

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	15
<i>Kapitel 1</i>	
Steuerrechtlicher Teil	20
A. Historische Herleitung	20
B. Schutzzweck/Normcharakter	23
C. § 153 Abs. 1 S. 1 AO	25
I. Tatbestand des § 153 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO	26
1. Verpflichtete Person	26
a) Steuerpflichtiger	26
b) Gewillkürte Vertreter	29
2. Steuerlich relevante Erklärung	31
a) Allgemeines	31
b) Ressortfremde Adressaten der Erklärung	34
3. Unrichtigkeit bzw. Unvollständigkeit	37
4. Steuerverkürzung i. S. d. § 370 Abs. 4 S. 1 AO	42
5. Kausalität	43
6. Nachträgliches Erkennen	45
a) Grundsätzliches	45
b) Bedingter Vorsatz im Vorfeld	48
aa) Rechtsprechung (BGH-Beschluss 2009, AEAO)	49
bb) Literatur	50
(1) Wortlaut/Gesetzessystematik	51
(2) Historie	52
(3) Nemo-tenetur-Grundsatz	53
(4) Verjährung	59
cc) Relevanz: § 153 AO als konstitutive oder deklaratorische Norm?	61
(1) Historie	62
(2) Systematik	64
(3) § 153 AO als lex specialis	66
(4) Zwischenfazit	67
dd) Fazit	67
7. Vor Ablauf der Festsetzungsfrist §§ 169 ff. AO	68

a) Beginn der Festsetzungsfrist	68
b) Dauer der Festsetzungsfrist	69
c) Ablaufhemmung	71
aa) § 171 Abs. 7 AO	71
bb) § 171 Abs. 9 AO	74
8. Kenntnis der Finanzbehörde als Ausschlussgrund	74
II. Rechtsfolgen	76
1. Umfang der entstehenden Pflicht	77
a) Differenzierung zwischen Anzeige- und Berichtigungspflicht ..	77
b) Frist: Unverzüglich	77
c) Adressierung	80
aa) Örtlich zuständiges Finanzamt	80
bb) Ressortfremder Grundlagenbescheid	81
d) Form der Anzeige- und Berichtigungserklärung	83
e) Umfang der Pflicht bei unaufklärbarem Sachverhalt	84
2. Steuerliche Folgen bei Pflichterfüllung für den Erklärungspflichtigen	84
3. Drittwirkung: Strafbefreiende Fremdanzeige nach § 371 Abs. 4 AO	85
a) Zweck der Norm	86
b) Personale Reichweite	87
c) Gefahr der Umgehung des § 371 Abs. 1 AO	89
d) Nachzahlungspflicht	90
e) Nichtabgabe von Erklärungen	91
f) Fazit	92
D. § 153 Abs. 1 S. 2 AO	92
I. Tatbestand	93
1. Verpflichtete Person	93
a) Gesamtrechtsnachfolger	93
b) §§ 34, 35 AO	94
2. Nachträgliches Erkennen	95
a) Bewertung von Kenntnis des Rechtsvorgängers	96
aa) Eigene Pflicht des Rechtsvorgängers nach § 153 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO	96
bb) Steuerhinterziehung des Rechtsvorgängers	97
b) Bewertung von Vorwissen des Gesamtrechtsnachfolgers	100
aa) Bloßes Vorwissen	100
bb) Mittäterschaft oder Tatbeteiligung	101
c) Anforderungen an das nachträgliche Erkennen durch den Gesamtrechtsnachfolger	102
3. Festsetzungsverjährung	102
a) Frist	102
aa) Mögliche Steuerhinterziehung durch Erblasser	102

bb) Mögliche Steuerhinterziehung durch Erben	105
b) Verjährungshemmungen	105
aa) § 171 Abs. 5 AO	105
bb) § 171 Abs. 7 AO	106
cc) § 171 Abs. 9 AO	108
dd) § 171 Abs. 12 AO	109
II. Rechtsfolgen	109

Kapitel 2

Strafrechtlicher Teil 114

A. Das Erfolgsunrecht des § 153 AO	114
I. Grundlegendes zu § 370 Abs. 1 AO	115
II. Strafbarkeit eines Verstoßes gegen § 153 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO	116
1. Pflichtwidriges In-Unkenntnis-Lassen nach § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	117
a) Asymmetrische Akzessorietät	118
b) Bedingter Vorsatz im Vorfeld	122
c) Zwischenfazit	125
d) Systemfremde Garantenstellung	125
aa) Vor bereits erfolgter Festsetzung	126
bb) Nach bereits erfolgter Festsetzung	127
e) Fazit	129
2. Taterfolg	129
a) Erfolg nach § 370 Abs. 1 AO	131
aa) Anknüpfung an das Festsetzungsverfahren	132
(1) Erfolgeintritt bei aktivem Tun	134
(2) Erfolgeintritt bei Unterlassen	134
bb) Ausreichen einer nicht-rechtzeitigen Festsetzung	135
cc) Deliktsnatur	135
(1) Konkretes Gefährdungsdelikt	136
(2) Abstraktes Gefährdungsdelikt	137
(3) Zwischenfazit	138
b) Erfolg bei Missachtung des § 153 Abs. 1 S. 1 AO	138
aa) Erfolg <i>vor</i> bereits erfolgter Festsetzung	139
bb) Erfolg <i>nach</i> bereits erfolgter Festsetzung	140
(1) Ursprüngliche, unrichtige Steuerfestsetzung	140
(a) Umqualifizierung in ein Dauerdelikt	141
(b) Kausalität	144
(c) Dolus subsequens	145
(d) Zwischenfazit	146
(2) Nichtergehen eines Berichtigungsbescheides	146
(a) Unbestimmtheit des Zeitpunkts des Erfolgeintritts	148

(b)	Bedingter Vorsatz im Vorfeld	149
(c)	Eigenständiges Erfolgsunrecht	152
(d)	Zwischenfazit	154
(3)	Zeitlich anwachsendes Erfolgsunrecht	155
(a)	Parallelen zur Umsatzsteuerhinterziehung	156
(b)	Steuerverkürzung „auf Zeit“ und „auf Dauer“	159
(aa)	Objektive Betrachtung	159
(bb)	Subjektive Betrachtung	160
(c)	Zwischenfazit	162
(4)	Erfolg im Beitreibungsverfahren	164
(5)	Bereits ergangene Festsetzung als Steuervorteil	165
(6)	Historie	166
(7)	Vergleich mit der wiederholten Zueignung bei Unterschlagung	167
(a)	Bösgläubig erlangte Sache	167
(b)	Gutgläubig erlangte Sache	169
(c)	Zwischenfazit	170
cc)	Fazit	170
3.	Verhältnis zur straflosen Selbstbegünstigung	171
4.	Kenntnis der Finanzbehörde	174
III.	Strafbarkeit eines Verstoßes gegen § 153 Abs. 1 S. 2 AO	175
1.	Pflichtwidriges In-Unkenntnis-Lassen	176
a)	Systemfremde Garantenstellung für das Handeln eines Dritten?	176
aa)	§ 138 StGB, Nichtanzeige geplanter Straftaten	177
bb)	Strafbarkeit des Erben bei rechtswidrig erlangten Sachen des Erblassers	178
(1)	Aktives Tun	178
(a)	Hehlerei § 259 Abs. 1 StGB	179
(b)	Unterschlagung § 246 Abs. 1 StGB	180
(c)	Ergebnis	181
(2)	Unterlassen	182
cc)	Strafbarkeit des Erben bei rechtswidrig erlangtem Geld des Erblassers	183
dd)	§§ 324a ff. StGB, Umweltstraftaten	185
b)	Fazit	185
2.	Taterfolg	186
a)	Unterscheidung nach dem Festsetzungszeitpunkt	187
b)	Anknüpfung an das Handlungsunrecht	187
3.	Verfolgungsverjährung	188
4.	Fazit	191
B.	Das Handlungsunrecht	191
I.	Blankettmerkmale oder normative Tatbestandsmerkmale	193

II. Vorsatzanforderungen nach herrschender Meinung	196
1. Vorsatz bezüglich der Steuerverkürzung	197
2. Vorsatz bezüglich der Pflichtwidrigkeit	199
3. Überschießende Innentendenz	202
4. Fazit in Bezug auf § 153 Abs. 1 AO	202
a) § 153 Abs. 1 S. 1 AO	203
b) § 153 Abs. 1 S. 2 AO	203
C. Gesamtfazit	204

Kapitel 3

Die Selbstbelastungsfreiheit im Grenzbereich 205

A. Umfang und Reichweite des nemo-tenetur-Grundsatzes	207
I. Historie	208
II. Herleitung	209
1. Internationaler Pakt über staatsbürgerliche und politische Rechte ..	210
2. Fair-trial-Grundsatz	211
3. Unschuldsvermutung	211
4. Rechtsstaatsprinzip	212
5. Menschenwürde	212
6. Allgemeines Persönlichkeitsrecht	213
7. Allgemeine Handlungsfreiheit	214
8. Rechtfertigungsbedingung des Strafverfahrens	215
9. Fazit	215
III. Geltungs- und Schutzbereich	215
1. Selbstbelastung	216
2. Schutz vor Zwang	218
3. Geltung außerhalb des Strafverfahrens	221
a) Gemeinschuldnerbeschluss	222
b) Vor der Einleitung eines Ermittlungsverfahrens	225
c) Fazit	227
B. Spannungsverhältnis zwischen Besteuerungs- und Strafverfahren	227
I. Doppelzuständigkeit der Finanzbehörde	228
1. Veranlagungsstelle	229
2. Außenprüfung	230
3. Bußgeld- und Strafsachenstelle	231
4. Steuerfahndung	232
5. Fazit	236
II. Verfahren bei § 153 Abs. 1 AO	236
C. Selbstanzeige gemäß § 371 AO	238
I. Verhältnis des § 153 Abs. 1 AO zur strafbefreienden Selbstanzeige § 371 Abs. 1 AO	239

II. Grundsätzliches zur Selbstanzeige	242
1. Historie	243
2. Legitimation und Schutzgut	246
3. Tatbestand	251
a) Absatz 1	251
b) Absatz 2	252
4. Rechtsfolge	253
III. Unterschiede zwischen den Erklärungen nach § 371 AO und § 153 AO	253
1. Freiwilligkeit der Selbstanzeige	254
a) Kongruenz mit ausstehenden Berichtigungserklärungen	255
b) Verhältnis der Selbstanzeige zu § 393 Abs. 1 S. 2 AO	255
c) Zwischenfazit	257
2. Umfang der Berichtigung	258
a) Ausschluss von Teilselbstanzeigen	258
b) Missglückte Selbstanzeige	259
3. Spannungsverhältnis zwischen dem Vollständigkeitserfordernis der Selbstanzeige und dem Unverzüglichkeitserfordernis des § 153 AO	261
4. Vortatverhalten und die Relevanz von Compliance	262
5. Sperrgründe nach § 371 Abs. 2 AO	264
6. Zuständiger Adressat	265
7. Berichtigungszeitraum	265
8. Höhe des nachzuzahlenden Betrags	267
9. Nachentrichtungspflicht	268
10. Grenze von 25.000 Euro gemäß § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 AO	268
11. Außerstrafrechtliche Folgen	269
12. Fazit	269
IV. Einordnung des § 398a AO	271
1. Historie	271
a) Schwarzgeldbekämpfungsgesetz vom 28.4.2011	271
b) AO-Änderungsgesetz vom 22.12.2014	272
2. Inhalt	273
a) Eröffnung des Anwendungsbereichs	273
aa) § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO	273
bb) § 371 Abs. 2 Nr. 4 AO	276
b) Tarifiermittlung (Hinterziehungsbetrag)	276
c) Bemessungsgrundlage des Zuschlags (Hinterzogene Steuer)	278
d) Vollständige Zahlung	279
e) Rechtsfolge	282
3. Kritik	284
4. Verhältnis des Zuschlags zu Nemo-tenetur	285
a) Ausreichen der Rechtsfolge	285
b) Einordnung des Zuschlags	285

aa) Abgrenzung zur Strafe	286
bb) Freiwilligkeit trotz Umdeutung?	287
cc) Konsequenzen	288
c) Fazit	289
D. Schutzinstitute	290
I. Nicht-Steuerstraftaten	290
1. Steuergeheimnis § 30 AO	290
2. Verwendungsverbot § 393 Abs. 2 S. 1 AO	292
a) Fernwirkung	294
b) Verhältnis zur Selbstanzeige	295
c) Verfassungsmäßigkeit der Ausnahme des § 393 Abs. 2 S. 2 AO	296
II. Steuerstraftaten: Zwangsmittelverbot nach § 393 Abs. 1 S. 2 AO	297
1. Vorrang der Selbstanzeige	298
2. Zeitlicher Geltungsbereich	298
3. Sachlicher Anwendungsbereich	299
a) Betroffene Pflichten	299
b) Der Begriff des Zwangsmittels	300
aa) Schätzung nach § 162 AO	301
bb) Strafbewehrung der steuerrechtlichen Pflichten	302
(1) Schutzinstitute des Bundesgerichtshofs	303
(a) Suspendierung der Strafbewehrung	303
(aa) Zeitlicher Umfang	305
(bb) Verhältnis zur Selbstanzeige	305
(b) Außergesetzliches Verwertungsverbot	306
(aa) Fernwirkung des Verwertungsverbots	307
(bb) Nachkonstitutionelles Gesetz	311
(cc) Verhältnis des Verwertungsverbots zur Selbst- anzeige	313
(c) Zwischenfazit	313
(2) Eigener Lösungsansatz	314
4. Belehrungspflicht	317
5. Fazit	319
III. Nachfolgende Veranlagungszeiträume	319
1. Verwendungsverbot (BGH)	321
2. Recht zu passivem Verhalten (Sahan, Reiter)	322
3. Teilweise Suspendierung der Erklärungspflichten (Stetter)	322
4. Kombierter Ansatz (Joecks)	324
5. Omissio libera in causa (Böse)	324
6. Eigener Lösungsansatz	326
E. Nemo-tenetur-Grundsatz und leichtfertige Steuerverkürzung nach § 378 AO	327

Zusammenfassung und Würdigung	330
I. Das Dilemma und seine Lösungsmöglichkeiten	330
II. Lösungen <i>de lege lata</i>	331
1. Pflichtwidrigkeit nach § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	331
a) Anknüpfung an die ursprünglichen steuerlichen Erklärungs- pflichten	331
b) Grundsätzliche Möglichkeit einer Pflichtwidrigkeit nach § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO durch die Verletzung des § 153 AO	332
aa) Erfassung „bloß formaler Pflichten“	332
bb) Der nemo-tenetur-Grundsatz: Steht das Straf-/Verfassungs- recht einer strafrechtlichen Rezeption der Pflichten des § 153 AO entgegen?	333
(1) Selbstanzeigemöglichkeiten	333
(a) § 371 Abs. 1 AO	334
(b) § 398a AO	335
(2) Unterscheidung zwischen Primär- und Sekundärebene beim Beweistransfer	336
cc) Zwischenergebnis	338
c) Tatbestandliche Voraussetzungen der Pflicht im Einzelnen	338
2. Steuerverkürzung	339
a) Nach der Festsetzung	339
b) Vor der Festsetzung	340
3. Subjektiver Tatbestand und Variante	341
4. Ergebnis	341
III. Abschließende Würdigung bzw. Änderungsbedarf <i>de lege ferenda</i>	342
Literaturverzeichnis	344
Stichwortverzeichnis	367