

Sandra Schindhelm

Das Kompensationsverbot im Delikt der Steuerhinterziehung

Auswirkungen in strafrechtlicher und
steuerrechtlicher Hinsicht



PETER LANG
Europäischer Verlag der Wissenschaften

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	13
------------------------------------	-----------

Erstes Kapitel: Einleitung und Gang der Arbeit.....	23
--	-----------

Zweites Kapitel: Grundlagen zum Kompensationsverbot in § 370 Abs. 4 S. 3 AO.....	29
---	-----------

1 Der Tatbestand des Steuerhinterziehungsdelikts § 370 AO.....	29
---	-----------

2 Geschichtliche Entwicklung und Ausgestaltung des Kompensationsverbotes..	32
---	-----------

2.1 Entwicklung der gesetzlichen Vorschriften zum Kompensationsverbot	32
---	----

2.1.1 Vor der RAO 1919.....	32
-----------------------------	----

2.1.2 Festschreibung des Kompensationsverbotes in der RAO 1919	32
--	----

2.1.3 Die AO 1977	33
-------------------------	----

2.2 Tatbestandsmerkmale des Kompensationsverbotes.....	34
--	----

3 Bedeutung und Zweck des Kompensationsverbotes	35
--	-----------

3.1 Rein strafrechtliche Bedeutung	35
--	----

3.2 Strafprozessualer Zweck als Gesetzeszweck	36
---	----

Drittes Kapitel: Bestimmung von „anderen Gründen“ i.S.d. § 370 Abs. 4 S. 3 AO und Auswirkungen.....	39
--	-----------

1 „Andere Gründe“ und das objektive Tatbestandsmerkmal „Steuerverkürzung“	40
--	-----------

1.1	Der Begriff der „Steuerverkürzung“	40
1.2	Abgrenzung des Merkmals „andere Gründe“	41
1.2.1	Zeitliche Abgrenzung.....	41
1.2.2	Sachliche Abgrenzung.....	44
1.3	Auslegung des Merkmals „andere Gründe“ i.S.d. § 370 Abs. 4 S. 3 AO durch die Rechtsprechung	48
1.3.1	Die Rechtsprechung des RG	48
1.3.1.1	Vor der RAO 1919.....	48
1.3.1.2	„Subjektiver“ Lösungsansatz nach 1919.....	50
1.3.1.3	Bewertung	53
1.3.2	Die Rechtsprechung des BGH.....	55
1.3.2.1	„Objektiver“ Lösungsansatz.....	55
1.3.2.2	Bewertung	59
1.3.2.3	Herausbildung einer Kasuistik	60
1.4	Steuerliche Ermäßigungsgründe als „andere Gründe“ bei unrichtiger Steuerer- klärung auf dem Gebiet der Ertragsteuern	61
1.4.1	Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten	61
1.4.1.1	Betriebseinnahmen und (nicht) damit zusammenhängende Betriebsaus- gaben	61
1.4.1.2	Betriebsausgaben und Empfängerbenennung nach § 160 AO.....	64
1.4.2	Rückstellungen.....	79
1.4.3	Einlagen.....	85
1.4.4	Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen.....	87
1.4.5	Verluste	88
1.4.5.1	Verlustabzug nach § 10d EStG	89
1.4.5.1.1	Verlustvortrag nach § 10d Abs. 2 EStG.....	90
1.4.5.1.2	Verlustrücktrag nach § 10d Abs. 1 EStG.....	95
1.4.5.2	Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften nach § 23 EStG.....	97
1.4.6	Tarifermäßigungen, Freibeträge und Steuerbefreiungen	101
1.4.7	Anrechenbare Steuern	104
1.4.8	Steuerliche Wahlrechte	107
1.4.9	Andere rechtliche Beurteilung desselben Vorgangs als „anderer Grund“ .. 112	

1.4.9.1	Entwicklung der steuerrechtlichen Behandlung von Parteispenden als Sonderausgaben.....	113
1.4.9.1.1	Gesetzeslage vor 1984.....	113
1.4.9.1.2	Gesetzeslage ab 1984.....	114
1.4.9.2	Verdeckte Parteispenden vor 1984 und deren Beurteilung als Betriebsausgaben statt Sonderausgaben als „anderer Grund“.....	115
1.4.10	„Andere Gründe“ bei Steuerhinterziehung durch verdeckte Gewinnausschüttung (nach „altem“ Körperschaftsteueranrechnungsverfahren).....	118
1.4.10.1	Steuerliche Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung	119
1.4.10.2	Steuer- und strafrechtliche Folgen bei Aufdeckung verdeckter Gewinnausschüttungen.....	121
1.4.10.2.1	Steuerliche Folgen bei Gesellschaft und Gesellschafter	121
1.4.10.2.2	Steuerhinterziehung seitens der Gesellschaft und des Gesellschafters	124
1.4.10.3	Steuerliche Ermäßigungsgründe als „andere Gründe“ auf seiten der Gesellschaft	126
1.4.10.4	Steuerliche Ermäßigungsgründe als „andere Gründe“ auf seiten des Gesellschafters	133
1.4.10.4.1	Körperschaftsteueranrechnungsguthaben.....	133
1.4.10.4.2	Sonstige Ermäßigungsgründe.....	135
1.5	Steuerliche Ermäßigungsgründe als „andere Gründe“ bei unrichtiger Steuererklärung auf dem Gebiet der Umsatzsteuer	136
1.5.1	Vorsteuerabzug.....	138
1.5.2	Einfuhrumsatzsteuer und Vorsteuerabzug	148
1.5.3	Reverse-Charge-Verfahren nach § 13b UStG.....	151
1.5.4	Änderung der Bemessungsgrundlage nach § 17 UStG	153
1.6	Steuerliche Ermäßigungsgründe als „andere Gründe“ bei unterlassener Steuererklärung.....	156
1.7	Steuerliche Erhöhungsgründe als „andere Gründe“	159
1.8	Gesetzliche Neuregelungen als „andere Gründe“	162
1.9	Zusammenfassende Bewertung.....	165
1.9.1	Zusammenfassung der Kritikpunkte	166
1.9.2	Möglichkeit der Auslegung von „anderen Gründen“ in Anlehnung an die steuerrechtlichen Änderungsvorschriften.....	167

2	Kompensationsverbot und Vorsatz	173
2.1	Vorsatz bezüglich Steuerverkürzung und Steueranspruchstheorie	174
2.2	Irrtum im Steuerstrafrecht	176
2.3	Irrtum und Kompensationsverbot.....	181
2.4	Zusammenfassung	194
3	Kompensationsverbot und Strafzumessung	195
3.1	Grundsätze der Strafzumessung im Steuerstrafrecht	195
3.2	Der Weg der Rechtsprechung	198
3.3	Kritik der Literatur und Stellungnahme	203

Viertes Kapitel: Relevanz des Kompensationsverbotes in sonstigen Rechtsfragen209

1	Steuerverfahrensrecht	209
1.1	Haftung nach § 71 AO	210
1.2	Berichtigungspflicht nach § 153 AO.....	217
1.3	Hinterziehungszinsen nach § 235 AO.....	220
1.4	Festsetzungsfrist bei Steuerhinterziehung nach § 169 Abs. 2 S. 2 AO.....	230
2	Sonstige Rechtsfragen.....	231
2.1	Selbstanzeige nach § 371 AO.....	231
2.2	Leichtfertige Steuerverkürzung nach § 378 AO	235
2.3	Der Halbteilungsgrundsatz des BVerfG und das Kompensationsverbot	235
3	Zusammenfassung und Bewertung	236

Fünftes Kapitel: Dogmatische Auswirkungen und die Notwendigkeit des Kompensationsverbotes	241
1 Materiell-rechtliche Auswirkungen des Kompensationsverbotes	241
1.1 Rechtsgutsbestimmung.....	242
1.1.1 Steueranspruch bzw. Steueraufkommen	243
1.1.2 Anspruch auf vollständige Mitteilung der Besteuerungsgrundlagen.....	245
1.2 Bestimmung der Deliktsnatur der Steuerhinterziehung unter Beachtung des Kompensationsverbotes	245
1.2.1 Abstraktes Gefährdungsdelikt.....	246
1.2.2 Vermeidung der Qualifizierung als abstraktes Gefährdungsdelikt	247
1.2.2.1 Weiterhin Verletzungsdelikt	249
1.2.2.1.1 Unbeachtlichkeit einer nachträglichen Schadensbeseitigung	249
1.2.2.1.2 Vergleich zur Schadenskompensation beim Betrug nach § 263 StGB 251	
1.2.2.2 Konkretes Gefährdungsdelikt.....	259
1.2.2.3 Festschreibung der Strafbarkeit des untauglichen Versuchs.....	264
1.3 Stellungnahme.....	270
2 Bewertung des Kompensationsverbotes.....	272
2.1 Bewertungsmaßstäbe.....	272
2.1.1 Rechtsstaatsprinzip und Schuldgrundsatz.....	272
2.1.1.1 Prozeßstoffbegrenzung.....	272
2.1.1.2 „Objektiver“ Lösungsweg des BGH.....	276
2.1.1.3 Gleichstellung von Versuch und Vollendung	277
2.1.1.4 Rechtssicherheit	277
2.1.2 Bestimmtheitsgrundsatz nach Art. 103 Abs. 2 GG.....	278
2.2 Zusammenfassung.....	279
3 Vergleich zur Kompensation im österreichischen Finanzstrafrecht.....	281
4 Folgerungen für das Kompensationsverbot und dessen Notwendigkeit.....	285

Sechstes Kapitel: Schlußbetrachtung	289
Literaturverzeichnis	295
Rechtsquellenverzeichnis	337