

Peter Haas | Ulrike Müller

Steuerstrafrecht und Steuerstrafverfahren

Strategien und Praxis der Steuerstrafverteidigung



Inhaltsübersicht

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	14
Bearbeiterverzeichnis	15
§ 1 Praktische Einführung in die Steuerstrafverteidigung	17
A. Der Mandant	17
B. Der Verteidiger	22
I. Grundsätzliche Überlegungen	22
II. Verantwortlichkeit der steuerlichen Berater	29
1. Erklärungspflichten	29
2. Berichtigungspflichten	30
a) Unterzeichnung der Steuererklärung durch den Berater	31
b) Eigene Fehler des Beraters	31
c) Verkennen von Fehlern des Mandanten	33
d) Eigene Fehler des Beraters	33
C. Das Fahnderteam, die Straf- und Bußgeldstelle, der Staatsanwalt	33
D. Der Sachverhalt und die Rechtslage	39
I. Der Sachverhalt	39
II. Die Rechtslage	41
E. Die Strategie	41
F. Das Delikt	42
I. Steuerhinterziehung gemäß § 370 AO	43
1. Tatbestandliche Ausgestaltung des § 370 AO	44
2. Objektiver Tatbestand des § 370 AO	44
3. Subjektiver Tatbestand	48
4. Rechtswidrigkeit	50
5. Schuldunfähigkeit im Steuerstrafrecht?	50
6. Rechtsfolge- der starre Strafraumen?	50
II. Das Kreuz mit § 370a AO	52
1. Zunächst endlose Diskussionen über § 370a AO	52
2. Praktischer Umgang mit § 370a AO	53
3. Ein prophezeitendes Ende des § 370a AO	54
III. Der neue § 370 Abs. 3 AO	55
IV. Andere Steuerstraftatbestände innerhalb und außerhalb der Abgabenordnung	55
1. Bannbruch gemäß § 372 AO	56
2. Schmuggel gemäß § 373 AO	57
3. Steuerhehlerei gemäß § 374 AO	58
4. Schädigung des Umsatzsteueraufkommens gemäß § 26c UStG	59
5. Verjährung der Steuerstraftaten	60
V. Leichtfertige Steuerverkürzung und andere Steuerordnungswidrigkeiten	62

	1. Leichtfertige Steuerverkürzung gemäß § 378 AO	62
	2. Weitere Steuerordnungswidrigkeiten innerhalb der Abgabenordnung	64
	3. Steuerordnungswidrigkeiten außerhalb der Abgabenordnung, insbesondere Verletzung der Aufsichtspflicht in Betrieben und Unternehmen gemäß § 130 OWiG	66
	G. Der Fahndungserstzugriff	67
	I. „Anpirschen“	67
	II. „Der geplante Überfall“	71
	III. Frequently Asked Questions	76
	IV. Handlungsleitfaden – 10 „goldene“ Regeln!	79
	H. Der Verfahrensabschluss	80
	I. Einstellung gemäß § 170 Abs. 2 StPO	80
	II. Einstellung wegen Geringfügigkeit gemäß § 153 StPO, § 398 AO	82
	III. Einstellung gegen Auflage gemäß § 153a StPO	83
	IV. Einstellung des Ermittlungsverfahrens nach §§ 154 StPO	89
	V. Beschränkung der Strafverfolgung nach § 154a StPO	90
	VI. Beendigung durch Bußgeldbescheid	90
	VII. Verfahrensbeendigung durch Strafbefehl	92
	VIII. Die Verfahrensbeendigung im Rahmen oder im Anschluss an die Hauptverhandlung	94
§ 2	Standardsituationen im Steuerstrafverteidigungsalltag	97
	A. Auge in Auge mit dem Risiko	97
	I. Mitwirkungs- und Erklärungspflichten: Von der Pflicht zur Abgabe von Steuererklärungen bis zur Empfängerbenennung – strafrechtlich betrachtet	97
	1. Verstöße gegen Erklärungspflichten im Rahmen der Einkommensteuer	98
	2. Verstöße gegen Erklärungspflichten im Rahmen der Erbschaftsteuererklärung	99
	3. Verstöße bei Erklärungspflichten im Rahmen der Körperschaftsteuer	101
	4. Verstöße gegen Erklärungspflichten im Rahmen der Umsatzsteuer	104
	5. Verstoß gegen die Mitteilungspflicht nach § 138 Abs. 2 AO	105
	6. Berichtigungspflicht gemäß § 153 AO	105
	7. Auskunftspflichten während einer Außenprüfung gemäß 200 Abs. 1 AO	106
	II. Schluss mit dem Bankgeheimnis – der gläserne Bürger	111
	III. Selbstanzeige, Fremdanzeige und Berichtigungserklärung – alles, was Recht ist!	115
	1. Alles rund um die Selbstanzeige gemäß § 371 AO	116
	a) Wo kann die Selbstanzeige helfen?	116
	b) Positive Wirksamkeitsvoraussetzungen: Wer muss was tun?	117
	c) Negative Wirksamkeitsvoraussetzungen: Wann ist eine Selbstanzeige nicht möglich?	121
	d) Wissenswerte Besonderheiten der Selbstanzeige	128
	aa) Selbstanzeige – wessen zugewiesene Aufgabe?	128
	bb) Verpflichtung zur Selbstanzeige?	128

cc)	Freiwilligkeit der Abgabe einer Selbstanzeige?	128
dd)	Phänomen der teilweisen Straffreiheit	128
ee)	Widerruf einer Selbstanzeige	129
ff)	Selbstanzeige bei leichtfertiger Steuerverkürzung gemäß 378 AO	130
gg)	Unterschiedliche Verjährung	130
e)	Wie nutzt man die Möglichkeit zur Selbstanzeige?	131
2.	Der relativ ungenutzte Rettungsanker – Fremdanzeige gemäß § 371 Abs. 4 AO	134
a)	Voraussetzungen für eine Fremdanzeige	134
b)	Gibt es Ausschlussgründe?	135
c)	Wer kann die Fremdanzeige nutzen?	135
3.	Berichtigungserklärung nach § 153 AO	136
a)	Voraussetzungen für die Abgabe einer Berichtigungserklärung	136
b)	Wirkung der Berichtigungserklärung	137
IV.	Schätzung bei Selbstanzeigen	137
1.	Anlässe der Schätzung bei Selbstanzeigen	138
a)	Spätes Erkennen der Steuerhinterziehung	138
b)	Selbstanzeige ohne Belege und ohne Buchhaltung	139
2.	Die „Erinnerung“ des Mandanten – bei Schätzungen aufgrund der Angaben des Mandanten: immer das Doppelte	140
3.	Die Betriebsprüfung durch Fahnder – zur Überprüfung der Angaben aus der Selbstanzeige	140
V.	Sicher in Österreich, Schweiz, Liechtenstein oder Luxemburg?	141
1.	Laufende Investmentfondserträge	142
2.	Intransparente Investmentfonds	143
3.	Zwischengewinne	143
4.	Unbare Erträge wie Stockdividenden/Gratisaktien	144
5.	Zinserträge aus Finanzinnovationen bei Einlösung/Veräußerung	144
6.	Private Veräußerungsgeschäfte fehlen oder nur Bewegungsbilanz (inkl. Stückzinsen, Zwischengewinne etc.)	144
7.	Zeitnahe Darstellung der steuerpflichtigen Erträge	145
8.	Ausblick	146
VI.	Umsatzsteuerkarusselle und andere Fahrgeschäfte	146
1.	Einleitung – Vorsteuererschleichung	147
a)	Materielle Problematik des Vorsteuerabzug	148
aa)	Grundsatz: Strohmännchen als leistender Unternehmer	148
(1)	„Wirtschaftliche Betrachtungsweise“ des XI. Senats (alt)	148
(2)	„Zivilrechtliche Betrachtungsweise“ des V. Senats	149
bb)	Grenzüberschreitungen: Goldlieferungen	150
cc)	Umsatzsteueraufkommen in Not: Karussellbetrug	150
(1)	Phänomen des Karussellbetruges	150
(2)	Problemfelder des Karussellbetruges	152
b)	Tatsachenermittlung – Feststellungslast	153
aa)	Rechtsanwendung – Subsumtion von Tatbestandsmerkmalen	153
(1)	Grundsatz	153

(2) „Negative Tatsachen“	153
bb) Ermittlungsdefizite	154
(1) Entscheidung nach (objektiver) Feststellungslast	154
(2) Entscheidung bei Mitwirkungspflichtverletzung – Schätzung	154
2. Problemfelder des Karussellbetruges für Unternehmer „U1“	156
a) „Eingangsseite“ – Vorsteuer	156
aa) Vorsteuerabzug, §§ 14, 15 UStG	156
(1) Unternehmereigenschaft des Leistenden, § 2 UStG / ①	156
(2) Ordnungsgemäße Rechnung, §§ 14, 15 UStG	159
(3) Identität „Rechnungsaussteller / Leistender“ / ②	161
(4) Verschaffung der Verfügungsmacht durch Rechnungsaussteller, / ③	162
(5) Vorsteuerabzug bei „Gutgläubigkeit“?	166
bb) Haftung für schuldhaft nicht abgeführte Umsatzsteuer, § 25d UStG / ④	167
b) „Ausgangsseite“ – Umsatzsteuer	168
aa) Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen, § 6a UStG	168
(1) Beförderung in das Gemeinschaftsgebiet an „Unternehmer“ / ⑤	168
(2) Beleg- und Buchnachweis, §§ 17a, 17c UStDV / ⑥	169
(3) Gutgläubenschutz, § 6a Abs. 4 UStG / ⑦	177
bb) „Paperworks“, § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG / ⑧	184
3. Abhilfen	184
a) Gesetzliche Neuregelungen	184
b) Verstärkte Kontrolle durch die Finanzverwaltung	186
aa) Bund / Bundeszentralamt für Steuern	186
bb) Land Nordrhein-Westfalen / „Zentralstelle“	186
c) Systemwechsel bei der Umsatzsteuer	186
aa) Ist-Versteuerung mit „Cross-Check“	186
bb) „Reverse-Charge-Modell“ – vom „missing-trader“ zum „Ameisenbetrüger“	187
cc) Systemwechsel versus EG-Recht	188
(1) Ausgangslage 2006	188
(2) Erneute Prüfung Februar 2008	189
(3) Mai 2008: „Aus“ für eine EU-Regelung?	190
B. Parallelität der Ereignisse	191
I. Verteidigung in der Betriebsprüfung	191
1. Zulässigkeit der Außenprüfung	192
2. Sachlicher und zeitlicher Prüfungsumfang	192
3. Prüfungsanordnung	192
4. Beginn der Prüfung und Mitwirkungspflichten	193
5. Alles, was Schätzung ist	193
a) Schätzungsgrundlage	194

b)	Bestimmung des Umfangs der Schätzung	195
c)	Bestimmung der Höhe der Schätzung	195
d)	Strafrechtliche Verwertung der Schätzung?	195
6.	Die Schätzungsmethoden	196
a)	Äußerer Betriebsvergleich (nach Richtsätzen)	196
b)	Innerer Betriebsvergleich	199
c)	Gesamtvermögensvergleich	200
d)	Geldverkehrsrechnung	201
e)	Neu: „Chi-Quadrat“-Test	203
7.	Bindung der steuerrechtlichen Schätzung an das Strafverfahren?	205
8.	Vorsatz und Irrtum	206
9.	Verjährung	206
10.	Kompensationsverbot	207
11.	Tatsächliche Verständigung	208
II.	Die digitale Steuer(fahndungs)prüfung	211
1.	Außenprüfung	212
a)	Unmittelbarer Datenzugriff bzw. Z1- Zugriff	212
b)	Mittelbarer Datenzugriff bzw. Z2- Zugriff	213
c)	Datenträgerüberlassung bzw. Z3- Zugriff	213
d)	Schonfrist vorbei – für Unternehmen (und für Prüfer)	218
e)	Was ist (vorher) tun?	218
2.	Erstzugriff	219
3.	ATLAS und ZAUBER	220
4.	XPider- „Schnüffelsoftware“ der Steuerfahndung	221
III.	Auslöser von Fahndungsmaßnahmen – rechtzeitig erkannt!	222
1.	Negieren der Feststellungen aus vorangegangenen Außenprüfungen	222
2.	Schlechte Stimmung	225
3.	Mangelnde Kooperation	226
4.	Grundloses Fernbleiben	227
C.	Märchen oder Realität im Steuerstrafverfahren?	228
I.	Zoll sucht ausländische Arbeitnehmer oder: Krankenkassen und andere Missverständnisse	228
1.	Steuerrecht	229
a)	Steuerrechtlicher Arbeitgeberbegriff	230
b)	Nationales Steuerrecht	230
c)	Vermeidung der Doppelbesteuerung	231
2.	Arbeitnehmerüberlassungsgesetz (AÜG)	232
3.	Ausländerrecht	234
4.	Sozialversicherungsrecht	235
a)	Vorenthalten von Sozialversicherungsbeiträgen, § 266a StGB	235
b)	Europa	236
II.	„Victory“: Der Vorstand unter Beschuss	236
III.	„Vorsatz“: Theorien- Wissenschaft oder Verteidigungssäule?	239
1.	Die Vorstellungstheorien	239
a)	Möglichkeitstheorie	239
b)	Wahrscheinlichkeitstheorie	240

2.	Die normativen Lösungsansätze	240
a)	Subjektive Risikotheorie	240
b)	Objektive Risikotheorien	240
3.	Die Willenstheorien	241
a)	Die Gleichgültigkeitstheorie	241
b)	Die Ernstnahmetheorie	241
c)	Die herrschende Einwilligung- oder Billigungstheorie	242
IV.	Der Papiertiger- Hülle in Fülle	243
V.	Der Irrtum mit dem Irrtum	244
1.	Tatbestandsirrtum gemäß § 16 Abs. 1 Satz 1 StGB	245
a)	Irrtum über das Entstehen des Steueranspruchs dem Grunde nach	245
b)	Irrtum über das Entstehen des Steueranspruchs der Höhe nach	245
c)	Irrtum über Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld	246
d)	Irrtum über Kausalität	246
e)	Subsumtionsirrtum	246
2.	Irrtum über die Rechtswidrigkeit	246
a)	Verbotsirrtum	246
b)	Erlaubnisirrtum	247
c)	Erlaubnistatbestandsirrtum	247
d)	Irrtum über die Zumutbarkeit normgerechten Verhaltens	247
3.	Untauglicher Versuch	248
4.	Wahndelikt	248
VI.	Timing und Termine	249
VII.	Die anatolische Situation- Vollchaos als Beraterchance	250
VIII.	Sollbruchstellen als Konzept	252
IX.	Ansteckungsgefahren	252
X.	Mut zum Wechsel der Strategie bei verändertem Sachverhalt	253
XI.	Wo nichts ist, hat der Kaiser sein Recht verloren – Konzepte mit der Pleite	255
XII.	Erpressung mit Haftbefehl und dinglichem Arrest	258
XIII.	Die Steuersparverteidigung	260
D.	Schluss und vorbei?	262
I.	Irrtümer über das Strafmaß: 2x2 = 2,3,4 oder auch 8 – je nachdem	262
1.	Verfahrensabschluss im Ermittlungsverfahren uno acto mit dem steuerrechtlichen Verfahren	262
2.	Quoten, Taxen, Maßstäbe, Richtsätze, übliche Strafen?	263
3.	Und was will man selbst?	264
II.	Die Hauptverhandlung im Steuerstrafrecht	264
1.	Verteidigungsziel	265
2.	Der steuerliche Berater und die Verteidigung	266
3.	Verteidigungserklärungen	267
a)	Die Vernehmung des Angeklagten zur Sache (§ 243 Abs. 4 S. 2 StPO)	268
b)	Äußerung nach jeder Beweisaufnahme	269
c)	Das Beweisantragsrecht	269

d) Die Schlussanträge und das letzte Wort	269
4. Erörterung der persönlichen Verhältnisse	270
5. Der Ermittler als Zeuge	271
6. Verwertungsproblematiken	271
III. „... Bin ich jetzt vorbestraft?“ ...	273
IV. Nebenfolgen: Zinsen, Kosten und Gebühren	274
1. Zinsen und Zuschläge jeglicher Art	274
2. Kosten und Gebühren	275
V. Nebenfolgen, die zweite: Gewerbeerlaubnis, Beamtenrecht, Berufszulassung und Jagdschein	275
Stichwortverzeichnis	278