

# Inhaltsverzeichnis

<b>Steuerstraf- und Steuer-Ordnungswidrigkeitenrecht</b> . . . . .	1
<b>Einführung</b> . . . . .	3
I. Gegenstand der Darstellung . . . . .	3
II. Die Probleme des Steuerstrafrechts . . . . .	4
III. Die Probleme des Steuerordnungswidrigkeitenrechts . . . . .	4
IV. Die Probleme der Steuerfahndung (Zollfahndung) . . . . .	5
V. Problembewertung . . . . .	6
1. Die Steuerdelikte als Ursachen materieller Schäden . . . . .	6
2. Die Steuerdelikte als Ursachen immaterieller Schäden . . . . .	7
3. Ursachen der Steuerdelikte . . . . .	7
a) Das derzeitige Steuersystem . . . . .	7
b) Steuersystem und Legislative . . . . .	7
c) Steuersystem und Exekutive . . . . .	8
d) Steuersystem und Judikative . . . . .	8
4. Die Staatsmoral als Ursache der Steuermoral . . . . .	9
<b>Teil I</b>	
<b>Steuerstrafrecht</b> . . . . .	11
<b>A. Strafrecht (Allgemeiner Teil)</b> . . . . .	13
<b>§ 1 Die Steuerstraftat</b> . . . . .	13
I. Die Steuerstraftat allgemein . . . . .	13
II. Synoptische Darstellung der vollendeten und versuchten Steuerstraftat . . . . .	14
<b>§ 2 Der strafrechtliche Handlungsbegriff</b> . . . . .	16
I. Handeln als willensgetragenes menschliches Verhalten . . . . .	16
II. Fortgesetztes Handeln als rechtliche Handlungseinheit . . . . .	16
1. Einheitlich gefaßter Entschluß . . . . .	16
2. Nachträglich gefaßter Entschluß . . . . .	17
<b>§ 3 Handeln als Tun oder Unterlassen</b> . . . . .	17
I. Handeln als Tun . . . . .	17
II. Handeln als Unterlassen . . . . .	18
<b>§ 4 Kausalitätsprüfung</b> . . . . .	19
I. Die Kausalität im Aufbau der Straftatbestände . . . . .	19
II. Feststellung der Kausalität . . . . .	19
1. Die Adäquanztheorie . . . . .	19
2. Die Äquivalenztheorie . . . . .	20

a) Bei aktivem Tun . . . . .	20
b) Bei der Unterlassungstat . . . . .	20
<b>§ 5 Tatbestandsmäßigkeit . . . . .</b>	<b>20</b>
<b>§ 6 Rechtswidrigkeit . . . . .</b>	<b>22</b>
I. Rechtswidrigkeit als Aufbauelement einer Steuerstraftat . . . . .	22
II. Rechtfertigungsgründe . . . . .	22
<b>§ 7 Schuld und Schuldformen . . . . .</b>	<b>23</b>
I. Zurechnungsfähigkeit . . . . .	23
II. Vorsatz und Fahrlässigkeit . . . . .	23
1. Vorsatz . . . . .	23
2. Arten des Vorsatzes . . . . .	23
a) Absicht . . . . .	23
b) Direkter Vorsatz . . . . .	23
c) Bedingter Vorsatz . . . . .	24
3. Fahrlässigkeit . . . . .	24
4. Arten der Fahrlässigkeit . . . . .	24
a) Bewußte Fahrlässigkeit . . . . .	24
aa) Einfache Fahrlässigkeit . . . . .	24
bb) Leichtfertigkeit . . . . .	25
b) Unbewußte Fahrlässigkeit . . . . .	25
III. Schuldausschließungsgründe . . . . .	26
1. Tatumstandsirrtum – Verbotsirrtum . . . . .	26
2. Der Tatumstandsirrtum im einzelnen . . . . .	26
3. Der Verbotsirrtum im einzelnen . . . . .	27
a) Irrtum über das Verbotensein . . . . .	27
b) Vermeidbarer und unvermeidbarer Irrtum . . . . .	27
c) Das Problem der „Teilnahmestrafbarkeit“ . . . . .	28
<b>§ 8 Entwicklungsstufen einer Steuerstraftat . . . . .</b>	<b>29</b>
I. Die fünf Entwicklungsstufen . . . . .	29
II. Der Tatentschluß . . . . .	29
III. Die Vorbereitungshandlung . . . . .	29
IV. Der Versuch . . . . .	30
1. Tatbestandsmäßigkeit des Versuchs . . . . .	30
2. Strafbarkeit des Versuchs . . . . .	31
3. Rücktritt vom Versuch . . . . .	32
V. Die Vollendung . . . . .	34
VI. Die Beendigung . . . . .	34
<b>§ 9 Täterschaft und Teilnahme . . . . .</b>	<b>34</b>
I. Kriterien für die Täterschaft . . . . .	35
II. Formen der Täterschaft . . . . .	35
1. Die Alleintäterschaft . . . . .	35
a) Der Täter begeht die Straftat selbst . . . . .	35
b) Der Täter begeht die Straftat durch einen anderen . . . . .	35

2. Die Mittäterschaft . . . . .	36
3. Die unmittelbare und mittelbare Täterschaft . . . . .	37
4. Die Nebentäterschaft . . . . .	38
III. Kriterien für die Teilnahme . . . . .	39
1. Teilnahmeformen . . . . .	39
2. Synoptische Darstellung der Anstiftung und der Beihilfe . . . . .	39
IV. Formen der Teilnahme im einzelnen . . . . .	40
1. Die Anstiftung . . . . .	40
2. Die Beihilfe . . . . .	41
V. Zur Strafbarkeit bei der Teilnahme . . . . .	43
VI. Strafmilderung – Strafschärfung – Strafausschluß bei der Teilnahme . . . . .	44
1. Strafmilderung . . . . .	44
2. Strafschärfung . . . . .	45
3. Strafausschluß . . . . .	45
<b>B. Steuerstrafrecht (Besonderer Teil) . . . . .</b>	<b>46</b>
<b>§ 10 Steuerhinterziehung . . . . .</b>	<b>46</b>
I. Tatbestandsmäßigkeit . . . . .	46
1. Der Straftatbestand . . . . .	46
2. Die drei gesetzlich normierten Tathandlungsformen . . . . .	46
a) Unrichtige oder unvollständige Angaben über steuerlich erhebliche Tatsachen . . . . .	47
b) Pflichtwidriges Unterlassen von Angaben steuerlich erheblicher Tatsachen . . . . .	48
c) Pflichtwidriges Unterlassen der Verwendung von Steuerzeichen und Steuerstemplern . . . . .	50
3. Aktive Tathandlung – pflichtwidriges Unterlassen . . . . .	50
4. Täterschaft – Teilnahme . . . . .	51
a) Die Steuerpflichtigen . . . . .	51
b) Dritte Personen . . . . .	51
c) Drittschuldner . . . . .	52
d) Beamte und Amtsträger . . . . .	52
e) Buchhalter . . . . .	53
f) Steuerberater . . . . .	53
5. Steuerverkürzung – nicht gerechtfertigte Steuervorteile als Taterfolg . . . . .	53
a) Steuerverkürzung . . . . .	53
aa) Taterfolg bei Veranlagungssteuern . . . . .	54
aaa) Eintritt des Taterfolges . . . . .	54
bbb) Nichtfestsetzung . . . . .	55
ccc) Unvollständige Festsetzung . . . . .	55
ddd) Verspätete Festsetzung . . . . .	55
eee) Taterfolg im Vollstreckungsverfahren . . . . .	55
fff) Taterfolg bei Festsetzung von Fälligkeitssteuern . . . . .	56
ggg) Taterfolg bei endgültiger, vorläufiger und Vorbehaltsfestsetzung . . . . .	56
hhh) Taterfolg und tatbestandsmäßige Bestimmtheit . . . . .	56
bb) Taterfolg bei Fälligkeitssteuern . . . . .	56
aaa) Eintritt des Taterfolges . . . . .	56

bbb) Zeitliche Verkürzung mit Verspätungsschaden . . . . .	57
ccc) Taterfolg bei Ausfuhrlieferungen . . . . .	57
ddd) Umfang des Taterfolges . . . . .	57
b) Nicht gerechtfertigte Steuervorteile . . . . .	58
aa) Steuervergünstigungen . . . . .	58
bb) Steuervergütungen . . . . .	58
cc) Fehlende Rechtfertigung . . . . .	59
6. Das Kompensationsverbot . . . . .	59
7. Kausalität . . . . .	60
a) Ursächlichkeit . . . . .	60
b) Mit-Ursächlichkeit . . . . .	61
c) Fehlen der Ursächlichkeit . . . . .	61
8. Das von der Strafdrohung geschützte Rechtsgut . . . . .	61
II. Rechtswidrigkeit . . . . .	62
III. Vorsätzlich-schuldhaftes Handeln . . . . .	62
1. Direkter Vorsatz – bedingter Vorsatz . . . . .	62
a) Direkter Vorsatz . . . . .	62
b) Bedingter Vorsatz . . . . .	63
2. Tatbestandsirrtum . . . . .	63
3. Verbotsirrtum . . . . .	65
IV. Versuch . . . . .	65
1. Die teilweise Verwirklichung des objektiven Tatbestandes . . . . .	65
2. Der Entschluß . . . . .	66
3. Die Ausführungshandlung . . . . .	66
V. Strafbemessung . . . . .	68
1. Rechtliche Regelung . . . . .	68
2. Regelstrafe . . . . .	69
a) Freiheitsstrafe oder/und Geldstrafe . . . . .	69
b) Freiheitsstrafe . . . . .	69
aa) Höchstmaß . . . . .	69
bb) Mindestmaß . . . . .	69
cc) Bemessung der Freiheitsstrafe . . . . .	70
dd) Freiheitsstrafe unter sechs Monaten . . . . .	70
c) Geldstrafe . . . . .	70
aa) Mindestmaß . . . . .	70
bb) Höchstmaß . . . . .	70
cc) Bemessung der Geldstrafe . . . . .	71
3. Strafschärfung . . . . .	71
a) Die besonders schweren Fälle der Steuerhinterziehung . . . . .	71
aa) Die Regelfälle des § 370 Abs. 3 AO . . . . .	71
bb) Täter oder Teilnehmer eines besonders schweren Falles . . . . .	72
a) Grober Eigennutz – großes Ausmaß . . . . .	72
aa) Das Tatmotiv „grober Eigennutz“ . . . . .	72
bb) Das qualitative Merkmal „grobes Ausmaß“ . . . . .	72
cc) Kumulation von Eigennutz und Ausmaß . . . . .	72
c) Mittäterschaft eines Amtsträgers . . . . .	73
aa) Mißbrauch der Stellung als Amtsträger . . . . .	73
bb) Die Stellung als Amtsträger . . . . .	73
cc) Einbeziehung des Amtsträgers in den Ursachenzusammenhang . . . . .	73

d) „Beihilfe“ eines Amtsträgers . . . . .	73
aa) Ausnutzen der Mithilfe eines Amtsträgers . . . . .	73
bb) Zusammenwirken mit einem Amtsträgerkomplizen . . . . .	73
e) Verwendung nachgemachter oder verfälschter Belege . . . . .	73
aa) Fortgesetzte Steuerverkürzung . . . . .	73
bb) Nachgemachte Belege . . . . .	74
cc) Verfälschte Belege . . . . .	74
dd) Irrelevanz der Motive . . . . .	74
ee) Tateinheit mit Urkundenfälschung . . . . .	74
f) Rückfall . . . . .	74
VI. Strafbemessung bei mehreren Gesetzesverletzungen . . . . .	74
1. Tateinheit im Rechtssinne . . . . .	74
a) Gesetzesverletzung . . . . .	74
b) Bestimmung der Strafe . . . . .	75
aa) Strafe und Strafart . . . . .	75
bb) Nebenstrafen, Nebenfolgen und Maßnahmen . . . . .	76
c) Freiheitsstrafe oder Geldstrafe . . . . .	76
d) Konkurrenz Steuerstraftat – Steuerordnungswidrigkeit . . . . .	76
e) Fälle der Tateinheit . . . . .	76
aa) Steuerhinterziehung – Betrug (§ 263 StGB) . . . . .	76
bb) Steuerhinterziehung – Urkundenfälschung (§ 267 StGB) . . . . .	77
cc) Steuerhinterziehung – Untreue (§ 266 StGB) . . . . .	78
dd) Steuerhinterziehung – Diebstahl (§ 242 StGB) . . . . .	78
ee) Steuerhinterziehung – Hehlerei (§§ 259, 260 StGB) . . . . .	78
ff) Steuerhinterziehung – betrügerischer Bankrott (§§ 283-283d StGB) . . . . .	78
gg) Steuerhinterziehung – aktive Bestechung (§ 334 StGB) . . . . .	78
hh) Steuerhinterziehung – passive Bestechung (§§ 331, 332 StGB) . . . . .	78
ii) Steuerhinterziehung (= Zollhinterziehung) – Bannbruch (§ 372 AO) . . . . .	78
jj) Steuerhinterziehung – Verleumdung (§ 187 StGB) . . . . .	78
2. Tatmehrheit . . . . .	78
a) Keine natürliche Handlungseinheit des Täterverhaltens . . . . .	78
b) Bildung einer Gesamtstrafe . . . . .	79
aa) Erhöhung der höchsten/schwersten Strafe . . . . .	79
bb) Zusammentreffen von Freiheitsstrafe und Geldstrafe . . . . .	79
cc) Nebenstrafen, Nebenfolgen und Maßnahmen . . . . .	79
c) Nachträgliche Bildung einer Gesamtstrafe . . . . .	79
3. Fortgesetzte Handlung . . . . .	79
a) Vorliegen einer einzigen Straftat . . . . .	79
b) Einheitlicher Vorsatz . . . . .	80
c) Natürliche Handlungseinheit der Tätigkeitsakte . . . . .	80
d) Beginn der Verfolgungsverjährung . . . . .	80
e) Fahrlässiges Dauervergehen . . . . .	81
4. Straflose Vor- und Nachtat . . . . .	81
a) Straflose Vortat . . . . .	81
b) Straflose Nachtat . . . . .	82
5. Wahlfeststellung . . . . .	82

<b>§ 11 Straffreiheit bei Steuerhinterziehung</b> . . . . .	<b>82</b>
I. Straffreiheit durch sog. Selbstanzeige . . . . .	82
1. Zweck der Regelung . . . . .	82
2. Straffreiheit nur bei Steuerhinterziehung . . . . .	85
3. Berichtigung, Ergänzung, Nachholung . . . . .	86
a) Die drei Erklärungsmodalitäten . . . . .	86
b) Qualifikationsmerkmale des „Berichtigens“, „Ergänzens“ und „Nachholens“ . . . . .	86
aa) Die Selbstanzeige . . . . .	86
bb) Die gestufte Selbstanzeige . . . . .	89
cc) Die „Nicht“-Selbstanzeige . . . . .	89
c) Ausdrücklichkeit der Richtigstellung . . . . .	91
4. Selbstanzeige durch Täter, Teilnehmer oder Dritte . . . . .	92
a) Die Anzeigeberechtigung . . . . .	92
b) Die Anzeigeberechtigten . . . . .	92
aa) Die Alleintäter . . . . .	92
aaa) Die unmittelbaren Täter . . . . .	93
bbb) Die mittelbaren Täter . . . . .	93
ccc) Die Nebentäter . . . . .	93
bb) Die Mittäter . . . . .	93
cc) Die Nebentäter (Mehrtäter) . . . . .	93
dd) Die Teilnehmer . . . . .	93
aaa) Die Anstifter . . . . .	93
bbb) Die Gehilfen . . . . .	93
c) Selbstanzeige bei Mittäterschaft und Teilnahme . . . . .	93
d) Persönliche Selbstanzeige . . . . .	94
e) „Selbstanzeige“ durch Dritte . . . . .	94
f) Selbstanzeige bei mehreren Tatbeteiligten . . . . .	95
g) Selbstanzeige bei Steuerberatung . . . . .	96
5. Form der Selbstanzeige . . . . .	98
6. Selbstanzeige „bei der Finanzbehörde“ . . . . .	99
a) Die örtlich und sachlich zuständige „Einzelbehörde“ . . . . .	99
b) Die örtlich und sachlich zuständige „Gesamtbehörde“ . . . . .	100
c) Die örtlich und sachlich zuständige Behörde . . . . .	101
7. Widerruf der Selbstanzeige . . . . .	101
8. § 371 Abs. 2 AO . . . . .	102
II. Ausschluß der Straffreiheit . . . . .	102
1. Das Erscheinen eines Amtsträgers der Finanzbehörde (§ 371 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a AO) . . . . .	103
a) Amtsträger der Finanzbehörde . . . . .	104
b) Erscheinen der Amtsträger . . . . .	105
c) Das Erfordernis der Prüfungsabsicht . . . . .	107
d) ... „zur steuerlichen Prüfung“ . . . . .	107
e) ... „zur Ermittlung einer Steuerstraftat oder einer Steuerordnungswidrigkeit . . . . .	108
f) Wirkungen des Erscheinens des Amtsträgers . . . . .	109
aa) Sperrwirkung . . . . .	109
bb) Persönlicher Umfang der Sperrwirkung . . . . .	110
cc) Sachlicher Umfang der Sperrwirkung . . . . .	110
dd) Zeitlicher Umfang der Sperrwirkung . . . . .	113

aaa) Wiederaufleben des Selbstanzeigerechts . . . . .	113
bbb) Ende der Sperrwirkung . . . . .	114
2. Die Bekanntgabe der Einleitung des Straf- oder Bußgeld- verfahrens wegen der Tat an den Täter oder seinen Vertreter . . . . .	114
a) Einleitung des Strafverfahrens . . . . .	115
b) Einleitung des Bußgeldverfahrens . . . . .	116
c) Die Einleitungsbefugten . . . . .	117
aa) Der Innendienst . . . . .	117
bb) Der Außendienst . . . . .	117
aaa) Die Außenprüfer . . . . .	118
bbb) Die Steuerfahnder (Zollfahnder) . . . . .	118
d) Bekanntgabe der Einleitung . . . . .	119
aa) Bekanntgabe . . . . .	119
bb) Form der Bekanntgabe . . . . .	119
cc) Art der Bekanntgabe . . . . .	120
dd) Adressat der Bekanntgabe . . . . .	120
ee) ... wegen der Tat . . . . .	121
ff) Tatmehrheit – Fortsetzungszusammenhang – Tateinheit . . . . .	121
aaa) Tatmehrheit . . . . .	121
bbb) Fortsetzungszusammenhang . . . . .	122
ccc) Tateinheit . . . . .	122
e) Sperrwirkung . . . . .	122
aa) Persönlicher Umfang der Sperrwirkung . . . . .	122
bb) Zeitlicher Umfang der Sperrwirkung . . . . .	123
3. Die Kenntnis von der Entdeckung der Tat . . . . .	123
a) Entdeckung der Tat . . . . .	124
b) Kenntnis von der Entdeckung . . . . .	127
aa) Kenntnis des Täters . . . . .	127
bb) Wissen von der Entdeckung . . . . .	127
cc) Rechnenmüssen mit der Entdeckung . . . . .	128
dd) Irrtum über die Entdeckung . . . . .	128
III. Fristgerechte Steuer-Nachentrichtung . . . . .	128
1. Steuer-Nachentrichtung . . . . .	128
2. Nachentrichtungs-Frist . . . . .	129
<b>Exkurs</b> . . . . .	131
<b>§ 12 Die Haftung des Steuerhinterziehers, des Steuerhehlers und des jeweiligen Teilnehmers</b> . . . . .	131
I. Begriff, Wesen und Art der Haftung . . . . .	131
1. Begriff der Steuerhinterzieher- und Steuerhehlerhaftung . . . . .	131
2. Wesen der Haftung . . . . .	131
3. Art der Haftung . . . . .	132
a) Persönliche Haftung . . . . .	132
b) Unbeschränkte persönliche Haftung . . . . .	132
c) Unbeschränkte persönliche Haftung kraft Gesetzes . . . . .	132
II. Voraussetzungen der Haftung . . . . .	132
1. Der Personenkreis der Haftungsschuldner . . . . .	132
2. Der Straftatbestand der Steuerhinterziehung . . . . .	133

3. Der Straftatbestand der Steuerhehlerei . . . . .	133
4. Teilnahme an einer Steuerhinterziehung oder Steuerhehlerei . . . . .	134
a) Die beiden Teilnahmeformen . . . . .	134
b) Anstiftung . . . . .	134
c) Beihilfe . . . . .	134
d) Wahlfeststellung . . . . .	134
III. Umfang der Haftung . . . . .	135
1. Umfang der Haftung allgemein . . . . .	135
2. Verkürzte Steuern . . . . .	135
3. Zu Unrecht gewährte Steuervorteile . . . . .	135
4. Hinterziehungszinsen . . . . .	135
5. Strafbarer Vorsatz . . . . .	136
IV. Inanspruchnahme durch Haftungsbescheid . . . . .	136
1. Rechtsgrund der Haftung . . . . .	136
2. Anspruchskonkurrenz . . . . .	137
3. Adressat . . . . .	137
4. Durchbrechung der Subsidiarität . . . . .	137
5. Durchbrechung der Akzessorietät . . . . .	137
<b>§ 13 Bannbruch . . . . .</b>	<b>138</b>
I. Ein-, Aus- und Durchfuhr ohne ordnungsgemäße Anzeige . . . . .	138
II. Unterlassen einer ordnungsgemäßen Anzeige . . . . .	139
III. Subsidiaritätsklausel . . . . .	139
IV. Strafverschärfung . . . . .	139
<b>§ 14 Gewerbsmäßiger, gewaltsamer und bandenmäßiger Schmuggel . . . . .</b>	<b>140</b>
I. Gewerbsmäßiger Schmuggel . . . . .	140
1. Gewerbsmäßige Hinterziehung von Eingangsabgaben . . . . .	140
2. Bannbruch durch gewerbsmäßige Zuwiderhandlung gegen Monopolvorschriften . . . . .	140
3. Gewerbsmäßigkeit des Schmuggels . . . . .	140
II. Gewaltsamer Schmuggel . . . . .	141
1. Das Mitführen von Schußwaffen . . . . .	141
2. Das Mitführen von Waffen oder sonstigen Werkzeugen oder Mitteln . . . . .	141
III. Bandenmäßiger Schmuggel . . . . .	142
IV. Strafschärfung oder Sondertatbestand . . . . .	142
<b>§ 15 Steuerhehlerei . . . . .</b>	<b>143</b>
I. Die restitutionsvereitelnde Steuerhehlerei . . . . .	143
1. Tatbestand . . . . .	143
2. Tathandlungsmodalitäten . . . . .	143
3. Direkter oder bedingter Vorsatz . . . . .	144
4. Bereicherungsabsicht . . . . .	144
II. Wahlfeststellung . . . . .	144
III. Bestrafung . . . . .	144

<b>C. Steuerstrafverfahrensrecht</b> . . . . .	145
<b>§ 16 Geltung der allgemeinen Gesetze und prozessualen Grundsätze des Strafverfahrens</b> . . . . .	145
I. Die allgemeinen Gesetze über das Strafverfahren . . . . .	145
II. Die allgemeinen strafprozessualen Grundsätze . . . . .	145
1. Das Legalitätsprinzip . . . . .	145
2. Der Grundsatz des rechtlichen Gehörs . . . . .	146
3. Das Aussageverweigerungsrecht . . . . .	146
4. Der Grundsatz „Im Zweifel für den Angeklagten“ . . . . .	147
<b>§ 17 Das Verhältnis von Steuerstrafverfahren und Besteuerungsverfahren</b> . . . . .	148
I. Der Antagonismus Auskunftsverweigerungsrecht/Auskunftspflicht . . . . .	148
1. Auskunftsverweigerungsrecht . . . . .	148
2. Auskunftspflicht . . . . .	148
3. Auskunftsverweigerungsrecht und Auskunftspflicht . . . . .	148
II. Die gesetzliche Lösung des Antagonismus . . . . .	148
III. Die Einschränkung der Parallelität der Verfahren . . . . .	149
IV. Das spezifische Verwendungsverbot . . . . .	149
<b>§ 18 Einleitung des Strafverfahrens</b> . . . . .	150
I. Die strafrechtlich-relevante Maßnahme . . . . .	150
II. Das Hinauszögern durch die Finanzbehörden . . . . .	150
III. Die Berechtigung zur Einleitung . . . . .	151
1. Die Einleitungs-Berechtigten . . . . .	151
2. Die Finanzbehörde . . . . .	151
3. Die Polizei . . . . .	152
4. Die Staatsanwaltschaft . . . . .	153
IV. Der konkrete Tatverdacht . . . . .	153
V. Das Ziel der einleitenden Maßnahme . . . . .	154
VI. Der Aktenvermerk über die Maßnahme . . . . .	154
VII. Die Mitteilung an den Beschuldigten . . . . .	154
VIII. Die Folgen der Einleitung . . . . .	154
<b>§ 19 Zuständigkeit der Finanzbehörde bei Steuerstraftaten</b> . . . . .	155
I. Die Sachverhaltsermittlung durch die Finanzbehörde . . . . .	155
II. Die sachlich zuständige Finanzbehörde . . . . .	155
III. Die örtlich zuständige Finanzbehörde . . . . .	155
1. Ort der Tat . . . . .	155
2. Die Zuständigkeiten im einzelnen . . . . .	156
a) Die Zuständigkeit der Begehungsfinanzbehörde . . . . .	156
b) Die Zuständigkeit der Entdeckungsfinanzbehörde . . . . .	156
c) Die Zuständigkeit der Besteuerungsbehörde . . . . .	156
d) Die Zuständigkeit der Wohnsitzfinanzbehörde . . . . .	156
e) Die Zuständigkeit der neuen Wohnsitzfinanzbehörde . . . . .	157
f) Die Zuständigkeit der neuen Besteuerungsfinanzbehörde . . . . .	157

g) Die Zuständigkeit der Aufenthaltsbehörde . . . . .	157
h) Die Zuständigkeit der Finanzbehörde des Zusammenhangs . . . . .	157
<b>§ 20 Rechte und Pflichten der Finanzbehörde und der Staatsanwaltschaft im strafrechtlichen Ermittlungsverfahren . . . . .</b>	<b>157</b>
I. Das Legalitätsprinzip . . . . .	157
II. Selbständige Durchführung des Ermittlungsverfahrens durch die Finanzbehörde . . . . .	158
1. Befugnisgrenzen der Ermittlung . . . . .	158
2. Voraussetzungen für die selbständige Ermittlung . . . . .	159
a) Die Tat stellt ausschließlich eine Steuerstraftat dar . . . . .	159
b) Die Tat ist wie eine Steuerstraftat zu behandeln . . . . .	160
c) Die Tat verletzt zugleich andere Strafgesetze . . . . .	161
3. Konsequenzen der selbständigen Ermittlungstätigkeit . . . . .	162
a) Das Recht Auskunft zu verlangen . . . . .	162
b) Die Vernehmung von Zeugen und Sachverständigen . . . . .	162
c) Die Vernehmung des Beschuldigten . . . . .	162
d) Das Recht zur Durchsuchung . . . . .	163
4. Einstellung wegen Geringfügigkeit . . . . .	163
a) Einstellung durch die Staatsanwaltschaft . . . . .	163
b) Einstellung durch die Finanzbehörde . . . . .	163
c) Abgabe der Strafsache an die Staatsanwaltschaft . . . . .	163
5. Antrag auf Erlaß eines Strafbefehls . . . . .	164
a) Die Antragstellung durch die Finanzbehörde . . . . .	164
b) Die Rechtsstellung der Finanzbehörde nach Antragstellung . . . . .	164
III. Durchführung des Ermittlungsverfahrens durch die Staatsanwaltschaft . . . . .	164
1. Haft- oder Unterbringungsbefehl gegen den Beschuldigten . . . . .	164
2. Abgabe der Strafsache an die Staatsanwaltschaft . . . . .	165
3. Evokation der Strafsache durch die Staatsanwaltschaft . . . . .	166
4. Vorlage der Akten bei der Staatsanwaltschaft . . . . .	166
<b>§ 21 Die Strafverteidigung . . . . .</b>	<b>167</b>
I. Arten der Verteidigung . . . . .	167
1. Freigestellte Verteidigung . . . . .	167
2. Notwendige Verteidigung . . . . .	168
a) Die Fälle des § 140 Abs. 1 Nrn. 1-8 StPO . . . . .	168
b) Die Fälle des § 140 Abs. 2 StPO . . . . .	168
II. Der gewählte Verteidiger . . . . .	168
1. Rechtsanwälte und Rechtslehrer . . . . .	169
a) Rechtsanwälte . . . . .	169
b) Rechtslehrer . . . . .	169
aa) Rechtslehrer an wissenschaftlichen Hochschulen . . . . .	169
bb) Rechtslehrer an Fachhochschulen . . . . .	170
2. Angehörige der steuerberatenden Berufe als „andere Personen“ . . . . .	171
a) Wahlverteidiger kraft gerichtlicher Genehmigung . . . . .	171
b) Angehörige der steuerberatenden Berufe als gemeinschaftliche Verteidiger mit einem Rechtsanwalt oder Rechtslehrer . . . . .	172

aa) Verteidigung „in Gemeinschaft“ . . . . .	172
bb) Abhängigkeit des Steuerberaters von dem anderen Verteidiger . . . . .	172
cc) Rechte des Steuerberaters als Mitverteidiger . . . . .	173
3. Angehörige der steuerberatenden Berufe als Wahlverteidiger . . . . .	175
III. Der bestellte Verteidiger . . . . .	176
IV. Ausschließung von der Strafverteidigung . . . . .	177
1. Wahl eines Verteidigers . . . . .	177
2. Wahlverteidiger . . . . .	177
3. Ausschließung des Verteidigers . . . . .	177
V. Die Ausschließungstatbestände im einzelnen . . . . .	178
1. Verdacht der Tatbeteiligung, Sicherheitsgefährdung, Begünstigung, Strafvereitelung oder Hehlerei . . . . .	178
a) Die drei Tatbestände des § 138a Abs. 1 StPO . . . . .	178
b) Dringender oder hinreichender Tatverdacht . . . . .	178
aa) Dringender Tatverdacht . . . . .	178
bb) Hinreichender Tatverdacht . . . . .	179
c) Tatbeteiligung . . . . .	179
2. Verdacht der Teilnahme und des Mißbrauchs des Verkehrsrechts . . . . .	181
VI. Das Verfahren bei Ausschließung des Verteidigers . . . . .	181
1. Zuständigkeit für die Ausschließung . . . . .	181
2. Das Ausschließungsverfahren . . . . .	181
a) Vorlage- und Antragsberechtigung . . . . .	181
aa) Gericht . . . . .	181
bb) Staatsanwaltschaft . . . . .	182
cc) Finanzbehörde . . . . .	182
b) Entscheidung über die Ausschließung . . . . .	182
c) Einstweilige Anordnungen . . . . .	182
VII. Weitere „Ausschließungs“-Tatbestände . . . . .	183
1. Die Zeugenstellung des Verteidigers . . . . .	183
2. Das Verbot der Mehrfachverteidigung . . . . .	183
VIII. Die Rechte und Pflichten des Verteidigers . . . . .	184
1. Die Rechtsstellung des Verteidigers als Beistand des Beschuldigten . . . . .	184
2. Die Aufgaben des Verteidigers als Beistand des Beschuldigten . . . . .	184
a) Der Grundsatz der Chancen- und Waffengleichheit . . . . .	184
b) Die Beratungsfunktion . . . . .	185
c) Die Vertretungs- und Aufklärungsfunktion . . . . .	185
aa) Die Vertretungsfunktion . . . . .	185
bb) Die Aufklärungsfunktion . . . . .	186
3. Die Rechte und Pflichten im einzelnen . . . . .	186
a) Das Recht auf Akteneinsicht . . . . .	186
aa) Grundsätze des Akteneinsichtsrechts . . . . .	186
bb) Zeitpunkt der Akteneinsicht . . . . .	188
cc) Umfang der Akteneinsicht . . . . .	189
b) Das Recht auf Anwesenheit bei Vernehmungen . . . . .	190
c) Das Recht zu eigenen Ermittlungshandlungen . . . . .	191
d) Das Zeugnisverweigerungsrecht . . . . .	192
e) Das Recht zur Anwesenheit bei der Hauptverhandlung . . . . .	193
f) Das Fragerecht . . . . .	193

g) Das Recht zum Kreuzverhör . . . . .	193
h) Das Äußerungs- und Erklärungsrecht . . . . .	194
i) Das Recht zum Schlußvortrag . . . . .	194
j) Das Recht zur Einlegung von Rechtsmitteln . . . . .	194
k) Die Beratungspflicht und das Verkehrsrecht . . . . .	194
l) Die Pflicht zur Wahrheit und Verschwiegenheit . . . . .	194

## Teil II

<b>Steuerordnungswidrigkeitenrecht . . . . .</b>	<b>197</b>
--	------------

<b>A. Ordnungswidrigkeitenrecht (Allgemeiner Teil) . . . . .</b>	<b>199</b>
--	------------

<b>§ 22 Steuerordnungswidrigkeiten . . . . .</b>	<b>199</b>
--	------------

I. Legal-Definition der Steuerordnungswidrigkeiten . . . . .	199
II. Steuerordnungswidrigkeiten allgemein . . . . .	199
III. Geltung der Vorschriften des OWiG . . . . .	200

<b>§ 23 Aufbau einer Steuerordnungswidrigkeit . . . . .</b>	<b>200</b>
---	------------

I. Aufbau allgemein . . . . .	200
II. Aufbau einer vorsätzlichen Steuerordnungswidrigkeit . . . . .	200
1. Tatbestandsmäßigkeit . . . . .	200
a) Objektiver Tatbestand . . . . .	200
aa) Äußere Unrechtsmerkmale . . . . .	200
aaa) Verwirklichung der abstrakten Tatbestandsmerkmale . . . . .	200
bbb) Handlung als willensgetragenes menschliches Verhalten . . . . .	201
aaaa) Der ordnungswidrigkeitenrechtliche Handlungsbegriff . . . . .	201
bbbb) Handeln als Tun oder Unterlassen . . . . .	201
bb) Kausalzusammenhang . . . . .	201
aaa) Bei aktivem Tun . . . . .	201
bbb) Bei der Unterlassungstat . . . . .	201
b) Subjektiver Tatbestand . . . . .	202
aa) Vorsätzliches Handeln – fahrlässiges Handeln . . . . .	202
bb) Tatbestandsvorsatz . . . . .	202
aaa) Direkter Tatbestandsvorsatz . . . . .	202
bbb) Bedingter Tatbestandsvorsatz . . . . .	202
ccc) Bewußte Fahrlässigkeit . . . . .	202
2. Rechtswidrigkeit . . . . .	202
3. Vorwerfbarkeit . . . . .	202
a) Verantwortlichkeit . . . . .	202
b) Vorsatzschuld . . . . .	203
c) Unrechtsbewußtsein . . . . .	203
aa) Verbotsirrtum . . . . .	203
bb) Tatbestandsirrtum . . . . .	203
d) Fehlen von Entschuldigungsgründen . . . . .	203
4. Bußgeldausschließungs- oder Bußgeldaufhebungsgründe . . . . .	203
5. Verfolgungshindernisse . . . . .	203

a) Die Fünf-Jahres-Frist . . . . .	203
b) Die Zwei-Jahres-Frist . . . . .	204
III. Aufbau einer fahrlässigen Steuerordnungswidrigkeit . . . . .	204
1. Tatbestandsmäßigkeit . . . . .	204
a) Eintritt und Verursachung des tatbestandsmäßigen Erfolges . . . . .	204
aa) Eintritt des tatbestandsmäßigen Erfolges . . . . .	204
bb) Verursachung des tatbestandsmäßigen Erfolges . . . . .	204
b) Verletzung der objektiven Sorgfaltspflicht . . . . .	204
c) Objektive Zurechnung des Erfolges . . . . .	204
2. Rechtswidrigkeit . . . . .	204
3. Vorwerfbarkeit . . . . .	205
a) Verantwortlichkeit . . . . .	205
b) Subjektiver Sorgfaltsverstoß . . . . .	205
c) Unrechtsbewußtsein . . . . .	205
d) Fehlen von Entschuldigungsgründen . . . . .	205
4. Bußgeldausschließungs- oder Bußgeldaufhebungsgründe . . . . .	205
5. Verfolgungshindernisse . . . . .	206
IV. Versuch und Rücktritt vom Versuch . . . . .	206
V. Handeln für einen anderen . . . . .	206
1. Handeln als vertretungsberechtigtes Organ, als vertretungs- berechtigter Gesellschafter oder als gesetzlicher Vertreter . . . . .	206
2. Verletzung der Aufsichtspflicht in Betrieben und Unternehmen . . . . .	207
VI. Beteiligung (Täterschaft und Teilnahme) . . . . .	207
VII. Zusammentreffen mehrerer Gesetzesverletzungen . . . . .	208
1. Tateinheit . . . . .	208
2. Tatmehrheit . . . . .	208
3. Zusammentreffen von Straftat und Ordnungswidrigkeit . . . . .	208
VIII. Ahndung . . . . .	209
1. Der Regel-Bußgeld-Rahmen . . . . .	209
2. Abweichungen vom Regel-Bußgeld-Rahmen . . . . .	209
3. Bußgeld bei fahrlässigem Handeln . . . . .	209
4. Grundlagen für die Zumessung . . . . .	209
5. Zahlungserleichterungen . . . . .	210
6. Geldbußen gegen juristische Personen und Personenvereinigungen . . . . .	210
<b>B. Steuerordnungswidrigkeitenrecht (Besonderer Teil) . . . . .</b>	<b>211</b>
<b>§ 24 Leichtfertige Steuerverkürzung . . . . .</b>	<b>211</b>
I. Tatbestandsmäßigkeit . . . . .	211
1. Der Tatbestand der Ordnungswidrigkeit . . . . .	211
2. Tathandlung und Erfolg . . . . .	211
3. Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Steuerpflichtigen . . . . .	212
4. Leichtfertigkeit . . . . .	213
II. Zusammentreffen von vorsätzlicher und leichtfertiger Steuerverkürzung . . . . .	214
III. „Selbstanzeige“ bei leichtfertiger Steuerverkürzung . . . . .	214

<b>§ 25 Steuergefährdung</b> . . . . .	215
I. Das Ausstellen sachlich unrichtiger Belege . . . . .	216
II. Das Nicht- oder unrichtige Verbuchen . . . . .	216
III. Verletzung der Mitteilungspflicht nach § 138 Abs. 2 AO . . . . .	217
IV. Verletzung der Pflicht zur Kontenwahrheit nach § 154 Abs. 1 AO . . . . .	217
1. Personenkreis des § 154 AO . . . . .	217
2. Die Kontensperre des § 154 AO . . . . .	218
a) Pflicht zur Kontenwahrheit . . . . .	218
b) Prüfungspflicht des Kontenführers . . . . .	218
c) Herausgabeverbot und Zuwiderhandlung . . . . .	220
3. Vorsätzliche oder grob fahrlässige Zuwiderhandlung . . . . .	220
4. Ursächlichkeit für die Beeinträchtigung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis . . . . .	221
V. Zuwiderhandeln gegen eine Auflage nach § 120 Abs. 2 Nr. 4 AO . . . . .	221
<b>§ 26 Gefährdung der Abzugsteuern</b> . . . . .	221
I. Die Pflicht, Steuerabzugsbeträge einzubehalten und abzuführen . . . . .	221
II. Die Pflichtigen . . . . .	222
III. Subjektiver Tatbestand . . . . .	223
<b>§ 27 Verbrauchsteuergefährdung</b> . . . . .	223
I. Tatbestandsmäßigkeit . . . . .	223
II. Zuwiderhandeln gegen Vorschriften zur Vorbereitung, Sicherung oder Nachprüfung der Besteuerung . . . . .	224
III. Zuwiderhandeln gegen Vorschriften über Verpackung und Kennzeichnung, Verkehrs- oder Verwendungsbeschränkungen . . . . .	224
IV. Zuwiderhandeln gegen Vorschriften über den Verbrauch unversteuerter Waren in den Freihäfen . . . . .	225
V. Subjektiver Tatbestand . . . . .	225
<b>§ 28 Gefährdung der Eingangsabgaben</b> . . . . .	225
I. Tatbestandsmäßigkeit . . . . .	225
II. Zuwiderhandeln gegen Vorschriften für die Erfassung des Warenverkehrs über die Grenze und für bestimmte Arten der Zollbehandlung . . . . .	226
III. Zuwiderhandeln gegen Vorschriften für die Zollfreigebiete, den Zollgrenzbezirk und die der Grenzaufsicht unterworfenen Gebiete . . . . .	227
1. Zollfreigebiete . . . . .	227
2. Zollgrenzbezirk . . . . .	227
IV. Sinngemäße Geltung der Zollgesetze für Verbrauchsteuern . . . . .	227
V. Subjektiver Tatbestand . . . . .	227
<b>§ 29 Unzulässiger Erwerb von Steuererstattungs- und Vergütungsansprüchen</b> . . . . .	228

<b>C. Steuerordnungswidrigkeitsverfahrensrecht</b> . . . . .	229
<b>§ 30 Das Bußgeldverfahren</b> . . . . .	229
I. Die verfahrensrechtlichen Vorschriften des OWiG . . . . .	229
II. Die verfahrensrechtlichen Vorschriften der AO . . . . .	230
1. Die zuständige Verfolgungsbehörde . . . . .	230
2. Verfahrensrechtliche Besonderheiten des Steuerordnungswidrigkeitsverfahrens . . . . .	231
3. Grundsätze des Steuerordnungswidrigkeitsverfahrens . . . . .	232
4. Steuerordnungswidrigkeitsverfahren gegen Angehörige der steuerberatenden Berufe . . . . .	234
5. Rechtsschutz gegen (eigenständige) Maßnahmen der Finanzbehörde . . . . .	235
6. Abschließende Entscheidungen . . . . .	235
7. Einspruch und Rechtsbeschwerde . . . . .	235
8. Strafbefehl und Bußgeldfestsetzung . . . . .	236
9. Zustellung, Vollstreckung, Kosten . . . . .	236
 <b>Teil III</b>	
<b>Steuerfahndung – Zollfahndung</b> . . . . .	237
<b>§ 31 Steuerfahndung (Zollfahndung)</b> . . . . .	239
I. Zweck und Anlaß der Steuerfahndung (Zollfahndung) . . . . .	239
1. Die Doppelfunktion . . . . .	239
2. Probleme der Doppelfunktion . . . . .	240
3. Anlaß der Steuerfahndung (Zollfahndung) . . . . .	242
II. Organisation . . . . .	242
1. Die unterschiedliche Organisation von Steuer- und Zollfahndung . . . . .	242
2. Die Dienststellen der Landesfinanzbehörden . . . . .	243
a) Die Steuerfahndungsstelle als unselbständige Dienststelle des Finanzamts . . . . .	243
b) Die Steuerfahndungsstelle als Dienststelle eines selbständigen Finanzamts für Steuerfahndung und Prüfungsdienste . . . . .	243
c) Die Steuerfahndungsstelle als Außenstelle der Oberfinanzdirektion . . . . .	244
d) Die Steuerfahndungsstellen – unselbständige Dienst- stellen der Landesfinanzbehörden . . . . .	244
3. Die Zollfahndungsämter . . . . .	245
III. Aufgaben der Steuerfahndung (Zollfahndung) allgemein . . . . .	246
1. Gegenständlicher Aufgabenbereich . . . . .	246
a) Originäre Aufgaben . . . . .	246
b) Derivative Aufgaben . . . . .	246
c) Allgemeine Aufgaben – Sonderaufgaben . . . . .	246
2. Räumlicher Aufgabenbereich . . . . .	248
a) Inländisches Staatsgebiet . . . . .	248
b) Ausländisches Staatsgebiet . . . . .	249

IV. Aufgaben der Steuerfahndung (Zollfahndung) im einzelnen . . . . .	250
1. Die Erforschung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten . . . . .	250
a) Die Erforschungspflicht . . . . .	250
b) Erforschungspflicht/Verfolgungspflicht . . . . .	251
2. Die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen im Zusammenhang mit der Erforschung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten . . . . .	251
3. Die Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Steuerfälle . . . . .	253
4. Sonstige Aufgaben der Steuerfahndung (Zollfahndung) . . . . .	256
a) Steuerliche Ermittlungsaufgaben auf Ersuchen . . . . .	256
b) Sonst übertragene Aufgaben . . . . .	256
V. Befugnisse der Steuerfahndung (Zollfahndung) . . . . .	257
1. Die Befugnisse im Strafverfahren wegen Steuerstraftaten . . . . .	257
2. Die Befugnisse im Bußgeldverfahren wegen Steuerordnungswidrigkeiten . . . . .	259
3. Die Ermittlungsbefugnisse im Besteuerungsverfahren . . . . .	259
VI. Die Aufgaben und Befugnisse der Finanzämter (Hauptzollämter) . .	262
Register . . . . .	263