

Von der Außen- zur Steuerfahndungsprüfung

Max Rau

Leitender Regierungsdirektor

STRAFA-FA Köln

Ausgangspunkte von Ermittlungen

Beispiele für Prüfungsveranlassung

- Routineprüfung / Anschlussprüfung bei „erfolgreicher“ Vorprüfung
- Steuererklärung / Erörterung im Veranlagungsverfahren
- Antrag auf verbindliche Auskunft
- Verprobungsergebnisse
- Erkenntnisse aus Prüffeldarbeit
- Kontrollmaterial
- (Dauer-) Schätzungsfall
- (Anonyme) Anzeige
- Überprüfung der Vollständigkeit einer Selbstanzeige
- ...

Checkliste Prüfungsvorbereitung

- Prüfungsanordnung auf Rechtmäßigkeit prüfen
- Kritische Vorfälle im Prüfungszeitraum erörtern und vorbereiten
- branchenspezifische Besonderheiten
- Sichtung wichtiger Unterlagen
- Prüfung der Umsetzung der Ergebnisse der Altberichte für Vorjahre
- Verprobung von IDEA im Vorfeld von digitaler BP
- Unterlagen zu streitigen Rechtsauffassungen bereitlegen
- Rollenverteilung festlegen für Kommunikation mit BP
- Logistik
- ...

Verhältnis Besteuerungsverfahren / Strafverfahren

- Besteuerungsverfahren und Strafverfahren sind zwei selbständig nebeneinander laufende, grundsätzlich gleichrangig nebeneinander Verfahren
- Verhältnis der Verfahren regelt § 393 AO
- Wichtigstes Element: Rechtsstellung des Beschuldigten – „Sie haben das Recht zu Schweigen...“
- Zwangsmittelverbot
- Sonderproblem: Schätzung
 - schlüssig, wirtschaftlich möglich und vernünftig
 - sowohl im Besteuerungs- und Strafverfahren möglich

Einleitungszeitpunkt Steuerstrafverfahren steuerstrafrechtliches Verwertungsverbot

- Legalitätsprinzip verpflichtet zur Einleitung des Strafverfahrens bei zureichenden Tatsachen zur Begründung des Verdachts einer Steuerstraftat – dann keine Mitwirkungspflichten mehr gem. §§ 90, 200 AO
- Belehrung des Steuerpflichtigen
- Bei unterlassener Belehrung:
 - strafrechtlich: Verwertungsverbot
 - steuerrechtlich: Erkenntnisse bleiben im Besteuerungsverfahren verwertbar

Gleichlautender Ländererlass zu § 10 BpO

Allgemeines

- Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 31.08.2009, BStBl. 2009 I S. 829 - Anwendungsfragen zu § 10 Abs. 1 BpO
- Das Vorhandensein tatsächlicher Anhaltspunkte für das Vorliegen einer Straftat wird aber durch § 10 Abs. 1 Satz 2 BpO nicht entbehrlich, d. h., bloße Vermutungen lösen eine Mitteilungspflicht nicht aus.
- Immer nur dann eine Unterrichtungspflicht an die BuStra begründet wird, wenn Anhaltspunkte für die auch nur mögliche Durchführung eines Strafverfahrens vorliegen.
- Die Schwelle des Anfangsverdachts nach § 152 Abs. 2 StPO muss dabei noch nicht überschritten sein.

Gleichlautender Ländererlass zu § 10 BpO

Fälle ohne Unterrichtungspflicht (1/2)

- Das Vorliegen und das Auswerten von Kontrollmitteilungen. Die Grenze ist erst überschritten, wenn sich herausstellt, dass die mitgeteilten Zahlungen keinen Niederschlag in der Buchführung gefunden haben und deshalb die Steuer zu niedrig festgesetzt wurde.
- Das bloße Durchführen von Kalkulationen und Verprobungen, wie Geldverkehrsrechnungen, Richtsatzverprobungen, Chi²-Test, Zeit-Reihen-Vergleich usw., auch wenn diese aufgrund vorhandener Differenzen erfolgen. Dies gilt jedoch nur, wenn nicht bereits anderweitige konkrete tatsächliche Anhaltspunkte für das Vorliegen einer Straftat gegeben sind, z. B. wegen Vorliegens von Kontrollmitteilungen steht schon fest, dass Einnahmen nicht vollständig erklärt worden sind.
- Abweichung der Betriebsergebnisse von den amtl. Richtsatzsammlungen

Gleichlautender Ländererlass zu § 10 BpO

Fälle ohne Unterrichtungspflicht (2/2)

- Bloße Rückfragen an den Steuerpflichtigen zum objektiv vorliegenden Sachverhalt, um vorhandene Differenzen aufzuklären, die sich z. B. aus Verprobungen, Vorlage von Kontrollmitteilungen usw. ergeben. Erst wenn die Differenzen nicht mit sachgerechten Erwägungen aufgeklärt werden können (auch bei offensichtlicher Verzögerungstaktik durch den Steuerpflichtigen) oder von vornherein unaufklärbar sind, besteht eine Unterrichtungspflicht an die BuStra.
- Bei Aufdecken bloß formeller oder auch kleinerer materieller Buchführungsmängel; die Grenze ist auch hier erst überschritten, wenn weitere tatsächliche Anhaltspunkte für die Verkürzung von Einnahmen vorliegen.
- Wenn offensichtlich kein schuldhaftes und vorwerfbares Verhalten vorliegt oder offensichtlich ist, dass objektive oder subjektive Tatbestandsmerkmale mit der im Straf- und Bußgeldverfahren erforderlichen Gewissheit nicht nachzuweisen sind.

Gleichlautender Ländererlass zu § 10 BpO

Fälle mit Unterrichtungspflicht (1/2)

- Nach durchgeführter Kalkulation oder Verprobung verbleiben ungeklärte Differenzen von einigem Gewicht, z. B. der Steuerpflichtige erklärt Vermögenszuwachs mit unplausiblen Geldzuflüssen, wie Verwandtendarlehen, Auslandsdarlehen oder Spielbankgewinnen.
- Bei ungebundenen Privatentnahmen, die zur Bestreitung des Lebensunterhalts offensichtlich nicht ausreichen.
- Bei Feststellung schwerwiegender Buchführungsmängel, insbesondere auffälliges Fehlen von sonst allgemein üblichen Belegen.
- Bei Hinweisen auf verschwiegene oder irreführend bezeichnete Bankkonten (Konten auf fingiertem oder fremden Namen).
- Bei in der Bilanz wesentlich zu niedrig bewerteten Aktiv-Beständen sowie bei erheblich zu hoch bewerteten passiven Beständen des Betriebsvermögens.

Gleichlautender Ländererlass zu § 10 BpO

Fälle mit Unterrichtungspflicht (2/2)

- Die sich aus Kontrollmitteilungen ergebenden Einnahmen sind in der Buchführung nicht erfasst (s. o.).
- Bei Vorlage einer Selbstanzeige durch den Steuerpflichtigen, egal in welchem Verfahrensstadium.
- Bei konkreten Verdachtsmomenten, dass Belege manipuliert/gefälscht wurden (**Achtung:** ggf. muss hier bereits wegen Gefahr im Verzug das Strafverfahren unverzüglich eingeleitet werden, damit Originalbelege beschlagnahmt werden können). Hier ist aber, soweit möglich, noch vor Ort (z. B. per Telefon) Kontakt mit der BuStra aufzunehmen.

Gleichlautender Ländererlass zu § 10 BpO

Zweifelsfälle

- „Grundsätzlich ist in Zweifelsfällen immer eine frühzeitige – auch formlose – Kontaktaufnahme mit der BuStra geboten. Dies gilt insbesondere, wenn
 - aufgrund der bisher getroffenen Prüfungsfeststellungen erhebliche Nachzahlungen zu erwarten sind und
 - der Verdacht einer Steuerstraftat nicht offensichtlich ausgeschlossen ist.
- Soweit bei offensichtlich leichtfertiger Begehungsweise nur der Verdacht einer Ordnungswidrigkeit im Raume steht, kann eine Unterrichtung der BuStra unterbleiben, wenn
 - das aufgrund der Tathandlung zu erwartende steuerliche Mehrergebnis insgesamt unter 5 000 € liegt und
 - nicht besondere Umstände hinsichtlich des vorwerfbaren Verhaltens für die Durchführung eines Bußgeldverfahrens sprechen.“

Einleitungszeitpunkt Steuerstrafverfahren

steuerstrafrechtliches Verwertungsverbot – BGH 5 StR 118/05

- Trotz Steuerstrafverfahren ist Anordnung und Durchführung einer Außenprüfung möglich
- Prüfer muss Einleitung des Strafverfahrens spätestens dann mitteilen, wenn der Steuerpflichtige dazu aufgefordert wird, Tatsachen mitzuteilen oder Unterlagen vorzulegen, die im Zusammenhang mit der Steuerstraftat stehen
- bei Verstoß: strafrechtliches Verwertungsverbot
- Im Falle nichtiger Prüfungsanordnung aufgrund offenkundiger, schwerwiegender Fehler begründet Erscheinen des Prüfers keine Sperrwirkung für Selbstanzeige
- Bestätigung des Prüfungsergebnisses ≠ Selbstanzeige

„Kombi-Prüfung“ BPST/STEUFAST

Verfahrensrechtliche Fragen – Nr. 128 AStBV (St)

- Hinzuziehung der STEUFAST durch BPST zu möglichst frühen Zeitpunkt
- Hinzuziehung der BPST durch STEUFAST bei Fallprüfungen, die umfangreiche Feststellungen erfordern
- Hintergrund: Zweckmäßigkeit und Praktikabilität
- Bei Durchsuchungen ist Teilnahme des Betriebsprüfers als sachverständigem Zeugen möglich
 - Probleme:
 - Durchsicht von Papieren?
 - Hinzuziehung vom Betriebsprüfer als Sachverständigen?

**Vielen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit!**