

Inhaltsverzeichnis

| | |
|------------------|----|
| Einleitung | 13 |
|------------------|----|

1. Teil

| | |
|---|-----------|
| Die Ursachen und Folgen einer fehlerbehafteten Steuerfestsetzung | 16 |
|---|-----------|

1. Abschnitt

| | |
|--|-----------|
| Die Verfahrensabschnitte im Steuerrecht | 17 |
|--|-----------|

| | |
|--|----|
| A. Das Ermittlungs- und Festsetzungsverfahren | 17 |
| I. Das Ermittlungsverfahren | 17 |
| 1. Der Beginn | 18 |
| 2. Die Durchführung | 19 |
| 3. Die Beweislast im Steuerverfahren | 26 |
| 4. Das Ermittlungsverfahren aufgrund einer unrichtigen Steuererklärung | 27 |
| II. Das Festsetzungsverfahren | 28 |
| 1. Die endgültige und vorbehaltsversehene Steuerfestsetzung | 31 |
| 2. Die behördliche Veranlagung und Steueranmeldung | 33 |
| a) Die Veranlagungssteuern | 34 |
| aa) Begriff | 34 |
| bb) Die Bekanntgabe des Steuerbescheides | 34 |
| cc) Der Streit um die Bekanntgabe | 37 |
| b) Die Anmeldeungssteuern | 39 |
| 3. Die steuerliche Wirkung einer zu hohen – unrichtigen – Steuerfestsetzung .. | 40 |
| a) Der Rechtsgrund | 41 |
| aa) Materielle Rechtsgrundtheorie | 43 |
| bb) Formelle Rechtsgrundtheorie | 46 |
| b) Die Regelungswirkung | 47 |
| c) Auswirkungen auf die Fälle der „Fristerschleichung“ | 47 |
| B. Das Erhebungs- und Vollstreckungsverfahren | 49 |
| I. Das Erhebungsverfahren | 49 |
| II. Das Vollstreckungsverfahren | 50 |

2. Abschnitt

Die Änderung einer endgültigen Steuerfestsetzung

| | |
|---|-----|
| | 52 |
| A. Die Bestandskraft von Steuerbescheiden | 52 |
| I. Formelle Bestandskraft | 53 |
| 1. Die Wirkung der formellen Bestandskraft | 53 |
| 2. Durchbrechung der formellen Bestandskraft | 53 |
| II. Materielle Bestandskraft | 54 |
| 1. Die Wirkung der materiellen Bestandskraft | 54 |
| a) Allgemeines | 54 |
| b) Bindung der Strafgerichte an den bestandskräftigen Steuerbescheid? | 56 |
| aa) Die typischen Fälle der Steuerhinterziehung | 57 |
| bb) Die Fälle der „Fristerschleichung“ | 65 |
| (1) Die atypischen Fälle der Steuerhinterziehung | 65 |
| (2) Die anerkannten Abweichungsverbote | 67 |
| 2. Durchbrechung der materiellen Bestandskraft | 72 |
| B. Die Aufhebung und Änderung durch das Einspruchsverfahren | 73 |
| I. Reichweite des Einspruchs | 74 |
| II. Der rechtzeitige Einspruch | 75 |
| 1. Einspruchsfrist | 75 |
| 2. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand | 78 |
| C. Die Aufhebung und Änderung innerhalb des Festsetzungsverfahrens | 81 |
| I. Sinn und Zweck der Änderungsvorschriften | 82 |
| II. Die allgemeinen Änderungsvoraussetzungen | 82 |
| III. Die besonderen Änderungsvoraussetzungen | 84 |
| 1. Korrektur gemäß § 172 Abs. 1 S. 1 Nr. 2a) AO | 85 |
| 2. Korrektur gemäß § 172 Abs. 1 S. 1 Nr. 2c) AO | 86 |
| a) Voraussetzungen | 86 |
| b) Die „Fristerschleichung“ | 87 |
| aa) Der Grundfall | 87 |
| bb) Die „Erschleichung der Wiedereinsetzung“ | 90 |
| 3. Korrektur gemäß § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO | 93 |
| a) Das nachträgliche Bekanntwerden von Tatsachen oder Beweismitteln | 94 |
| b) Das Führen zu einer niedrigeren Steuer | 96 |
| c) Kein grobes Verschulden | 97 |
| aa) Verstoß gegen Mitwirkungspflichten | 97 |
| bb) Grobe Fahrlässigkeit | 99 |
| (1) Das Vergessen von Tatsachen | 102 |
| (2) Die sonstigen Fälle | 105 |

| | |
|--|-----|
| cc) Unbeachtlichkeit des groben Verschuldens | 106 |
| dd) Beweislast | 108 |
| d) Die „Fristerschleichung“ | 111 |
| aa) Der Grundfall | 111 |
| bb) Die „Erschleichung der Wiedereinsetzung“ | 112 |
| IV. Berichtigung offenbarer Unrichtigkeiten gemäß § 129 AO | 113 |
| D. Erlass aus Billigkeitsgründen | 114 |
| I. Die sachliche Unbilligkeit | 115 |
| II. Die persönliche Unbilligkeit | 118 |
| E. Die „Fristerschleichung“ aufgrund vergessener Minderungsgründe – steuerliche Ausgangslage (bisheriges Ergebnis) | 120 |

3. Abschnitt

Weitere Anlässe zur Behebung einer „Fristerschleichung“ 122

| | |
|---|-----|
| A. Schuldhaftes Verstreichenlassen der Einspruchsfrist | 123 |
| B. Die „Fristerschleichung“ im finanzgerichtlichen Verfahren | 126 |
| I. Identische Fallgestaltung | 126 |
| II. Präklusion gemäß §§ 76 Abs. 3, 79b Abs. 3 FGO i. V. m. § 364b AO | 127 |
| III. Nachträgliche Änderung der durch die „Fristerschleichung“ hervorgerufenen Steuerrechtslage | 129 |
| 1. Der Grundfall | 131 |
| 2. Die „Erschleichung der Wiedereinsetzung“ | 132 |
| IV. OLG Hamm v. 14.10.2008 – 4 Ss 345/08 (steuerrechtliche Seite) | 134 |

2. Teil

Die Steuerhinterziehung durch „Fristerschleichung“ 138

1. Abschnitt

Der strafrechtliche Charakter der Steuerhinterziehung 139

| | |
|--|-----|
| A. Das Rechtsgut der Steuerhinterziehung | 139 |
| I. Die Funktionsweisen des Rechtsguts | 139 |
| 1. Der systemkritische Rechtsgutsbegriff | 139 |
| 2. Der methodologische Rechtsgutsbegriff | 142 |
| II. Die Steuerhinterziehung | 147 |
| 1. Der „Steuerbetrug“ | 147 |
| 2. Das Meinungsspektrum | 152 |

| | |
|--|-----|
| a) Die überwiegende Ansicht in Rechtsprechung und Lehre | 152 |
| aa) Die Herleitung der <i>heutigen</i> Ansicht – zugleich: Abgrenzung von den <i>Tatobjekten</i> | 152 |
| bb) Das Steueraufkommen als konkreter Vermögensbestandteil | 159 |
| b) Schutz von Offenbarungspflichten | 162 |
| c) Sonstige Rechtsgutsbestimmungen | 163 |
| 3. Der überzeugende Rechtsgutsansatz der Rechtsprechung und herrschenden Lehre | 168 |
| B. Deliktsnatur der Steuerhinterziehung | 168 |
| I. Erfolgsdelikt | 168 |
| II. Gefährdungsdelikt | 169 |
| 1. Verletzung oder Gefährdung? | 169 |
| 2. Abstrakte oder konkrete Gefahr? | 177 |
| a) Herleitung | 177 |
| b) Unberechtigte Systemkritik | 182 |
| 3. Folgen für die Tatbestandsauslegung | 187 |
| a) Allgemeine Überlegungen | 187 |
| b) Konsequenzen für die Steuerhinterziehung | 197 |
| aa) Objektiver Tatbestand | 197 |
| bb) Subjektiver Tatbestand – zugleich: Ist die Steuerhinterziehung ein Blankett? | 198 |
| (1) Keine überschießende Innentendenz, sondern Vorsatz bezüglich der gefährlichen Handlung | 199 |
| (2) Richtigkeit der Steueranspruchstheorie | 201 |
| (3) Ist die Steuerhinterziehung ein Blankett? | 210 |
| (4) Die Steueranspruchstheorie und das Kompensationsverbot | 216 |
| cc) <i>Exkurs: Steuerhinterziehung trotz geleisteter Steueranrechnungsbeträge?</i> | 217 |

2. Abschnitt

Rechtsgutsbeeinträchtigung durch „Fristerschleichung“ 223

| | |
|---|-----|
| A. Die Unbeachtlichkeit der Erfolgseinordnung – zugleich: Das Meinungsspektrum der „Fristerschleichung“ | 224 |
| I. Die „Fristerschleichung“ als unproblematischer Fall der Vorteilserlangung? ... | 224 |
| II. Lösung über BGHSt 53, S. 99? (<i>Schützeberg</i> und <i>Weidemann</i>) | 226 |
| III. Die übrigen Ansichten zur „Fristerschleichung“ | 229 |
| 1. <i>Rolletschke</i> und <i>Weyand</i> | 229 |
| 2. <i>Joecks</i> | 231 |

| | |
|---|-----|
| 3. OLG Hamm v. 14.10.2008 – 4 Ss 345/08 (steuerstrafrechtliche Seite) | 232 |
| a) Die Entscheidungen zur „Frsterschleichung“ (AG Münster, LG Münster, OLG Hamm) | 232 |
| b) Die Auseinandersetzung mit den von den Strafgerichten vorgebrachten Argumenten | 235 |
| aa) Keine steuerlich erheblichen Tatsachen und kein steuerrechtlicher Vorteil | 235 |
| bb) Die „Frsterschleichung“ als artverwandter Fall des Prozessbetruges | 236 |
| (1) Der „atypische“ Prozessbetrug | 236 |
| (2) BayObLG v. 28.11.1989 – RReg 4 St 188/89 und RGSt 20, S. 56 | 240 |
| (3) Schlussfolgerung für die „Frsterschleichung“ | 246 |
| cc) BGH v. 08.03.1983 – 5 StR 7/83 | 246 |
| B. Steuern im Sinne des § 3 Abs. 1 AO | 247 |
| I. Geldleistung zur staatlichen Einnahmeerzielung auferlegt | 247 |
| 1. Staatliche Einnahmeerzielung durch Unteilbarkeit der Steuerforderung | 248 |
| a) Der Wandel von der rechtswidrigen zur einheitlich bestandskräftigen Steuerforderung | 248 |
| b) Unbeachtlichkeit der Rechtsgrundtheorien | 252 |
| 2. Auferlegt von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen | 253 |
| 3. Kein unmittelbarer Sanktionscharakter | 255 |
| II. Entstehung der Leistungspflicht durch Tatbestandserfüllung | 257 |
| 1. Die Fälle der „Frsterschleichung“ | 257 |
| 2. Tatbestandsmäßigkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung – keine die Steuer begründenden Merkmale | 260 |
| 3. Verfassungsrechtliche Überlegungen zu den Wirkungen der Bestandskraft | 263 |
| a) Vorrang des Rechtsschutzes durch die Fachgerichte | 264 |
| b) Der Rechtsgedanke des § 79 BVerfGG | 266 |
| c) Die logischen Folgen – ius viligantibus scriptum est | 269 |
| III. Das steuerrechtliche Ergebnis | 271 |
| C. Die Wirkungen für die Steuerhinterziehung – Übertragung der steuerrechtlichen Ergebnisse auf das Rechtsgut der Steuerhinterziehung | 271 |
| I. Kein entgegenstehender Wille des Gesetzgebers (historische Auslegung) | 272 |
| 1. Das Bedürfnis zu einer Klarstellung | 272 |
| 2. Keine Äußerung des Gesetzgebers | 274 |
| 3. Schlussfolgerungen für die historische Auslegung | 275 |
| II. Die Fälle der „Frsterschleichung“ – Steuerhinterziehung ohne gesetzlichen Steueranspruch | 277 |
| 1. Nochmals zu den typischen Fällen der Steuerhinterziehung | 277 |
| 2. Die „Frsterschleichung“ als ungerechtfertigter Steuervorteil | 279 |

- a) Die Abgrenzung der Steuerverkürzung von der ungerechtfertigten Vorteils-
erlangung und die scheinbaren Folgen für die „Fristerschleichung“ 280
- b) Die Unbeachtlichkeit des materiellen Steueranspruchs für den Erfolg der
ungerechtfertigten Vorteilserlangung – BGHSt 40, S. 109 283
- 3. Die strafrechtsdogmatische Herleitung – die Gestaltungswirkung als das
maßgebliche Abweichungsverbot in den Fällen der „Fristerschleichung“ . . . 285

3. Abschnitt

Die Subsumtion der „Fristerschleichung“ unter den Tatbestand der Steuerhinterziehung – zugleich: Zusammenfassung der Ergebnisse 288

- A. Die Tathandlung des § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO 288
 - I. Das Machen unrichtiger oder unvollständiger Angaben über steuerlich erheb-
liche Tatsachen gegenüber einer Finanzbehörde oder einer anderen Behörde . . . 290
 - 1. Das Machen unrichtiger oder unvollständiger Angaben über steuerlich erheb-
liche Tatsachen 291
 - 2. Das Angabenmachen gegenüber der Finanzbehörde oder einer anderen Be-
hörde 295
 - II. Das unrichtige oder unvollständige Angabenmachen in den Fällen der „Frister-
schleichung“ 296
 - 1. Der Grundfall 296
 - 2. Die „Erschleichung der Wiedereinsetzung“ 297
 - B. Die Erlangung eines ungerechtfertigten Steuervorteils 298
 - I. Zusammenfassung der bisherigen Ergebnisse 298
 - II. Erfolgseintritt 299
 - 1. Der Grundfall 299
 - 2. Die „Erschleichung der Wiedereinsetzung“ 302
 - 3. Keine Änderung der Steuerfestsetzung erforderlich 303
 - C. Ursachen- und Zurechnungszusammenhang zwischen Tathandlung und Taterfolg . . 304
 - I. Allgemein zum Erfordernis eines Ursachen- und Zurechnungszusammenhangs 304
 - II. Die Fälle der „Fristerschleichung“ 307
 - D. Tatvorsatz und kein Verbotsirrtum in den Fällen der „Fristerschleichung“ 307
 - E. Endergebnis 309
- Literaturverzeichnis** 311
- Sachverzeichnis** 326