

► Inhalt

► Steuerstrafrecht, Steuerstrafverfahren, Steuerhaftung

Teil A: Das Steuerstrafrecht 7

Lektion 1: Funktion und Abgrenzung 7

I. Funktion des Steuerstrafrechts	7
II. Unterscheidung Steuerstraftaten - Bußgeldverfahren	7
III. Gesetzliche Grundlagen: §§ 369 ff. AO	8
IV. Verhältnis zum Besteuerungsverfahren, § 393 AO	8
V. Folgen des Steuerstrafrechts für das Besteuerungsverfahren	9
VI. Die Steuerstraftaten	9

Lektion 2: Die Steuerhinterziehung, § 370 AO 11

I. Reihenfolge der Prüfung	11
II. Die objektive Tathandlung des § 370 I AO	12
III. Der Täterfolg, § 370 I, IV AO	17
IV. Das Kompensationsverbot, § 370 IV 3 AO	22
V. Kausalität	24
VI. Subjektiver Tatbestand: Vorsatz	25
VII. Rechtswidrigkeit	27
VIII. Schuld	27

Lektion 3: Täterschaft und Teilnahme 28

I. Täterschaft, § 25 StGB	28
II. Teilnahme: Beihilfe, Anstiftung	30

Lektion 4: Der Versuch, § 370 II AO, 22 StGB 33

Lektion 5: Gewerbsmäßige Steuerhinterziehung, § 370a AO 35

Lektion 6: Konkurrenzregelungen 35

I. Tateinheit	35
II. Tatmehrheit	36
III. Abgrenzung Tateinheit / Tatmehrheit	36
IV. Nichterklärung des Sachverhalts über mehrere Jahre	36

Lektion 7: Ordnungswidrigkeiten, §§ 377-383 AO 37

Lektion 8: Die Selbstanzeige, § 371 und § 378 II AO	40
I. Allgemeines	40
II. Überblick	40
III. Die Selbstanzeige nach § 371 AO	40
IV. Die Sperrwirkung des § 371 II AO	47
V. Selbstanzeige bei leichtfertiger Steuerverkürzung	54

Teil B: Das Steuerstrafverfahren, §§ 385 ff. AO 55

I. Allgemeines	55
II. Verhältnis Steuerstrafverfahren - Besteuerungsverfahren	55
III. Die Einleitung des Strafverfahrens, § 397 AO	58
IV. Die Strafverteidigung, § 392 AO	65
V. Das Bußgeldverfahren, §§ 409 – 412 AO	66

Teil C: Das Haftungsrecht und das Haftungsverfahren 68

Lektion 1: Die Haftung nach Steuerrecht 68

I. Allgemeines	68
II. Haftung der Vertreter, § 69 AO	70
III. Haftung des Steuerhinterziehers, § 71 AO	81
IV. Haftung bei Organschaft, § 73 AO	83
V. Haftung des Eigentümers, § 74 AO	84
VI. Haftung des Betriebsübernehmers, § 75 AO	88

Lektion 2: Die Haftung nach Zivilrecht 100

I. Haftung nach § 25 I HGB	100
II. Haftung von Gesellschaftern einer Personengesellschaft	101
III. Haftung im Konzern	103

Lektion 3: Weitere Haftungsvorschriften 103

Lektion 4: Das Haftungsverfahren 104

I. Allgemeines	104
II. Der Haftungsbescheid, § 191 AO	104
III. Die Zahlungsaufforderung, § 219 AO	111
IV. Die Korrektur von Haftungsbescheiden, §§ 129 ff. AO	111

Lektion 2: Die Steuerhinterziehung, § 370 AO

I. Reihenfolge der Prüfung

Wie jeder andere Straftatbestand, wird auch die Straftat der Steuerhinterziehung in folgender Reihenfolge geprüft (vgl. auch das Niederle-Skript *Einführung in das Strafrecht (AT)*):

1. Objektiver Tatbestand

1.1 Beschreibung der **Tathandlung** nach § 370 I Nr. 1 AO (aktive Tathandlung) oder Nr. 2 (Unterlassen) durch den Täter.

1.2 Prüfung, ob **durch** die **Tathandlung** auch der „**Erfolg**“ eingetreten ist, also eine **Steuerverkürzung** oder Erlangung ungerichteter **Steuervorteile** i.S.d. § 370 IV AO.

Achtung: Die Steuerhinterziehung ist ein sog. **Erfolgsdelikt**; die Tathandlung ist daher nur strafbar, wenn der „**Erfolg**“, also die Steuerverkürzung etc. eingetreten ist. Der Entschluss, die Steuer zu hinterziehen, oder bloße Vorbereitungshandlungen wie z.B. falsche Buchungen oder Erstellen falscher Belege, sind **noch keine** Steuerhinterziehung (aber Ordnungswidrigkeit § 379 AO). Wird zur Tat **angesetzt**, z.B. durch die Tathandlung „Abgabe einer falschen Erklärung“, kommt es aber **nicht** zum „**Erfolg**“, liegt nur eine **versuchte** Hinterziehung vor (s.u.).

2. Subjektiver Tatbestand

Hat der Täter **vorsätzlich** gehandelt (mit Wissen und Wollen) ?

3. Rechtswidrigkeit

Hat der Täter **rechtswidrig** gehandelt ?

4. Schuld

Hat der Täter **schuldhaft** gehandelt ? (Nicht bei Schuldunfähigkeit oder Verbotsirrtum).

5. Rechtsfolge

Sind alle o.g. Tatbestandsmerkmale erfüllt, besteht die **Rechtsfolge**

- in der **Strafbarkeit** nach § 370 AO, wenn keine strafbefreiende Selbstanzeige nach § 371 AO vorliegt
- in den sonstigen **steuerlichen Folgen** (Hinterziehungszinsen § 235 AO, keine Sperrwirkung nach § 173 II AO, 10-jährige Festsetzungsfrist § 169 AO, Haftung nach § 71 AO).

II. Die objektive Tathandlung des § 370 I AO

1. § 370 I Nr. 1 AO: aktives Handeln

Zum **objektiven Tatbestand** gehört bei **aktivem** Handeln gem. § 370 I Nr. 1 AO, dass der Täter

- a) gegenüber der **Finanzbehörde** oder einer anderen Behörde
- b) **unrichtige** oder **unvollständige Angaben** macht
- c) über steuerlich **erhebliche Tatsachen**.

Zu a)

Eine **andere** Behörde, die steuerlich erhebliche Entscheidungen trifft, ist z.B. das Versorgungsamt, das auf Grund unrichtiger Angaben einen Schwerbehindertenausweis ausstellt (Freibetrag gemäß § 33 b EStG)

Zu b)

Der Täter **verletzt** seine **Erklärungspflichten**

- durch **falsche**, steuerlich erhebliche Sachverhaltsangaben in der Steuererklärung, der Steueranmeldung, in Anträgen oder Schreiben oder mündlichen Erklärungen
 - ⇒ Stpfl. trägt bei Zinseinnahmen 0 € ein, obwohl er solche hat, die den Sparerfreibetrag übersteigen
 - ⇒ Stpfl. macht private Lebensführungskosten als Betriebsausgaben geltend
 - ⇒ Stpfl. erklärt einen niedrigeren als den tatsächlichen Gewinn oder in der USt-Erklärung einen zu niedrigen Umsatz

- ⇒ Stpfl. beantragt Stundung der Steuerschuld und behauptet, keine flüssigen Mittel zu haben, obwohl er ein größeres Bankguthaben oder Wertpapiere besitzt
- oder durch **unvollständige Angaben** in den o.g. Erklärungen
 - ⇒ Stpfl. trägt bei Zinseinnahmen oder den anderen Einkunftsarten überhaupt nichts ein
 - ⇒ Stpfl. verschweigt bei Stundungsantrag vorhandenes Vermögen
- in **eigener** Sache
- oder in **fremder** Sache (falsche Auskunft als **Dritter**)
- Auch das Vortäuschen der Existenz eines Unternehmens und fingierter Umsätze zur Erlangung der Vorsteuererstattung ist lt. BGH kein Betrug, sondern Steuerhinterziehung. Dies gilt auch bei unleserlicher Unterschrift.
- Diese Tathandlung kann **im gesamten Besteuerungsverfahren** begangen werden, also im
 - ⇒ Steuerfestsetzungsverfahren (auch im Vorauszahlungsverfahren)
 - ⇒ Änderungs- bzw. Berichtigungsverfahren
 - ⇒ Erhebungsverfahren (falsche Angaben im Stundungs- oder Erlassantrag)
 - ⇒ Vollstreckungsverfahren (z.B. Hingabe eines ungedeckten Schecks, Verschweigen von vollstreckbarem Vermögen, falsche Angaben zur Erlangung eines Vollstreckungsaufschubs etc.)
 - ⇒ Finanzgerichtsverfahren
- Keine falschen Angaben und damit keine **Steuerhinterziehung** liegen vor:
 - ⇒ bei Fälschung bzw. Anfertigung von Belegen zum Nachweis von **tatsächlich** erbrachten Betriebsausgaben oder Werbungskosten bzw. Leistungen, da in diesen Fällen die Sachverhaltsangaben ja richtig sind.
 - ⇒ bei falscher Angabe des Grundes für eine Ausgabe, wenn sie dennoch steuerlich abzugsfähig ist (z.B. Behauptung des Stpfl., er sei zum Geschäftspartner A statt tatsächlich zum Geschäftspartner B gefahren)
 - ⇒ Vorlegen von Scheinrechnungen zur Vermeidung der Streichung der BA nach § 160 AO in eigener Ange-

legenheit; ggf. Steuerhinterziehung zugunsten des Empfängers der Zahlung.

- ⇒ **Nichtzahlung** der festgesetzten Steuer
- ⇒ Maßnahmen zur **Umgehung** der Steuer (§ 42 AO), wenn der Sachverhalt dem FA offengelegt wird und man auf steuerliche Anerkennung hofft.

Zu c) Steuerlich erhebliche Tatsache

Die falschen Angaben müssen gemacht werden zu Tatsachen, die das Tatbestandsmerkmal einer Steuernorm erfüllen, also z.B. zur Höhe des Gewinns nach § 15 EStG, der Zinseinnahmen gemäß § 20 EStG, der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung von Ausgaben, zum Umfang der Lieferungen oder Leistungen i.S.d. UStG.

2. § 370 I Nr. 2 AO: Pflichtwidriges Unterlassen

Der **objektive Tatbestand** ist bei **Handeln** durch **Unterlassen** gem. § 370 I Nr. 2 AO dadurch erfüllt, dass der Täter

- a) die Finanzbehörde **pflichtwidrig**
- b) in **Unkenntnis lässt**
- c) über steuerlich **erhebliche** Tatsachen.

Zu a) Pflichtwidriges Unterlassen

Der Täter hat **pflichtwidrig** gehandelt, wenn er die **Pflicht** hat, das FA zu **informieren**. Diese Pflicht kann sich ergeben aus

- dem Gesetz, §§ 149, **153**, 137 - 139 AO
 - ⇒ Pflicht zur **Abgabe** der ESt- Erklärung: §§ 149 AO, § 25 EStG, der USt-Vor- und Jahresanmeldungen, § 18 UStG, der LSt- Anmeldungen, § 41 a EStG etc.
 - ⇒ **Pflicht** zur Berichtigung einer **versehentlich** falschen Steuererklärung gem. **§ 153 AO**
- durch Aufforderung seitens des FA: § 149 I 2 AO (Abgabe der Steuererklärung).

Diese Pflichten gelten auch für Rechtsnachfolger und Personen nach §§ 34, 35 AO, also gesetzliche Vertreter etc. Es besteht jedoch keine Pflicht zur Anmeldung eines Gewerbes bei der Gemeinde, damit das FA ESt- Vorauszahlungen festsetzen kann, da die ESt erst am 31.12. entsteht.