

<u>Gliederung</u>	Seite
A. Einleitung	1
B. Die Voraussetzungen für die Annahme des Fortsetzungszusammenhangs bei den Steuerstraftaten	9
I. Gleichartigkeit des Rechtsguts	9
1. Zur Höchstpersönlichkeit von Rechtsgütern bei den Steuerstraftaten	10
2. Die einzelnen Steuerstrafgesetze und ihre Rechtsgüter	11
a) Das Rechtsgut bei der Steuerhinterziehung gemäß § 370 AO	11
aa) Zur Identität verschieden bezeichneter Steuern	13
bb) Zur nahen Verwandtschaft von Steuern	14
aaa) Nahe Verwandtschaft von unterschiedlich bezeichneten Steuern innerhalb eines Gesetzeswerks	15
bbb) Nahe Verwandtschaft von in verschiedenen Gesetzeswerken geregelten Steuern	16
(1) Einkommen- und Körperschaftsteuer	16
(2) Steuern vom Einkommen und Umsatzsteuer	17
(3) Steuern vom Einkommen und Gewerbesteuer	17
(4) Steuern vom Einkommen und Vermögensteuer	19
(5) Gewerbe- und Vermögensteuer	19
(6) Grund-, Vermögen- und Erbschaftsteuer	20
(7) Verbrauchsteuern und Zölle	20
(8) Verkehr- und Verbrauchsteuern	22
b) Die Rechtsgüter bei den anderen Steuerstrafvorschriften	23
aa) Bannbruch (§ 372 AO)	23

	Seite
bb) Steuerhehlerei (§ 374 AO)	24
cc) Steuerzeichenfälschung und deren Vorbereitung (§§ 148 und 149 StGB i.V.m. § 369 Abs. 1 Nr. 3 AO)	25
dd) Begünstigung nach einer Steuerstraftat (§ 257 StGB i.V.m. § 369 Abs. 1 Nr. 4 AO)	26
ee) Das Steuerdelikt nach § 23 RennwLottG	27
ff) Das Steuerdelikt nach § 13 WStG	27
3. Zum Verhältnis der Rechtsgüter der Steuerstrafvorschriften	28
Zusammenfassung	29
II. Gleichartigkeit der Begehungsweise	31
1. Zum Inhalt der Gleichartigkeit der Begehungsweise	31
a) Der rechtliche Gehalt des Merkmals	31
b) Zur Ähnlichkeit der Tatausführung als Kriterium für die Gleichartigkeit der Begehungsweise	34
c) Zum räumlichen und zeitlichen Zusammenhang bei der begehungsmäßigen Gleichartigkeit	36
aa) Räumlicher Zusammenhang	36
bb) Zeitlicher Zusammenhang	37
2. Die Gleichartigkeit der Begehungsweise bei den einzelnen Steuerstraftaten	40
a) Steuerhinterziehung (§ 370 AO)	40
aa) Die Begehungsformen der Steuerhinterziehung gemäß § 370 AO im Hinblick auf die Unterschiedlichkeit der Steuern	40
bb) Die Begehungsformen des positiven Tuns und Unterlassens nach § 370 Abs. 1 Ziff. 1-3 AO	41
cc) Zu den besonders schweren Fällen des § 370 Abs. 3 AO	45
dd) Der schwere Schmuggel durch Hinterziehung von Eingangsabgaben gemäß § 373 AO	45

III

	Seite
b) Bannbruch (§ 372 AO)	45
c) Steuerhhehlerei (§ 374 AO)	46
d) Steuerzeichenfälschung und deren Vorbereitung (§§ 148 und 149 StGB i.V.m. § 369 Abs. 1 Nr. 3 AO)	47
e) Begünstigung nach einer Steuerstraftat (§ 257 StGB i.V.m. § 369 Abs. 1 Nr. 4 AO)	48
f) Das Steuerdelikt nach § 23 RennwLottG	48
g) Das Steuerdelikt nach § 13 WStG	48
3. Zur Verwirklichung desselben Delikts in sonst verschiedenen Formen	49
a) Versuch und Vollendung	49
b) Allein- und Mittäterschaft	49
c) Täterschaft und Teilnahme	50
4. Zum Verhältnis der Verbote bzw. Gebote der Steuerstrafvorschriften	50
a) Steuerhinterziehung und Bannbruch	50
b) Steuerhinterziehung und Steuerhhehlerei	51
c) Steuerhinterziehung und die Steuerdelikte nach §§ 23 RennwLottG und 13 WStG	51
d) Bannbruch und Steuerhhehlerei	52
e) Bannbruch und die Steuerdelikte nach §§ 23 RennwLottG und 13 WStG	52
f) Steuerzeichenfälschung und deren Vorbereitung und die anderen Steuerstraftaten	53
g) Begünstigung nach einer Steuerstraftat und die anderen Steuerstraftaten	53
Zusammenfassung	53
III. Einheitlichkeit des Vorsatzes	56
1. Zur gesetzlichen Handhabe für den einheitlichen Vorsatz	56
2. Zu den wesentlichen in Schrifttum und Rechtsprechung vertretenen Ansichten zum einheitlichen Vorsatz	57
3. Der Gesamtvorsatz bei den Steuerdelikten	62

	Seite
a) Der originär gebildete Gesamtvorsatz	62
aa) Zu den "im voraus" gebildeten Täter- vorstellungen	62
bb) Der "Gesamterfolg" als angestrebtes Produkt der Einzelhandlungen	64
aaa) Zum "Gesamterfolg" bei der Hinter- ziehung von periodischen Steuern	66
(1) Die Tätervorstellungen vom Rechtsgut und dessen Träger	66
(2) Die Vorstellungen vom Ort der Einzelhandlungen	67
(3) Die Vorstellungen vom Zeit- punkt der Einzelhandlungen	67
(4) Die Vorstellungen von der ungefähren Ausführungsart	69
bbb) Zum "Gesamterfolg" bei der Hinter- ziehung von Einzelfallsteuern	72
(1) Verbrauchsteuern und Zölle	72
(2) Verkehrsteuern	74
ccc) Zum "Gesamterfolg" bei den ande- ren Steuerstraftaten	75
(1) Bannbruch (§ 372 AO)	75
(2) Steuerhehlerei (§ 374 AO)	76
(3) Steuerzeichenfälschung und deren Vorbereitung (§§ 148 und 149 StGB i.V.m. § 369 Abs. 1 Nr. 3 AO)	76
(4) Begünstigung nach einer Steuerstraftat (§ 257 StGB i.V.m. § 369 Abs. 1 Nr. 4 AO)	77
(5) Die Steuerdelikte gemäß §§ 23 RennwLottG und 13 WStG	77
cc) Die "stückweise" Verwirklichung des Gesamterfolgs durch Einzelhandlungen	77
b) Der sukzessiv gebildete Gesamtvorsatz	79
aa) Die Erweiterung zum Gesamtvorsatz	79
bb) Die Ausdehnung des Gesamtvorsatzes	83

	Seite
cc) Zur tatsächlichen Beendigung der einzelnen Steuerstraftaten	84
aaa) Beendigung bei der fortgesetzt begangenen Steuerstraftat	85
bbb) Beendigung der Steuerhinterziehung bei Verkürzung von Veranlagungssteuern	85
(1) Periodische Steuern	85
(2) Einzelfallsteuern	86
ccc) Beendigung bei der Hinterziehung von Fälligkeitsteuern	89
(1) Periodische Steuern	89
(2) Einzelfallsteuern	90
ddd) Beendigung bei Erlangung von nicht gerechtfertigten Steuervorteilen	90
eee) Beendigung bei pflichtwidrig unterlassener Verwendung von Steuerzeichen und Steuerstemplern	91
fff) Beendigung bei den anderen Steuerstraftaten	92
(1) Bannbruch (§ 372 AO)	92
(2) Steuerhehlerei (§ 374 AO)	92
(3) Steuerzeichenfälschung und deren Vorbereitung (§§ 148 und 149 StGB i.V.m. § 369 Abs. 1 Nr. 3 AO)	93
(4) Begünstigung nach einer Steuerstraftat (§ 257 StGB i.V.m. § 369 Abs. 1 Nr. 4 AO)	93
(5) Die Steuerdelikte gemäß §§ 23 RennwLottG und 13 WStG	93
c) Zur Bedeutung des Zweifelssatzes "in dubio pro reo" für den Gesamtvorsatz	94
d) Anhaltspunkte für eine Unterbrechung des Gesamtvorsatzes	97
aa) Zeitweilige Rückkehr zu deliktsfreiem Verhalten	98
bb) Änderungen in der deliktischen Ausführung bzw. dem vordeliktischen Verhalten	99

	Seite
cc) Entdeckung sowie sonstige Ereignisse als Maßnahmen der Finanz- und Strafverfolgungsbehörden	101
dd) Ereignisse, die die Lebensumstände des Täters betreffen	102
Zusammenfassung	102
C. Zu den Rechtsfolgen des Fortsetzungszusammenhangs bei den Steuerstraftaten	109
I. Persönliche Strafaufhebungsgründe bei den fortgesetzt begangenen Steuerstraftaten	109
1. Der Rücktritt vom fortgesetzten Versuch einer Steuerstraftat nach den Vorschriften des § 24 StGB	109
a) Zur Anwendbarkeit der Rücktrittsgründe auf den fortgesetzten Versuch einer Steuerhinterziehung	110
b) Die Wirkung des Rücktritts beim fortgesetzten Versuch einer Steuerstraftat	113
2. Die Selbstanzeige des § 371 AO bei der fortgesetzten Steuerhinterziehung	114
a) Die vor Abschluß der fortgesetzten Steuerhinterziehung erstattete Selbstanzeige	114
b) Zur Bedeutung der sog. Teilselbstanzeige	117
c) Der sachliche und zeitliche Umfang der Ausschlußgründe des § 371 Abs. 2 AO	117
aa) Erscheinen eines Amtsträgers zur steuerlichen Prüfung (Nr. 1 a 1.Alt.)	118
bb) Erscheinen eines Amtsträgers zur Ermittlung einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit (Nr. 1 a 2.Alt.)	121
cc) Bekanntgabe der Einleitung des Straf- oder Bußgeldverfahrens wegen der Tat (Nr. 1 b)	123
dd) Entdeckung der Tat ganz oder zum Teil (Nr. 2)	125
Zusammenfassung	126
II. Zur Anwendung eines Straffreiheitsgesetzes	128

	Seite
III. Über den Beginn der Verfolgungsverjährung	130
IV. Der Strafklageverbrauch bei der fortgesetzten Steuerstraftat	136