

Der Steuerfahndungsfall

Beratung und Verteidigung in Steuerstrafsachen. Beratungsstrategie, Selbstanzeige, Steuerfahndung, Steuerstraftaten, Steuerstraßverfahren

von
Dr. Karsten Randt

1. Auflage

Der Steuerfahndungsfall – Randt

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

Steuerverfahrensrecht, Betriebsprüfung, Steuerstrafrecht



Verlag C.H. Beck München 2004

Verlag C.H. Beck im Internet:

www.beck.de

ISBN 978 3 406 46568 0

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	1
A. Beratungsstrategie	
I. Beginn der Beratung – Am besten, bevor die Fahndung kommt	4
II. Was soll der Steuerberater tun?	5
III. Die Arbeitsweise der Fahnder	6
IV. Was tun, wenn die Fahndung kommt?	8
1. Ablauf der Durchsuchung	8
2. Herausgabe von Unterlagen	10
3. Durchsuchung beim Berufsheimnisträger	11
4. Maßnahmen im Anschluss an die Durchsuchung	11
V. Verteidigungsteam	13
VI. Keine Verteidigung ohne Akteneinsicht	15
VII. Vernehmungssituation – Die Einlassung des Mandanten	15
VIII. Bedeutung der Verknüpfung von Steuer- und Strafverfahren für die Verteidigung	18
IX. Risiko Untersuchungshaft	20
X. Verständigung	20
1. Steuerliche tatsächliche Verständigung	21
2. Strafrechtliche Bedeutung der tatsächlichen Verständigung	22
3. Absprachen im Strafverfahren	24
4. Tatsächliche Verständigung als neue Steuerstraftat	28
XI. Beraterisiken	30
1. Allgemeines	30
2. Täterschaft	31
3. Teilnahme	32
a) Anstiftung	32
b) Beihilfe	33
c) Typische Beihilfefälle	36
4. Begünstigung und Strafvereitelung – Die falsch verstandene Treue zum Mandanten	39
5. Geldwäscheverdacht durch Honorarannahme	40
a) Objektiver Tatbestand der Geldwäsche	40
b) Subjektiver Tatbestand – Kenntnis	41
XII. Einbeziehung der künftigen Kapitalertragsbesteuerung in die Beratung	44
1. Regelungsbereiche	44
2. Kapitalbesteuerung in Deutschland	45
a) Besteuerungsart	45
b) Besteuerungsobjekt	45
3. EU-Zinsrichtlinie	46
a) Zielsetzung der EU-Zinsrichtlinie	46
b) Grundzüge der Regelung	46
c) Anwendungsbereich der Richtlinie	47

Inhaltsverzeichnis

d) Automatischer Informationsaustausch	48
e) Quellensteuerabzug	49
f) Zeitrahmen der EU-Zinsrichtlinie	51
4. Vergleich EU-Zinsrichtlinie und Abgeltungssteuer in Deutschland	52
XIII. Beraterhonorar	54
1. Allgemeines	54
2. Übernahme von Strafen und Honorar durch Dritte	55
3. Steuerliche Abzugsfähigkeit	55
a) Honorar	55
b) Strafen	56

B. Selbstanzeige

I. Strafbefreiende Selbstanzeige (mit Checkliste)	60
1. Allgemeines	61
a) Ziel und Bedeutung der Regelung	61
b) Motivation des Steuerpflichtigen	62
c) Verhältnis zur Rücktrittsregelung (§ 24 StGB)	63
d) Verhältnis zum Täter-Opfer-Ausgleich (§ 46a StGB)	63
e) Selbstanzeigeähnliche Regelungen	65
2. Voraussetzungen der Selbstanzeige	65
a) Berichtigungserklärung	65
b) Form der Selbstanzeige	68
c) Abgabe der Selbstanzeige durch wen und für wen?	69
d) Adressat der Selbstanzeige	70
e) Nachzahlung der verkürzten Steuer	70
f) Widerruf der Selbstanzeige	71
g) Einspruch nach Selbstanzeige	71
3. Ausschlussgründe	71
a) Außen- oder Fahndungsprüfung	72
b) Bekanntgabe der Verfahrenseinleitung	76
c) Tatentdeckung	78
4. Wiederaufleben der Selbstanzeigemöglichkeit	81
5. Verlauf der Selbstanzeige	83
6. Checkliste: Selbstanzeige I	84
7. Checkliste: Selbstanzeige II	85
II. Sonderprobleme der Selbstanzeige	86
1. Selbstanzeige bei Lohnsteuerhinterziehung	87
a) Allgemeines	87
b) Koordinierung der Selbstanzeigen	88
c) Nacherklärung für eine Kapitalgesellschaft	89
2. Selbstanzeige bei Umsatzsteuerhinterziehung	90
3. Selbstanzeige in den Luxemburg-Fällen	90
a) Ausgangssituation	90
b) Vorbereitung der Nacherklärung	92
4. Drittanzeige (§ 371 Abs. 4 AO)	94
5. Berichtigungspflicht (§ 153 AO)	95
a) Voraussetzungen	96
b) Inhalt	96
c) Korrekturpflicht des Steuerberaters	97
6. Bußgeldbefreiende Selbstanzeige (§ 378 Abs. 3 AO)	98
III. Steueramnestie 2004/2005	99
1. Einleitung	99
a) Gesetzgeberischer Anlass	99

Inhaltsverzeichnis

b) Motivationslage des Steuerpflichtigen	100
c) Entstehungsgeschichte des Amnestiegesetzes	101
d) Regelungen der Amnestie im Überblick	102
2. Die Regelungen der Amnestie im Einzelnen	104
a) Voraussetzungen der Amnestie – Strafbefreiende Erklärung	104
b) Umfang der Amnestie	117
c) Ausschlussgründe	125
d) Kombination von Amnestieerklärung und Selbstanzeige	128
e) Fehlgeschlagene oder missglückte Amnestieerklärung	130
f) Beratung in Amnestiefällen	130
g) Checkliste: Amnestie	131
h) Ermittlungen der Finanzbehörde	132
C. Steuerfahndung	
I. Aufgaben der Steuerfahndung	140
1. Erforschung von Steuerstraftaten	140
a) Anfangsverdacht	141
b) Ermittlungen/Vorermittlungen/Vorfeldermittlungen	141
2. Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen	143
3. Ermittlung unbekannter Steuerfälle	146
a) Allgemeines	146
b) Verdachtsschwelle für Vorfeldermittlungen	148
c) Begrenzung durch § 30 a AO – „Bankgeheimnis“	150
d) Begrenzung durch § 194 Abs. 3 AO	152
e) Verfassungswidrigkeit der Besteuerung von Spekulationsgewinnen	153
4. Steuerliche Ermittlungen auf Ersuchen einer anderen Finanzbehörde	156
II. Steuerstrafrechtliche Befugnisse der Steuerfahndung – Überblick	156
1. Allgemeines	156
2. Polizeibefugnisse (§ 404 S. 1 AO)	157
3. Einleitung eines Strafverfahrens	157
4. Auskunftspflicht anderer Behörden (§§ 161, 163 StPO)	158
5. Feststellung der Identität (§§ 163 b, 127 StPO)	159
6. Vorläufige Festnahme (§ 127 Abs. 1 S. 1 StPO)	160
7. Festhalten von Störern (§ 164 StPO)	160
8. Telefonüberwachung (§§ 100 a, 100 b StPO)	161
III. Auslöser für steuerstrafrechtliche Ermittlungen	163
1. Allgemeines	163
2. Finanzamtseigene Informationsquellen	164
a) Veranlagungsfinanzamt	164
b) Betriebsprüfung	167
c) Datenzugriff in der Betriebsprüfung	169
d) Chi-Quadrat-Test	172
e) Umsatzsteuer-Nachschau (§ 27 b UStG)	173
3. Allgemeine Kontrollmitteilungen	175
4. Mitteilungen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit	176
a) Allgemeines	176
b) Mitteilungen von anderen Behörden	177
c) Mitteilungen an andere Behörden	178
5. Mitteilungen bei Geldwäscheverdacht	180
a) Mitteilungspflicht der Finanzverwaltung	180

Inhaltsverzeichnis

b) Mitteilungen der Zollfahndung	182
c) Unterrichtung durch die Strafverfolgungsbehörden	182
d) Anzeigepflichten der Berater	183
6. Sonstige Mitteilungen von Behörden oder öffentlichen Stellen	183
7. Mitteilung bei Korruptionsverdacht	184
8. Selbstanzeige/Amnestieerklärung	185
9. Anzeigen durch private Dritte	186
10. Kontenevidenzzentrale (§ 24 c KWG)	186
a) Allgemeines	186
b) Bedeutung der Neuregelung	188
c) Organisation des Datenzugriffs	188
d) Vorgehen der Finanzbehörden bei Verdacht der Steuerhinterziehung	189
e) Auswirkungen der Neuregelung	189
f) Kritik	191
g) Übersicht: Informationsgewinnung bei Banken – Kontenevidenzzentrale (Schaubild)	192
h) Konten-Screening	192
11. Zollfahndung – Grenzüberschreitender Bargeldverkehr	193
12. Internationaler Informationsaustausch	195
a) Allgemeines	195
b) Rechtsgrundlagen	197
c) Arten des Auskunftsverkehrs	199
d) Auskunftersuchen an ausländische Behörden	202
e) Auskunftsgewährung durch deutsche Behörden	204
f) Grenzen der gegenseitigen Unterstützung	205
g) Rechtshilfe in Steuerstrafsachen	206
IV. Durchsuchung	210
1. Allgemeines	210
2. Voraussetzungen der Durchsuchung	210
a) Antragsbefugnis	210
b) Anordnungscompetenz	211
c) Durchsuchungsanordnung	213
d) Durchsuchung beim Verdächtigen (§ 102 StPO)	216
e) Durchsuchung bei anderen Personen (§ 103 StPO)	218
3. Durchsuchung bei Banken	218
4. Durchführung der Durchsuchung	221
a) Zeit und Ort der Durchsuchung	221
b) Verhältnismäßigkeitsgrundsatz	223
c) Rechte des Betroffenen	225
d) Durchsuchungspersonen	227
e) Durchsicht der Papiere	228
f) Dauerdurchsuchung	230
5. Beendigung der Durchsuchungsmaßnahme	230
6. Checkliste: Verhalten bei Durchsuchungsmaßnahmen	231
7. Checkliste: Prüfung eines Durchsuchungsbeschlusses	233
V. Beschlagnahme	235
1. Freiwillige Herausgabe	235
2. Beschlagnahmeanordnung	236
a) Anordnungscompetenz	236
b) Inhaltliche Anforderungen	237
3. Durchführung der Beschlagnahme	238
4. Zufallsfunde	242

Inhaltsverzeichnis

5. Beschlagnahmeverbote	242
a) Allgemeines	243
b) Buchführungsunterlagen	245
c) Verteidigerunterlagen	247
d) Anderkonten	248
e) Urkunden	249
f) Behördenakten	249
g) Verfassungsrechtliche Beschlagnahmeverbote	249
h) Ausnahmen von der Beschlagnahmefreiheit	250
VI. Rechtsschutz gegen Durchsuchung und Beschlagnahme	251
1. Richterliche Anordnungen	251
2. Nichtrichterliche Anordnungen	252
3. Rechtsschutz nach Vollzug der Maßnahme	252
4. Rechtsschutz gegen Art und Weise der Durchführung	252
5. Rechtsschutz in sonstigen Fällen	254
VII. Rechtsfolgen von Verfahrensverstößen	255
VIII. Fahndungsschwerpunkte	256
1. Bankenverfahren	256
a) Allgemeines	256
b) Ermittlungen gegen Bankkunden	258
c) Ermittlungen gegen Bankmitarbeiter	261
d) Selbstanzeige im Bankenverfahren	263
2. Schmiergeldzahlungen	264
a) Allgemeines	264
b) Strafrechtliche Behandlung von Korruptionstaten	265
c) Korruptionstaten bei Auslandssachverhalten	273
d) Steuerliche Behandlung von Schmiergeldern	284
e) (Korruptions-) Betriebsprüfung	286
3. Bekämpfung der Geldwäsche	294
a) Straftatbestand der Geldwäsche (§ 261 StGB)	295
b) Geldwäschegesetz	303
4. Internationales Steuerstrafrecht	315
a) Wegzug und Steuerstrafrecht	315
b) Verrechnungspreise	320
c) Europäisches Strafrecht	325
D. Steuerstraftaten, Steuerordnungswidrigkeiten und andere Delikte	
I. Steuerhinterziehung	344
1. Objektiver Tatbestand	344
a) Allgemeines	344
b) Tathandlung und Personenkreis	344
c) Steuerverkürzung/Erlangen von Steuervorteilen	345
d) Steuerhinterziehung bei abweichender Rechtsauffassung	350
e) Steuerhinterziehung in Abgrenzung zur Steuerumgehung	353
f) Erklärungspflichten im Strafverfahren	355
2. Kompensationsverbot	359
3. Subjektiver Tatbestand	362
a) Vorsatz	362
b) Irrtum	364
c) Leichtfertigkeit	366
4. Versuch	366
5. Strafe	369

Inhaltsverzeichnis

a) Allgemeines	369
b) Möglichkeiten der Verfahrensbeendigung	370
c) Sanktionsmöglichkeiten	373
d) Strafzumessung	386
e) Nebenstrafen und Nebenfolgen	389
II. Hinterziehung bei einzelnen Steuerarten	398
1. Lohnsteuerhinterziehung	398
a) Allgemeines	398
b) Einbehaltung durch den Arbeitgeber	399
c) Haftung des Arbeitgebers	400
d) Insbesondere: Mitarbeiterbeteiligung durch Stock Options	400
2. Umsatzsteuerhinterziehung	406
a) Allgemeines	406
b) Unberechtigter Steuerausweis und Vorsteuerabzug	407
c) Scheinunternehmer und Rechnungserstellung	409
d) Innergemeinschaftliche Lieferungen	412
e) Aktuelle Gesetzesänderungen	419
3. Erbschaftsteuerhinterziehung	421
a) Hinterziehung durch Abgabe	421
b) Hinterziehung durch Nichtabgabe	421
4. Schenkungsteuerhinterziehung	426
5. Vermögensteuerhinterziehung	428
III. Verbrechensmäßige Steuerhinterziehung (§ 370 a AO)	429
1. Allgemeines	429
2. Gewerbsmäßige Steuerhinterziehung	433
3. Bandenmäßige Steuerhinterziehung	436
4. Steuern in großem Ausmaß verkürzt	437
5. Konsequenzen des § 370 a AO	438
6. Selbstanzeige und § 370 a AO – Minder schwerer Fall	439
IV. Ordnungswidrigkeitstatbestände des Steuerverkürzungsbe- kämpfungsgesetzes	440
1. Nichtzahlung von Umsatzsteuer (§ 26 b UStG)	440
2. Bandenmäßige oder gewerbsmäßige Nichtzahlung von Umsatz- steuer (§ 26 c UStG)	441
3. Haftung für schuldhaft nicht abgeführte Steuer (§ 25 d UStG)	441
V. Ordnungswidrigkeiten beim grenzüberschreitenden Bargeld- verkehr	443
VI. Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt (§ 266 a StGB)	445
1. Allgemeines	445
2. Täterkreis	446
3. Tathandlungen	448
a) Nichtzahlung Sozialversicherungsbeitrag	448
b) Entstehungsprinzip	450
c) Teilzahlungen	450
d) Möglichkeit zur Zahlung – Sicherungsmaßnahmen	451
e) Konflikt bei mehreren Zahlungspflichten	453
f) Nichtzahlung sonstiger Lohnanteile	456
4. Besonders schwere Fälle (§ 266 a Abs. 4 StGB)	456
5. Selbstanzeigeähnliche Regelung (§ 266 a Abs. 6 StGB)	457
VII. Urkundenfälschung (§ 267 StGB)	459
1. Allgemeines	459
2. Tatobjekt	460

Inhaltsverzeichnis

3. Tathandlung	461
a) Ausstellerveränderung	462
b) Inhaltsveränderung	463
c) Gebrauchen	464
4. Urkundenfälschung und Steuerhinterziehung	464
5. Beweisverwertungsverbot hinsichtlich der Urkundenfälschung	466
a) Einschlägige Vorschriften	466
b) Literaturmeinung	467
c) Auffassung des BayObLG	467
d) Kritik und Auffassung des BGH	468
VIII. Klassische Insolvenzstraftaten	471
1. Überblick	472
2. Insolvenzstraftaten im Einzelnen	474
a) Bankrott	474
b) Verletzung der Buchführungspflicht	480
c) Gläubigerbegünstigung	480
d) Schuldnerbegünstigung	481
e) Insolvenzverschleppung	482
f) Weitere Insolvenzstraftaten	484
3. Ermittlungen im Insolvenzstrafverfahren	484
IX. Stiftungsfälle	488
1. Allgemeines	488
2. Ausgestaltung der Stiftung	489
3. Steuerliche Behandlung der Stiftung	489
4. Stiftung als rechtliches „Nullum“	491
E. Steuerstrafverfahren	
I. Grundlagen des steuerlichen Verfahrensrechts	496
1. Typischer Verfahrensablauf	497
2. Rechtsschutzmöglichkeiten	499
3. Einspruchsverfahren	500
a) Statthaftigkeit	500
b) Einspruchseinlegung	500
c) Einspruchsfrist	501
d) Verfahren	502
4. Klage vor den Finanzgerichten	503
a) Statthaftigkeit	504
b) Klagefrist	504
c) Formerfordernisse	504
d) Verfahren	505
5. Aussetzung der Vollziehung	506
a) AdV durch die Finanzbehörde	506
b) AdV durch das Finanzgericht	507
c) Aussetzungsgründe	507
d) Aufhebung der Vollziehung	510
e) Sicherheitsleistung	510
f) Zinspflicht	512
6. Vollstreckungsaufschub	512
7. Übersicht: Verfahren und Rechtsschutzmöglichkeiten (Schaubild)	514
II. Akteneinsicht	514
1. Akteneinsicht im Steuerstrafverfahren	514
a) Allgemeines	514
b) Inhalt des Akteneinsichtsantrages	515

Inhaltsverzeichnis

c) Steuerfahndungsakte	517
d) Betriebsprüfungsakte	518
e) Gefährdung des Untersuchungszwecks	518
f) Rechtsschutz bei verweigerter Akteneinsicht	520
g) Verfahren nach erfolgter Akteneinsicht	521
2. Akteneinsicht im Steuerverfahren	521
3. Auskunft über Anzeigerstatter	522
a) Problemlage	522
b) Offenbarungsbefugnis	523
c) Offenbarungspflicht	523
d) Rechtsschutz	524
III. Schätzung	526
1. Allgemeines	526
2. Schätzung im Besteuerungsverfahren	527
a) Beweislastverteilung und Schätzungsbefugnis	527
b) Voraussetzungen der Schätzung	529
c) Schätzung nach welcher Ermittlungsart?	531
d) Schätzung bei Umsatzsteuer	532
e) Schätzungsarten	533
3. Schätzung im Strafverfahren	535
IV. Verjährung im Straf- und Steuerrecht	536
1. Bedeutung der Verjährungsvorschriften für die Praxis	536
2. Strafrechtliche Verjährungsfrist	537
a) Veranlagungssteuern	538
b) Fälligkeitssteuern	540
c) Erbschaft- und Schenkungsteuer	542
d) Gewerbesteuer	543
e) Personengesellschaften	543
f) Körperschaftsteuer	543
g) Vermögensteuer	544
3. Unterbrechung/Ruhe der strafrechtlichen Verjährung	544
a) Allgemeines	544
b) Vernehmung des Beschuldigten	545
c) Bekanntgabe der Verfahrenseinleitung	546
d) Beauftragung eines Sachverständigen	546
e) Durchsuchungsanordnung	546
f) Haftbefehl	547
g) Erhebung der öffentlichen Klage	547
h) Weitere Unterbrechungstatbestände	549
i) Ruhe der Verjährung	550
4. Steuerliche Verjährung	551
a) Steuerliche Verjährungsfristen	552
b) Anlaufhemmung	553
c) Ablaufhemmung	555
V. Arrest und Verfall	561
1. Allgemeines	561
2. Steuerlicher Arrest	563
a) Voraussetzungen des Arrestes	564
b) Arrestschuldner	566
c) Arrestanordnung	566
d) Arrestvollziehung	567
3. Strafrechtlicher Arrest/Verfall	568
a) Voraussetzungen des Verfalls	569

Inhaltsverzeichnis

b) Verfall bei Steuerstraftaten	576
c) Verfall bei Bestechungsdelikten	577
d) Bemessung des Verfallsbetrages	579
e) Anordnung des Arrestes	583
4. Erkenntnisquellen der Strafverfolgungsbehörden	590
VI. Verwertungsverbote	591
1. Allgemeines	591
2. Belehrungspflicht (§ 136 StPO)	593
a) Inhalt der Belehrung	593
b) Vernehmungssituation	593
c) Entscheidung über die Aussage des Beschuldigten	595
d) Rechtsfolgen eines Verfahrensverstößes	596
3. Verbotene Vernehmungsmethoden (§ 136a StPO)	597
a) Allgemeines	597
b) Vernehmungssituation	598
c) Verbotene Vernehmungsmethoden	599
d) Rechtsfolgen eines Verfahrensverstößes	601
4. Belehrung während der Betriebsprüfung (§ 136 StPO, § 10 BpO 2000)	602
5. Verwertungsverbot für Nichtsteuerstraftaten (§ 393 Abs. 2 AO)	604
6. Verwertungsverbot im Besteuerungsverfahren	605
7. Rechtswidrige Telefonüberwachung	607
8. Fehlerhafte Zeugenbelehrung	607
9. Unterlassene Benachrichtigung über Zeugenvernehmung	610
VII. Fahndung und Haft	610
1. Allgemeines	610
2. Voraussetzungen der Haft	612
a) Dringender Tatverdacht	612
b) Haftgründe	612
c) Flucht und Fluchtgefahr	612
d) Verdunkelungsgefahr	614
3. Vollstreckung des Haftbefehls	615
4. Kaution und Außervollzugsetzung	615
5. Kaution und Pfändung durch das Finanzamt	617
VIII. Fahndungsverfahren und Insolvenzrecht	618
1. Allgemeines	618
2. Insolvenzverfahren	618
3. Restschuldbefreiung und Steueransprüche	619
IX. Der Zeuge im Strafverfahren	621
1. Rechte und Pflichten der Zeugen	621
2. Anwesenheitsrechte der Verteidigung	622
3. Zeugenentschädigung	625
4. Zeugenbeistand	627
5. Steuerfahnder als Zeuge	628
Stichwortverzeichnis	631

Inhaltsverzeichnis

