

sondern bei der StraBu bzw. der Staatsanwaltschaft, so dass Verständigungsge-
spräche mit den entsprechenden Stellen geführt werden müssen⁶.

- 14 Die entscheidenden Fragen dazu, welcher der beiden möglichen Wege im
Umgang mit der Steuerfahndung – **Kooperation oder Konfrontation** –
überhaupt und v. a. wann beschritten wird, verlangt eine enge und effektive
Zusammenarbeit zwischen dem steuerlichen Berater und dem Steuerstra-
fverteidiger. Letzterer bietet, nicht nur wegen der Kenntnis der „Strafjustiz-
szene“, die Gewähr dafür, dass der von strafprozessualen Zwangsmaßnahmen
wie Durchsuchung und Beschlagnahme oder gar Untersuchungshaft be-
troffene Mandant effektiv und verfahrensfördernd von seinen Rechten Ge-
brauch machen kann.
- 15 Andererseits ist vor einer **zu frühen Mitwirkung** und Kooperation mit
der Steuerfahndung zu warnen. Diese kann gerade dazu führen, dass unstreit-
ig gestellte Punkte abgehakt, Problemfelder abgeschichtet werden und sich
die Fahnder auf neue Felder konzentrieren können. Häufig fühlen sich die
Fahnder durch ein zu frühes Zugestehen einiger streitiger Punkte in ihrem
Verdacht bestätigt, an dem Vorwurf sei auch i.Ü. etwas dran. Das Risiko
einer zu späten Einlassung und damit einhergehender schwindender Bereit-
schaft der Steuerfahndung zu einer Verständigung weiß letztlich wohl nur
der in beiden Rechtsgebieten versierte Berater in Steuerstrafsachen abzu-
schätzen⁷.

16–19 *einstweilen frei*

IV. Was tun, wenn die Fahndung kommt?

1. Ablauf der Durchsuchung

- 20 Ist der Fahndungsfall eingetreten, so sind die ersten Verteidigungsschritte
oft die wichtigsten. In größeren Fällen wird dem Steuerpflichtigen zumeist
i. R. einer **Hausdurchsuchung** die Einleitung eines Strafverfahrens bekannt
gegeben. Die Durchsuchung erstreckt sich auf alle bekannten Plätze. Also auf
die Wohnung/Haus, Arbeitsplatz, Ferienhaus, (Auslands-)Immobilie etc. In
diesen ersten Minuten oder Stunden des Fahndungsfalls ist der Beschuldigte
verteidigungslos, was einen nicht unerheblichen Anreiz auf die Fahnder
ausübt, ein schnelles Geständnis zu fordern. Für diese Situation gibt es aus-
nahmslos nur eine goldene Regel:

Schweigen

- 21 Das Schweigerecht ist Ausdruck des verfassungsmäßig abgesicherten Grund-
satzes *nemo tenetur se ipsum accusare*. Niemand ist verpflichtet, sich wegen
einer von ihm begangenen Straftat selbst zu belasten. Unser Rechtssystem
will vermeiden, dass der Beschuldigte ungewollt zum Beweismittel gegen
sich selbst wird. Wer schweigt, verhält sich daher professionell. Die Vorstel-
lung des Steuerpflichtigen ist hingegen oft eine andere. Bringen die Steuer-

⁶ Vgl. hierzu nachstehend Rz. 84.

⁷ Speziell zur Kooperation in den Bankenverfahren s. C Rz. 463.

fahnder dann noch das „Argument“ ins Spiel, wer nicht sofort aussagen will, habe etwas zu verbergen, verbindet der Steuerpflichtige mit einer Aussage die trügerische Hoffnung, das Verfahren sofort wieder abwenden zu können, wenn er Fragen beantwortet. In der Situation des meist überfallartig empfundenen Erscheinens der Steuerfahndung ist dennoch die beste Verteidigung des Betroffenen, wenn er sich umfassend auf sein Aussageverweigerungsrecht beruft, getreu dem Motto: *„Steuerstrafverfahren können in den ersten zehn Minuten nicht gewonnen, aber in jedem Fall verloren werden“*. Das Schweigen des Betroffenen darf nicht zu seinen Lasten gewertet werden. Dies gilt aber nur dann uneingeschränkt, wenn voll umfänglich geschwiegen wird, also nicht beim Schweigen auf einzelne Sachverhaltsteile bzw. ausgewählte Fragen.

Über das Schweigerecht ist der Beschuldigte vor Beginn der ersten Vernehmung zu **belehren** (§ 136 StPO). Der „geschickte“ Fahnder wird dennoch versuchen, zumindest Bruchstücke einer Einlassung von dem Beschuldigten zu bekommen. Oft erfolgt auch der Hinweis, dass ein frühes Geständnis i.R. der Strafmilderung zu berücksichtigen wäre. Dies ist auch unzweifelhaft richtig, unerheblich ist aber, ob ein Geständnis sofort am Tage der Durchsuchung oder erst kurze Zeit später nach einer anwaltlichen Beratung erfolgt. Überhaupt kann die Zusage einer bestimmten oder milden Strafe von den Fahndern nicht erfolgen, da sie für die Sanktionierung nicht zuständig sind. Die Zuständigkeit liegt bei der Staatsanwaltschaft bzw. der StraBu. Der Beschuldigte sollte im Durchsuchungsfall zum Telefon greifen, um einen Rechtsbeistand herbeizurufen. Auf ein solches **Telefonat mit dem Verteidiger** besteht ein Rechtsanspruch. Ist ein Steuerstraftäter nicht bekannt, so kann zunächst der Haussteuerberater verständigt werden. Dieser sollte dann die erste Betreuung koordinieren. In jedem Fall sollte sich sofort ein Beistand auf den Weg zum Durchsuchungsort machen, um den geordneten Ablauf der Durchsuchung sicherzustellen.

Werden größere Unternehmen oder Konzerne durchsucht, so kann die Zahl der Fahnder zwischen 50–100 oder sogar darüber liegen. Die Fahnder sollten möglichst schnell in einen Konferenzraum oder sonstigen größeren Raum geführt werden, der als **zentrale Anlaufstelle** dient. So wird vermieden, dass allzu große Unruhe unter den Mitarbeitern entsteht und der Publikumsverkehr mehr als erforderlich gestört wird. Je größer die Verwirrung, um so größer ist auch die Gefahr, dass die Fahndungsmaßnahme nach Außen dringt. Medienwirksamkeit ist in jedem Fall zu vermeiden. Unternehmensseitig sollte zunächst entweder von der Steuer- oder Rechtsabteilung ein Ansprechpartner der Fahndung an die Seite gestellt werden. Eine Pressemitteilung von Seiten des Unternehmens, die zu den materiellen Vorwürfen Stellung nimmt, ist wenig sinnvoll. Wenn eine solche abgegeben werden soll, dann nur mit dem Inhalt, dass wegen des laufenden Verfahrens zurzeit keine näheren Sachangaben erfolgen können. Die Namen, Dienststellung und Dienstbehörde der leitenden Fahnder sind zu dokumentieren. Die Führung insgesamt liegt bei der Staatsanwaltschaft. Der Staatsanwalt ist umgekehrt Ansprechpartner für das Unternehmen.

Bevor die Durchsuchung beginnt, werden Kopien der **Durchsuchungsbeschlüsse** ausgehändigt, die den Vorwurf eingrenzen sollen. Zum Zeit-

punkt der Durchsuchung macht es wenig Sinn, auf mögliche Fehler des Durchsuchungsbeschlusses hinzuweisen. Die Maßnahme kann i. d. R. nicht abgewendet werden. Sinnvoll ist allerdings die Überprüfung des Durchsuchungsbeschlusses in zeitlicher Hinsicht. Der einmal erteilte Beschluss ist als Rechtsgrundlage einer konkreten Durchsuchungsmaßnahme spätestens nach Ablauf von sechs Monaten ab Ausstellung unwirksam⁸.

- 25 Die rechtlichen Möglichkeiten, die Durchsuchungsmaßnahme zu beeinflussen oder gar zu verhindern, sind eher gering. Wenn es aber eine Einflussmöglichkeit gibt, dann bezieht sich diese auf den Ablauf. Die Fahnder sollten in die entsprechenden Abteilungen geführt werden, wo die aufzusparenden Beweismittel zu vermuten sind. Die Fahnder dürfen nicht durch das Unternehmen irren. Die Gefahr des **Zufallsfundes** ist allgegenwärtig. Andererseits erschwert die Informationsflut die Möglichkeit der Auswertung für die Fahndung. Je mehr Akten beschlagnahmt werden, umso schwerer ist der Vorwurf zu lokalisieren. Hinweise, dass die Unterlagen XY nichts mit dem Vorwurf zu tun haben, erleichtern daher eher die Arbeit der Fahnder.

26, 27 *einstweilen frei*

2. Herausgabe von Unterlagen

- 28 Sind die Beweismittel zusammengetragen, ist eine Entscheidung darüber zu treffen, ob die Unterlagen freiwillig herausgegeben werden sollen oder beschlagnahmt werden müssen. Außer den Beschuldigten trifft sonstige Personen, welche Gegenstände, die als Beweismittel im Strafverfahren von Bedeutung sein können, in ihrem Gewahrsam haben, gem. § 95 Abs. 1 StPO die Pflicht, diese auf Verlangen der Strafverfolgungsbehörden herauszugeben. Wird diese Pflicht erfüllt, gehen die Gegenstände formlos in amtlichen Gewahrsam über. Dieses Vorgehen ist i. d. R. nicht ratsam. Der Grundsatz lautet daher:

Keine freiwillige Herausgabe

- 29 Vielmehr sollte der Betroffene darauf drängen, dass die Gegenstände gem. § 94 Abs. 2 StPO **förmlich beschlagnahmt** werden. Denn nur in diesem Fall ist es möglich, sich im Wege der Beschwerde gegen die Sicherstellung zu wehren und eine gerichtliche Überprüfung herbeizuführen⁹.
- 30 Eine **inhaltliche Durchsicht** von Unterlagen ist grds. nur der Staatsanwaltschaft, in Steuerstrafverfahren ausnahmsweise auch der Steuerfahndung gestattet. Anderen Beamten, die der Durchsuchung beiwohnen, steht dieses Recht nicht zu. Bei diesen ist darauf zu achten, dass sie die Unterlagen, die sie für beweisrelevant halten, nur nach ihren äußeren Erkennungsmerkmalen zusammenstellen und zur späteren Durchsicht durch befugte Personen mitnehmen können. In diesem Fall ist darauf zu drängen, dass die Papiere gem. § 110 Abs. 2 S. 2 StPO ordnungsgemäß **versiegelt** werden, wobei auch der Inhaber der Unterlagen sein Siegel anbringen kann. In gleicher Weise ist dann zu verfahren, wenn die Durchsuchungsbeamten Unterlagen mitneh-

⁸ BVerfG v. 27. 5. 1997, 2 BvR 1992/92, wistra 1997, 223, 226; Cassardt, NJW 1996, 554, 557.

⁹ Vgl. hierzu C Rz. 365.

men wollen, bzgl. derer ein Beschlagnahmeverbot (Buchführungsunterlagen, Verteidigerkorrespondenz) in Betracht kommt.

Sofern Unterlagen für das laufende Geschäft benötigt werden, so sollte mit der Staatsanwaltschaft abgesprochen werden, dass diese sogleich **fotokopiert** werden. Für diese Zwecke wird am besten ein Kopierer herbeigeschafft. Das gilt insb. für steuerrelevante Unterlagen. Da die steuerlichen Erklärungspflichten bei laufendem Strafverfahren fortbestehen¹⁰, kann dieser Erklärungspflicht nur nachgekommen werden, wenn auch entsprechende Unterlagen zur Verfügung stehen. Häufiger Streitpunkt beim Abschluss der Durchsuchung ist die Erstellung des Verzeichnisses der beschlagnahmten Unterlagen (§ 107 S. 2 StPO). Das **Verzeichnis** muss geeignet sein, den sichergestellten Gegenstand eindeutig zu identifizieren. Daher sind Eintragungen wie „*ein Karton loser Unterlagen*“ unzulässig. Wichtige Aktenordner sollten paginiert werden und die Gesamtseitenzahl auf der Innenseite des Ordners und im Beschlagnahmeverzeichnis eingetragen werden.

einstweilen frei

32–34

3. Durchsuchung beim Berufsgeheimnisträger

§ 97 StPO regelt eine Reihe von Beschlagnahmeverboten, die an die noch anzusprechenden Zeugnisverweigerungsrechte anknüpfen. Damit soll insb. verhindert werden, dass demjenigen, dem ein Zeugnisverweigerungsrecht gem. §§ 52, 53 und 53a StPO zusteht, dieses Recht durch die Hintertür genommen wird, indem man bei ihm Beweismittel beschlagnahmt. Deswegen ist bereits die Anordnung und Durchführung einer Durchsuchung, die sich auf **beschlagnahmefreie Gegenstände** bezieht, unzulässig. Von großer praktischer Relevanz ist die Frage der Beschlagnahmefähigkeit von Buchhaltungsunterlagen des Mandanten, die sich beim Berater (Steuerberater, Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer) befinden. Erhebliches Konfliktpotenzial bei den Auseinandersetzungen mit der Steuerfahndung birgt auch die Beschlagnahmefreiheit von Verteidigerunterlagen in sich, die sogar dann besteht, wenn sich die Papiere im Besitz des beschuldigten Mandanten befinden. Die Beschlagnahmefreiheit von Gegenständen entfällt wiederum, wenn der Gewahrsamsinhaber selbst der Beteiligung an der Tat des Mandanten oder einer sog. Anschlussstat (Begünstigung, Strafvereitelung, Hehlerei) verdächtig ist oder die betreffenden Gegenstände als Tatwerkzeuge bei der Steuerstraftat gebraucht wurden¹¹. Der Berufsträger sollte in jedem Fall einer freiwilligen Herausgabe widersprechen, auch schon deswegen, um sich nicht gegenüber dem Mandanten zivilrechtlich schadensersatzpflichtig zu machen.

einstweilen frei

36

4. Maßnahmen im Anschluss an die Durchsuchung

Der Fahndungseingriff i.R. einer Durchsuchungsmaßnahme hat auch mittelfristige und langfristige Folgen, auf die es sich einzustellen gilt. Im

¹⁰ Vgl. hierzu D Rz. 35 ff.

¹¹ Zu den Einzelheiten der Durchsuchung und Beschlagnahme beim Berufsgeheimnisträger s. C Rz. 296 ff., 394 ff.