.1	Beschlagnahmegegenstände .....	368
3.2	Freiwillige Herausgabe .....	369
3.3	Beschlagnahmeprivileg der steuerberatenden Berufe .....	369
3.4	Entbindung von der Schweigepflicht .....	370
3.5	Umfang des Beschlagnahmeprivilegs .....	371
3.5.1	Elektronisch gespeicherte Daten .....	371
3.5.2	Schriftliche Mitteilungen zwischen dem Berufsgeheimnisträger und seinem Mandanten ..	373
3.5.3	Aufzeichnungen des Beraters oder seines Berufshelpers .....	373
3.5.4	Andere Gegenstände, auf die sich das Aussageverweigerungsrecht der Berufsgeheimnisträger bzw. ihrer Hilfspersonen erstreckt .....	373
3.5.5	Handakten .....	374
3.6	Buchhaltungsunterlagen des Mandanten .....	374
3.6.1	Für die Beschlagnahme der Buchhaltungsunterlagen .....	375
3.6.2	Vermittelnde Auffassung .....	376
3.6.3	Gegen die Beschlagnahme der Buchhaltungsunterlagen .....	377
3.6.4	Buchhaltungsunterlagen beim Verteidiger .....	377
3.7	Sicherstellungsverzeichnis .....	377
4.	Zeugnisverweigerungsrecht des steuerlichen Beraters und seiner Helfer .....	377
4.1	Zeugnisverweigerungsrecht des Beraters .....	377
4.2	Zeugnisverweigerungsrecht der Sozien und der Berufshelper .....	378
<b>Kapitel 7: Wechselwirkung von Besteuerungs- und Strafverfahren .....</b>		379
1.	Nebeneinander von Besteuerungsverfahren und Strafverfahren .....	379
2.	Rechte und Pflichten des Beschuldigten im Strafverfahren .....	379
3.	Rechte und Pflichten des Steuerpflichtigen im Besteuerungsverfahren .....	380
4.	Das Dilemma zwischen Aussageverweigerungsrecht und Mitwirkungsverpflichtung .....	381
5.	Außenprüfung bei Verdacht einer Steuerstrafat .....	384
6.	Fazit .....	385
<b>Kapitel 8: Tatsächliche Verständigung im Besteuerungsverfahren und im Strafverfahren .....</b>		386
1.	Tatsächliche Verständigung im Besteuerungsverfahren .....	386
1.1	Keine Vereinbarung über den Steueranspruch .....	386
1.2	Rechtsgrundlagen der tatsächlichen Verständigung .....	386
1.3	Mitwirkung eines entscheidungsbefugten Amtsträgers, Vertretung .....	387
1.4	Zeitpunkt der tatsächlichen Verständigung .....	389
1.5	Gegenstand der tatsächlichen Verständigung .....	389
1.5.1	Tatsächliche Verständigung über Sachverhalte .....	389
1.5.2	Tatsächliche Verständigung über Rechtsfragen .....	390
1.6	Form der tatsächlichen Verständigung .....	391
1.7	Aufhebung/Änderung/Unwirksamkeit der tatsächlichen Verständigung .....	391

---

1.8	Bedeutung der tatsächlichen Verständigung für das Steuerstrafverfahren.....	392
2.	Erörterung bzw. tatsächliche Verständigung im Strafverfahren .....	393
2.1	Erörterungen bzw. tatsächliche Verständigung (Absprachen) als Bestandteil der Strafrechtspflege .....	393
2.2	Rechtsgrundlagen der Erörterungen und tatsächlichen Verständigung .....	394
2.3	Bindung an die allgemeinen Grundsätze des Strafprozessrechts und des Strafrechts.....	394
2.4	Risiken und Chancen durch Verhandlungen und Absprachen.....	395
2.4.1	Risiken durch Verhandlungen und Absprachen.....	395
2.4.2	Chancen durch Absprachen .....	395
2.4.3	Verfahrensbeschleunigung durch Steuerzugeständnisse .....	396
2.5	Erörterung bzw. tatsächliche Verständigung in den verschiedenen Verfahrensabschnitten ..	396
2.5.1	Erörterungen im Ermittlungsverfahren .....	396
2.5.2	Erörterungen im Zwischenverfahren.....	397
2.5.3	Erörterungen bzw. die tatsächliche Verständigung im Hauptverfahren .....	397
2.6	Einzelfragen .....	398
2.6.1	Geständnis .....	398
2.6.2	Zusage einer Höchststrafe .....	399
2.6.3	Bindungswirkung .....	400
2.6.4	Rechtsmittelverzicht .....	401
<b>Kapitel 9: Zwischenverfahren.....</b>		<b>402</b>
1.	Dauer des Zwischenverfahrens .....	402
2.	Anklageschrift .....	402
3.	Mitteilung der Anklageschrift .....	402
4.	Entscheidung über die Eröffnung .....	403
5.	Aufgaben der Verteidigung im Zwischenverfahren .....	403
5.1	Formelle und materielle Einwendungen gegen die Eröffnung des Hauptverfahrens (§ 201 Abs. 1 StPO) .....	403
5.1.1	Prüfung der Anklageschrift .....	403
5.1.2	Verfahrenshindernis .....	404
5.1.3	Hinreichender Tatverdacht .....	404
5.1.4	Anträge zu Beweiserhebungen nach § 201 Abs. 1 StPO.....	404
5.1.5	Schutzschrift .....	404
5.2	Tatsächliche Verständigung .....	405
5.3	Vorbereitung der Hauptverhandlung .....	405
<b>Kapitel 10: Strafverfahren/Verfahrensabschluss/Registereintragung .....</b>		<b>406</b>
1.	Strafbefehl .....	406
2.	Anklage .....	407
3.	Hauptverhandlung .....	408
4.	Verfahrensabsprachen/Rechtsmittelverzicht.....	408
5.	Beweiswürdigung .....	409
6.	Urteilsgründe .....	410
7.	Rechtsmittel .....	411
8.	Präjudizwirkung strafrechtlicher Verurteilung.....	411
8.1	Steuerliches Verfahren.....	411
8.2	Anwalts-/Beamtenverfahren .....	412
9.	Register.....	412
9.1	Bundeszentralregister/Führungszeugnis/Tilgungsfristen .....	412
9.2	Gewerbezentralsregister/Tilgungsfristen .....	413

<b>Kapitel 11: Verfahren bei Ordnungswidrigkeiten (Bußgeldverfahren) . . . . .</b>	414
1. Bedeutung des Bußgeldverfahrens im Steuerstrafrecht . . . . .	414
2. Sachliche Zuständigkeit . . . . .	414
3. Maßgebliche Rechtsvorschriften . . . . .	414
4. Opportunitätsprinzip . . . . .	414
5. Verfahrensablauf . . . . .	415
5.1 Vorverfahren . . . . .	415
5.1.1 Beginn des Vorverfahrens . . . . .	415
5.1.2 Ermittlungen der Finanzbehörde . . . . .	415
5.1.3 Einstellung des Bußgeldverfahrens . . . . .	416
5.1.4 Verwarnung . . . . .	416
5.1.5 Bußgeldbescheid . . . . .	416
5.2 Zwischenverfahren . . . . .	416
5.2.1 Einspruch . . . . .	416
5.2.2 Verwerfung des Einspruchs als unzulässig . . . . .	417
5.2.3 Überprüfung des Bußgeldbescheides durch die Finanzbehörde . . . . .	417
5.2.4 Überprüfung des Bußgeldbescheides durch die Staatsanwaltschaft . . . . .	417
5.2.5 Überprüfung des Bußgeldbescheides durch das Gericht . . . . .	418
5.3 Hauptverfahren . . . . .	418
5.3.1 Hauptverhandlung . . . . .	418
5.3.2 Beschlussverfahren . . . . .	418
5.3.3 Verböserung . . . . .	418
5.3.4 Rücknahme des Einspruchs . . . . .	418
6. Verteidigung im Bußgeldverfahren . . . . .	418
<b>Kapitel 12: Kosten und Gebühren im Steuerstraf- und im Bußgeldverfahren . . . . .</b>	420
1. Kosten des Verfahrens . . . . .	420
2. Notwendige Auslagen des Beschuldigten . . . . .	420
3. Kostenentscheidung im Straf- und Bußgeldverfahren . . . . .	420
4. Kosten des Verteidigers . . . . .	421
4.1 Wahlverteidiger . . . . .	421
4.2 Pflichtverteidiger . . . . .	422
4.3 Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer als Verteidiger . . . . .	422
4.4 Verteidigerwechsel . . . . .	423
4.5 Gemeinschaftliche Verteidigung durch einen Rechtsanwalt und einen steuerlichen Berater	423
5. Abzugsfähigkeit der Kosten der Verteidigung . . . . .	424
5.1 Sonderausgaben . . . . .	424
5.2 Werbungskosten, Betriebsausgaben . . . . .	424
5.3 Außergewöhnliche Belastung . . . . .	424
5.4 Höhe der abzugsfähigen Kosten . . . . .	425
<b>Kapitel 13: Entschädigung . . . . .</b>	426
1. Öffentlich-rechtliches Verwahrungsverhältnis . . . . .	426
2. Amtspflichtverletzung (§ 839 BGB i.V.m. Art. 34 GG) . . . . .	426
3. Aufopferungsanspruch (für Dritte) . . . . .	427
4. Strafrechtsentschädigungsgesetz (für Beschuldigte) . . . . .	427
5. Kostenpflicht des Anzeigerstatters (§ 469 StPO) . . . . .	428
6. Justizvergütungs- und Entschädigungsgesetz (für Dritte) . . . . .	428
6.1 Allgemein . . . . .	428

---

6.1.1	Entschädigungsumfang . . . . .	428
6.1.2	Geltendmachung im Strafverfahren . . . . .	429
6.1.3	Geltendmachung im Fiskalverfahren . . . . .	429
6.2	Banken/Vorwurf institutionalisierter Beihilfe . . . . .	429
7.	Menschenrechtskonvention . . . . .	430
8.	Keine rechtzeitige Wiederaufnahme nach Aussetzung gem. § 396 AO . . . . .	430

**Kapitel 14: Hinterziehungszinsen . . . . .** 431

1.	Vollendete Steuerhinterziehung . . . . .	431
2.	Bemessungsgrundlage der Hinterziehungszinsen . . . . .	431
3.	Zinsschuldner . . . . .	432
4.	Beginn und Ende des Zinslaufs . . . . .	433
5.	Anrechnung von Nachzahlungszinsen . . . . .	433
6.	Festsetzung der Hinterziehungszinsen . . . . .	433

**Anhänge****Anhang 1: Auslösende Ereignisse von Steuerfahndungsmaßnahmen . . . . .** 437

1.	Erster Anlass zum Tätigwerden . . . . .	437
2.	Anzeigen . . . . .	437
2.1	Anonyme Anzeigen . . . . .	437
2.2	Vertrauliche Anzeigen . . . . .	438
2.3	Beispiele Fälle . . . . .	438
3.	Prüfungshandlungen der Verwaltung . . . . .	439
3.1	Außenprüfung beim Betroffenen . . . . .	439
3.2	Prüfungen bei Dritten . . . . .	439
3.3	Kontrollmitteilungen der Außenprüfung, insbesondere auch bei Bankenprüfungen . . . . .	439
3.4	Kontrollmitteilungen der Gerichte und Behörden . . . . .	440
3.5	Internationale Kontrollmitteilungen . . . . .	440
3.6	Steuersünder-CDs . . . . .	440
3.7	Automatisierte Kontenabfrage . . . . .	441
4.	Weitere Informationsquellen und Ereignisse . . . . .	442

**Anhang 2: Haftung des Steuerhinterziehers und Steuerhöhlers****sowie des Steuerberaters . . . . .** 443

1.	Haftung des Steuerhinterziehers und des Steuerhöhlers . . . . .	443
1.1	Überblick . . . . .	443
1.2	Voraussetzungen der Haftung nach § 71 AO . . . . .	443
1.2.1	Vollendete rechtswidrige und schuldhafte Tat . . . . .	443
1.2.2	Haftung auch ohne eigenen Vorteil . . . . .	444
1.3	Eigenständige Entscheidung der Finanzbehörde . . . . .	444
1.4	Täter und Teilnehmer . . . . .	444
1.5	Akzessorietät der Haftung . . . . .	445
1.6	Keine Subsidiarität der Haftung . . . . .	445
1.7	Mehrheit von Haftungsschuldern . . . . .	445
1.8	Ermessen der Finanzbehörde . . . . .	445
1.9	Umfang der Haftung . . . . .	446
2.	Zivilrechtliche Haftung des steuerlichen Beraters gegenüber seinem Mandanten für Geldbußen oder Geldstrafen . . . . .	446

## **XXVIII Inhalt**

---

2.1	Allgemeine Grundsätze .....	446
2.2	Haftung für Geldstrafen und Geldbußen .....	447
2.3	Vermeidung der Haftung .....	448
2.4	Verjährung des Anspruchs .....	448
2.5	Hinweispflicht des Beraters .....	448
<b>Anhang 3: Beschlagnahme beim Verteidiger .....</b>		450
<b>Anhang 4: Verhaltensregeln bei Durchsuchungsmaßnahmen .....</b>		451
1.	Checkliste: Verhalten am Tag X .....	451
2.	Checkliste: Maßnahmen nach dem Tag X .....	452
<b>Stichwortverzeichnis .....</b>		453