

Inhaltsübersicht

	Seite
Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	XI
Abkürzungsverzeichnis	XXVII
Einleitung	1

1. Teil:

Die Umsatzsteuerhinterziehung im Kontext des § 370 AO

A. Allgemeines/Grundfragen	7
B. Taterfolg der Steuerhinterziehung	33
C. Tatbestandsmäßiges Verhalten	112
D. Subjektiver Tatbestand	136
E. Versuch	149
F. Täterschaft und Teilnahme	157
G. Besonders schwere Fälle des § 370 Abs. 3 AO (Regelbeispiele) ..	169
H. Ergebnis 1. Teil	179

2. Teil:

Grenzüberschreitende Hinterziehung von Umsatzsteuer

A. Grundlagen der Umsatzsteuer mit Auslandsbezug	183
B. Umsatzsteuerhinterziehungen mit Auslandsbezug	199
C. § 370 Abs. 6 AO, Strafbarkeitsvoraussetzung der Gleichwertigkeit	289
D. Ergebnis 2. Teil	298

3. Teil:

Schädigung des Umsatzsteueraufkommens nach § 26c UStG

A. Allgemeines	301
B. Objektiver Tatbestand	304
C. Subjektiver Tatbestand	332
D. Selbstanzeigemöglichkeit	333
E. Ergebnis 3. Teil	335

4. Teil:

Verfolgungsverjährung der Hinterziehung von Umsatzsteuer

A. Steuerhinterziehung nach § 370 AO	337
B. Gewerbsmäßige oder bandenmäßige Schädigung des Umsatzsteueraufkommens nach § 26c UStG	360
C. Ergebnis 4. Teil	361

5. Teil:

**Strafverfahrensrechtliche Behandlung der Hinterziehung
von Umsatzsteuer**

A. Bedeutung und Abgrenzung der Tatbegriffe: materiell und prozessual	365
B. Grundsätzliches zum Verhältnis Umsatzsteuervoranmeldung zu Umsatzsteuerjahreserklärung	367
C. Konkurrenzen	368
D. Prozessuale Tat	392
E. Strafzumessung bei Umsatzsteuerhinterziehung	394
F. Ergebnis 5. Teil	403

6. Teil:

Selbstanzeige im Kontext der Hinterziehung von Umsatzsteuer

A. Allgemeines	407
B. Vollständigkeitsgebot § 371 Abs. 1 AO	411
C. Negative Wirksamkeitsvoraussetzungen nach § 371 Abs. 2 AO	435
D. Fristgerechte Nachzahlung, § 371 Abs. 3 AO	453
E. Fremdanzeige, § 371 Abs. 4 AO	456
F. Ergebnis 6. Teil	457
Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse	461
Literaturverzeichnis	479
Stichwortverzeichnis	505

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort	V
Inhaltsübersicht	VII
Abkürzungsverzeichnis	XXVII

Einleitung	1
-------------------------	----------

1. Teil:

Die Umsatzsteuerhinterziehung im Kontext des § 370 AO

A. Allgemeines/Grundfragen	7
I. Umsatzsteuer: Grundlagen und Grundprinzipien	7
1. Rechtsgrundlagen	8
a) Nationales Recht	8
b) EU-Recht	8
c) Änderungen zum 01.01.2020 und geplante Änderungen	9
2. Besteuerungssystem (UStG)	10
a) Steuerbare Umsätze	10
b) Steuerfreie Umsätze	10
c) Allphasen-Netto-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug	10
d) Umsatzsteuer nach § 14c UStG	11
e) Steuerschuldner	11
f) Umkehr der Steuerschuldnerschaft	12
g) Binnenmarktfälle, Drittlandsfälle	12
h) Vorsteuerabzug	12
aa) Vorsteuerabzugsberechtigter ist Unternehmer	13
bb) Ordnungsgemäße Rechnung	13
cc) Leistender ist Unternehmer	15
dd) Identität Leistender und Rechnungsaussteller	18
ee) Leistung erfolgt für das Unternehmen	18
ff) Keine Bösgläubigkeit	19
gg) Vorsteuerabzug im Billigkeitsweg, § 163 AO	19
3. Besteuerungsverfahren (UStG, AO)	21
a) Voranmeldungszeitraum	22
b) Dauerfristverlängerung	22
c) Jahreserklärung	22

d) Verhältnis von Voranmeldungen zur Jahreserklärung . . .	23
e) Steueranmeldungsverfahren	24
4. Betrugsanfälligkeit	24
5. Bisherige gesetzgeberische Aktivitäten zur Bekämpfung der Betrugsanfälligkeit	25
6. Grundprinzipien der Umsatzsteuer	25
II. Steuerhinterziehung: Grundlagen und Grundprinzipien	27
1. Grundtatbestand	27
2. Tatbegehung	27
3. Regelbeispiele	27
4. Rechtsnatur der Steuerhinterziehung	28
a) Deliktsnatur	28
b) Geschütztes Rechtsgut	29
c) Blankettvorschrift oder normative Tatbestands- merkmale.	29
d) Strafrechtlicher Bestimmtheitsgrundsatz	31
B. Taterfolg der Steuerhinterziehung	33
I. Abgrenzung der Taterfolge	33
II. Steuerverkürzung	35
1. Gegenstand und Begriff der Verkürzung	35
2. Zeitpunkt des Erfolgsintritts bei der Umsatzsteuer	36
a) Fälligkeitssteuer oder Veranlagungssteuer.	36
b) Vollendungszeitpunkt bei der Umsatzsteuer.	38
aa) Abgabefall bzw. zu niedrige Festsetzung	38
(1) Zahllast.	39
(2) Erstattungsbetrag	40
(3) Korrektur von unbilligen Ergebnissen	40
bb) Nichtabgabefall bzw. unterbliebene Festsetzung.	41
(1) Umsatzsteuervoranmeldung.	41
(2) Umsatzsteuerjahreserklärung	42
cc) Abweichung bzw. erstmalige Festsetzung durch das Finanzamt	44
3. Umfang des Verkürzungserfolgs.	47
a) Kompensationsverbot des § 370 Abs. 4 S. 3 AO	47
aa) Zweck.	48
bb) Bedeutung	48
cc) Anknüpfungspunkt: „andere Gründe“.	49
dd) Einzelfälle zum Kompensationsverbot.	53
(1) Vorsteuer nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG – Fremdleistungen	53
(2) Vorsteuer nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 UStG – Einfuhr	65

(3) Vorsteuer nach § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG – innergemeinschaftlicher Erwerb	70
(4) Vorsteuer nach § 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG – Reverse-Charge.	71
(5) Vorsteuer bei Unterlassungstaten nach § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	73
(6) Schätzungen	77
(7) Besonders schwerer Fall	78
(8) Änderung der Bemessungsgrundlage nach § 17 UStG	78
(9) In Voranmeldungen erklärte Vorsteuern bei Nichtabgabe/verspäteter Abgabe einer Jahres- erklärung.	79
(10) Umsatzsteuerbefreiungen, § 4 UStG.	79
(11) § 14c UStG-Fälle – Scheinrechnungen	80
ee) Zwischenergebnis zum Kompensationsverbot	81
b) Steuerverkürzung auf Zeit und auf Dauer	82
aa) Steuerverkürzung auf Dauer	83
bb) Steuerverkürzung auf Zeit	84
c) Steuerverkürzung: Anrechnung von Umsatzsteuer- vorauszahlungen bei der Jahreserklärung	89
d) Steuerverkürzung: nachträgliche Berichtigungen bzw. Berichtigungspflichten	92
e) Steuerverkürzung: Fallgruppen zu Art und Umfang der Verkürzung bei der Umsatzsteuerhinterziehung	93
aa) Umsatzsteuervoranmeldung falsch, Umsatzsteuer- jahreserklärung richtig und fristgerecht	94
bb) Falsche Angaben aus der Umsatzsteuervoranmel- dung werden in der fristgerechten Umsatzsteuer- jahreserklärung lediglich wiederholt	96
cc) Fristgerechte Umsatzsteuerjahreserklärung und weitere falsche Angaben in der Umsatzsteuerjahres- erklärung, die über die falschen Angaben aus der Umsatzsteuervoranmeldung hinausgehen.	97
dd) Umsatzsteuervoranmeldung falsch und keine oder verspätete Abgabe einer Umsatzsteuerjahres- erklärung	98
ee) Keine Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärung richtig und fristgerecht.	100

ff)	Keine Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärung zwar fristgerecht, aber mit falschen Angaben	101
gg)	Keine Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und keine oder verspätete Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung	104
hh)	Umsatzsteuervoranmeldungen richtig und fristgerecht, Umsatzsteuerjahreserklärung zwar fristgerecht, aber mit falschen Angaben	105
ii)	Umsatzsteuervoranmeldungen richtig und fristgerecht, keine oder verspätete Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung	106
III.	Nicht gerechtfertigte Steuervorteile	108
1.	Begriff des Steuervorteils	108
2.	Nicht gerechtfertigt	109
IV.	Zwischenergebnis zum Taterfolg der Umsatzsteuerhinterziehung	110
C.	Tatbestandsmäßiges Verhalten.	112
I.	Steuerhinterziehung durch Handeln, § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	112
1.	Angaben machen	112
a)	Unterschiedene Steuererklärung	113
b)	Elektronische Steuererklärung	114
c)	Datenauthentizität	115
2.	Unrichtige oder unvollständige Angaben über Tatsachen	117
a)	Abweichende Rechtsauffassungen	117
b)	Auswirkung steuerlicher Nachweisvorschriften auf den Taterfolg	119
aa)	Bloße steuerliche Formvorschriften	119
bb)	Nachweiserfordernisse als materielle Voraussetzung	120
cc)	Ordnungsgemäße Rechnung und Vorsteuerabzug	120
dd)	Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen	123
3.	Steuerlich erhebliche Tatsachen	123
4.	Gegenüber Finanz- oder anderen Behörden	124
5.	Unkenntnis als ungeschriebenes Tatbestandsmerkmal	124
6.	Selbstbelastungsverbot hinsichtlich Jahreserklärung bei Verfahrenseinleitung wegen Voranmeldungen	127
II.	Steuerhinterziehung durch Unterlassen, § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	128
1.	Erklärungspflichten	128
a)	Erklärungspflichten in Bezug auf die Umsatzsteuer	129

b) Erklärungspflichtige Personen	129
c) Unzumutbarkeit, Selbstbelastung	131
d) Unkenntnis als Tatbestandsmerkmal	132
2. Verletzung der allgemeinen Korrekturpflicht aus § 153 AO	132
3. Verletzung von speziellen umsatzsteuerlichen Korrektur- pflichten, §§ 15a, 17 UStG	133
III. Zwischenergebnis zum tatbestandsmäßigen Verhalten	134
D. Subjektiver Tatbestand	136
I. Vorsatz	136
1. Deskriptive Tatbestandsmerkmale	136
2. Begriffe mit Bezug zu steuerlichen Rechtsfragen	137
a) Normative Tatbestandsmerkmale und Steuer- anspruchslehre	137
b) Blankettmerkmale.	138
c) Kritik an der Steueranspruchslehre und Stellungnahme	138
II. Irrtümer: Abgrenzung Tatbestandsirrtum und Verbotsirrtum	140
1. Tatbestandsirrtum.	140
a) Irrtum über deskriptive Tatbestandsmerkmale.	141
b) Irrtum über normative Tatbestandsmerkmale	141
c) Irrtum über Blankettmerkmale	141
2. Verbotsirrtum	144
3. Typische Irrtümer bei der Umsatzsteuer	144
a) Irrtum über Erklärungspflicht	144
b) Irrtum über Erklärungspflicht bei fristgerechter Zahlung von Umsatzsteuervorauszahlungen	145
c) Irrtum über Entstehungszeitpunkt der Umsatzsteuer	145
d) Irrtum über Steuersatz: unberechtigter Steuerausweis.	146
e) Irrtum über Kompensationsverbot.	146
f) Irrtum über Vorsteuerabzug aus inhaltlich unzutreffender Rechnung.	148
g) Irrtum über Steuerbefreiung bei innergemeinschaft- lichen Lieferungen	148
h) Irrtum über die Korrekturpflichten nach § 17 UStG	149
E. Versuch	149
I. Abgrenzung tauglicher, untauglicher Versuch und Wahndelikt	150
II. Subjektiver Tatbestand (Tatentschluss)	151
III. Objektiver Tatbestand (unmittelbares Ansetzen zur Tat).	151
1. Abgabefall	152
2. Nichtabgabefall	154

IV. Rücktritt vom Versuch, § 24 StGB; Abgrenzung zur Selbst- anzeige	155
F. Täterschaft und Teilnahme.	157
I. Abgrenzung Täterschaft und Teilnahme	157
II. Täterkreis	158
1. Steuerhinterziehung durch Handeln, § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	158
a) Unmittelbare Täterschaft, § 25 Abs. 1, 1. Alt. StGB	159
aa) Erklärungsherrschaft über Inhalt und Abgabe der Erklärung	159
bb) Steuerliche Berater als unmittelbare Täter	160
b) Mittäterschaft, § 25 Abs. 2 StGB	162
c) Mittelbare Täterschaft, § 25 Abs. 1, 2. Alt. StGB	163
2. Steuerhinterziehung durch Unterlassen, § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	164
III. Teilnahme	166
1. Anstiftung	166
2. Beihilfe	167
a) Neutrale Handlungen	167
b) Einzelfälle zur Beihilfe	168
G. Besonders schwere Fälle des § 370 Abs. 3 AO (Regelbeispiele) . .	169
I. Einzelne Regelbeispiele	171
1. § 370 Abs. 3 Nr. 1 AO, Steuerverkürzung in großem Ausmaß in der Fassung seit 01.01.2008	171
a) Grenzbestimmung Hinterziehungsbetrag	171
b) Anwendung des Kompensationsverbots	173
c) Steuerverkürzung auf Zeit	174
d) Mehrere Taten	175
e) Zwischenergebnis	175
2. § 370 Abs. 3 Nr. 1 AO, Steuerverkürzung in großem Ausmaß in der Fassung vom 01.10.2002 bis 31.12.2007	175
3. § 370 Abs. 3 Nr. 5 AO, banden- und gewerbsmäßige Umsatzsteuerhinterziehung	176
4. Unbenannter schwerer Fall eines Regelbeispiels	177
5. Entkräftung der Indizwirkung, Geringfügigkeit	178
II. „Versuch“ von Regelbeispielen	178
H. Ergebnis 1. Teil	179

2. Teil:**Grenzüberschreitende Hinterziehung von Umsatzsteuer**

A. Grundlagen der Umsatzsteuer mit Auslandsbezug	183
I. Innergemeinschaftliche Lieferungen	183
1. Rechtsgrundlagen der EU zur Mehrwertsteuer	184
2. Technische Umsetzung des Bestimmungslandprinzips	184
3. Rechtsnormen auf EU-Ebene	184
4. Nationale Rechtsnormen	185
5. Verhältnis des nationalen Rechts zum EU-Recht	189
6. Betrugsanfälligkeit	190
7. Umsatzsteuerkarusselle, Streckengeschäfte, Kettengeschäfte	190
a) Steuerrechtliche Folgen	193
b) Steuerstrafrechtliche Folgen	193
c) Bekämpfung	194
II. Innergemeinschaftliche sonstige Leistungen	195
III. Lieferungen mit Drittlandsbezug	196
1. Ausfuhrlieferungen	196
2. Einfuhren	198
B. Umsatzsteuerhinterziehungen mit Auslandsbezug	199
I. Innergemeinschaftliche Lieferungen bzw. sonstige Leistungen	199
1. Entwicklung der Rechtsprechung und Bewertung in der Literatur	199
a) Ältere Rechtsprechung des BFH und des BGH zum Buch- und Belegnachweis	201
b) Ältere Rechtsprechung des EuGH	201
c) Rechtssache Teleos (EuGH v. 27.09.2007)	207
d) Rechtssache Collée (EuGH v. 27.09.2007)	210
e) Rechtssache R (EuGH v. 07.12.2010)	215
f) Bewertung der Entscheidung der Rechtssache R in der Literatur	220
aa) Subjektive Anforderungen	223
bb) Umsetzung in nationales Recht	225
cc) Steuersystematische Bedenken	226
dd) Strafrechtliche Bedenken	226
ee) Nachträgliche Besteuerung im Bestimmungsland („unterliegen“)	228
ff) Nationale Folgerechtsprechung	229
gg) Fazit	230

g) Jüngere Rechtsprechung des EuGH	231
h) Rechtssache Schoenimport Italmoda (EuGH v. 18.12.2014)	235
i) Bewertung der Entscheidung Italmoda in der Literatur ..	239
aa) Einordnung der Entscheidung in die bisherige Rechtsprechung des EuGH	240
bb) Vorsteuerversagung	242
cc) Steuersystematische Bedenken, Rechtsgrundlage der Rechteversagung	242
dd) Begriff der Steuerhinterziehung, Steuerumgehung, Missbrauch	244
ee) Lieferkette	245
ff) Objektive Umstände	246
gg) Subjektive Elemente; Beteiligung an Lieferkette. ...	246
hh) Strafsteuer; keine Sanktion i.S.d. Grundrechtecharta der EU.	249
ii) Spätere Korrekturen	251
jj) Umsetzung in nationales Recht	252
(1) Unmittelbare Anwendung der Richtlinie.	253
(2) Keine unmittelbare Anwendung der Richtlinie .	257
(3) Nationale Reformüberlegungen: § 25f UStG-E. ...	263
kk) Steuerstrafrechtliche Anmerkungen	264
2. Stellungnahme zum Komplex innergemeinschaftliche Lieferungen	267
a) Steuerrecht	267
aa) Bedeutung der Entscheidung Italmoda	267
bb) Objektive Umstände	268
cc) Anforderungen an subjektive Elemente	270
b) Strafrecht	271
aa) Tathandlung	271
bb) Bestimmtheitsgrundsatz, Analogieverbot	272
cc) Mehrfachbelastung als Sanktion; Strafklage- verbrauch	274
dd) Steuerverkürzung	275
ee) Subjektiver Tatbestand	277
(1) Täuschungshandlungen	277
(2) Fälle der neutralen Beihilfe	278
ff) Strafzumessung	280
gg) Spätere Korrekturen	281
c) Ergebnis zum Komplex innergemeinschaftliche Lieferungen	281

II. Lieferungen mit Drittlandsbezug	282
1. Ausfuhrlieferungen	282
a) Nachweisvoraussetzungen für die Steuerbefreiung	282
b) Übertragbarkeit der Rechtsgrundsätze der EuGH-Rechtsprechung	283
2. Einfuhren	286
III. Zwischenergebnis zu Umsatzsteuerhinterziehungen mit Auslandsbezug	286
C. § 370 Abs. 6 AO, Strafbarkeitsvoraussetzung der Gleichwertigkeit	289
I. Ein- und Ausfuhrabgaben, § 370 Abs. 6 S. 1 AO	290
II. Umsatzsteuern und harmonisierte Verbrauchsteuern, § 370 Abs. 6 S. 2 AO	291
III. Rechtsnatur des § 370 Abs. 6 S. 3 AO und Rückwirkung auf Altfälle	292
1. Abschaffung Gegenseitigkeitserfordernis	292
2. Rechtsnatur	293
IV. Hinterziehungsumfang bei § 370 Abs. 6 AO	295
V. § 370 Abs. 7 AO, Durchbrechung Territorialprinzip	295
1. Straftaten gegen den deutschen Steueranspruch	295
2. Auslandsstraftaten	296
3. Vermeidung Doppelbestrafung	296
D. Ergebnis 2. Teil	298

3. Teil:

Schädigung des Umsatzsteueraufkommens nach § 26c UStG

A. Allgemeines	301
B. Objektiver Tatbestand	304
I. In der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer	304
1. Formale Anforderungen an eine Rechnung	305
2. Inhaltliche Anforderungen – Scheinrechnungen, Abdeckrechnungen	309
3. Rechnungskorrekturen; Herabsetzung der Steuerschuld	311
4. Widerspruch im Fall der Abrechnung per Gutschrift	312
5. Sondervorauszahlung bei Dauerfristverlängerung	313
II. Nichtentrichtung der Umsatzsteuer zum Fälligkeitszeitpunkt	313
1. Fälligkeit der Umsatzsteuer	313

2. Aufrechnung, Stundung, Zahlungsschonfrist, Aussetzung der Vollziehung	314
3. Täter der Nichtentrichtung	314
4. Nicht angemeldete Steuer	315
a) Umsatzsteuervorauszahlungen	315
b) Jahresabschlussoll (Umsatzsteuerjahreserklärung bzw. Jahressteuerbescheid)	316
5. Begehungsformen	316
6. Auswirkungen einer Zahlungsunfähigkeit bei Fälligkeit	316
a) Vorüberlegung: zivilrechtliche Pflicht zur Rechnungsstellung	317
b) Kürzung wie bei § 380 AO	318
c) Vergleich mit Voraussetzungen nach § 69 AO	318
d) Pflichtwidrige Herbeiführung der Zahlungsunfähigkeit (omissio libera in causa)	321
e) Vereinnahmte Umsatzsteuer	323
f) Tatsächlicher Vorsteuerabzug.	325
g) Korrekturen bei eingeplanter Zahlungsunfähigkeit	325
7. Sonderproblem 01.01.2009 bis 29.06.2013.	327
III. Bedeutung der Zahllast	327
IV. Gewerbsmäßige oder bandenmäßige Nichtentrichtung.	328
1. Bandenmäßige Begehung	329
2. Gewerbsmäßige Begehung	330
V. Zwischenergebnis zum objektiven Tatbestand.	331
C. Subjektiver Tatbestand	332
D. Selbstanzeigemöglichkeit	333
E. Ergebnis 3. Teil	335

4. Teil:

Verfolgungsverjährung der Hinterziehung von Umsatzsteuer

A. Steuerrückziehung nach § 370 AO	337
I. Dauer	337
1. Verlängerte Frist: Art des Vorliegens des Regelbeispiels.	338
2. Zeitlicher Anwendungsbereich	341
3. Absolute Verjährung: § 78c Abs. 3 S. 2 StGB.	342
II. Beginn	343
1. Abgabefall	343
a) Umsatzsteuervoranmeldung.	344
b) Umsatzsteuerjahreserklärung.	347

2. Nichtabgabefall	349
3. Verjährung: Fallgruppen zum Beginn der Verjährung bei der Umsatzsteuerhinterziehung.	350
a) Umsatzsteuervoranmeldung falsch, Umsatzsteuer- jahreserklärung richtig und fristgerecht.	351
b) Fristgerechte Umsatzsteuerjahreserklärung und falsche Angaben aus der Umsatzsteuervoranmeldung werden in der Umsatzsteuerjahreserklärung lediglich wieder- holt	351
c) Fristgerechte Umsatzsteuerjahreserklärung und weitere falsche Angaben in der Umsatzsteuerjahres- erklärung, die über die falschen Angaben aus der Umsatzsteuervoranmeldung hinausgehen.	352
d) Umsatzsteuervoranmeldung falsch und keine oder verspätete Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung.	353
e) Keine Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärung richtig und fristgerecht	354
f) Keine Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärung zwar fristgerecht, aber mit falschen Angaben	354
g) Keine Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und keine oder verspätete Abgabe einer Umsatzsteuer- jahreserklärung	355
h) Umsatzsteuervoranmeldungen richtig und fristgerecht, Umsatzsteuerjahreserklärung zwar fristgerecht, aber mit falschen Angaben	355
i) Nachträgliche Abgabe unrichtiger Umsatzsteuerjahres- erklärung zur (zunächst) unterlassenen Umsatzsteuer- jahreserklärung	356
III. Auswirkungen von (Rechnungs)berichtigungen	356
IV. Verjährungsunterbrechung nach § 376 Abs. 2 AO	357
V. Ruhen der Verjährung	358
B. Gewerbsmäßige oder bandenmäßige Schädigung des Umsatzsteueraufkommens nach § 26c UStG	360
C. Ergebnis 4. Teil	361

**5. Teil:
Strafverfahrenrechtliche Behandlung der Hinterziehung
von Umsatzsteuer**

A. Bedeutung und Abgrenzung der Tatbegriffe: materiell und prozessual	365
B. Grundsätzliches zum Verhältnis Umsatzsteuervoranmeldung zu Umsatzsteuerjahreserklärung	367
I. Steuerverfahrensrechtlich	367
II. Strafverfahrensrechtlich	367
C. Konkurrenzen	368
I. Umsatzsteuerhinterziehung im Verhältnis zu anderen Steuerstraftaten	368
II. Verhältnis der Umsatzsteuerhinterziehungen untereinander	370
1. Mehrere Unrichtigkeiten in einer Steuervoranmeldung	370
2. Verhältnis zwischen Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuerjahreserklärung	370
3. Fallgruppen zu Konkurrenzen bei der Umsatzsteuerhinterziehung in Bezug auf das Zusammenspiel zwischen Umsatzsteuervoranmeldung und Umsatzsteuerjahreserklärung	376
a) Fristgerechte Umsatzsteuerjahreserklärung und falsche Angaben aus der Umsatzsteuervoranmeldung werden in der Umsatzsteuerjahreserklärung lediglich wiederholt	377
b) Fristgerechte Umsatzsteuerjahreserklärung und weitere falsche Angaben in der Umsatzsteuerjahreserklärung, die über die falschen Angaben aus der Umsatzsteuervoranmeldung hinausgehen	377
c) Umsatzsteuervoranmeldung falsch und keine oder verspätete Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung	378
d) Keine Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuerjahreserklärung zwar fristgerecht, aber mit falschen Angaben	378
e) Keine Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und keine oder verspätete Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung	380
4. Wiederholte Umsatzsteuerhinterziehung: nachträgliche Abgabe unrichtiger Umsatzsteuerjahreserklärung zur (zunächst) unterlassenen Umsatzsteuerjahreserklärung	380

III. Verhältnis von § 26c UStG zu § 370 AO	383
1. Konkurrenzverhältnis § 26c UStG zu § 370 AO (allgemein)	383
2. Konkurrenzverhältnis § 26c UStG zu § 370 AO (Selbstanzeigekonstellation)	388
IV. Zwischenergebnis zu Konkurrenzen	390
D. Prozessuale Tat	392
I. Tatbegriff nach § 264 StPO	392
II. Verhältnis Umsatzsteuervoranmeldung zu Umsatzsteuer- jahreserklärung	393
E. Strafzumessung bei Umsatzsteuerhinterziehung	394
I. Strafraumenbestimmung	394
II. Spielraum bei der Strafzumessung	395
III. Umsatzsteuerliche Besonderheiten	397
1. Kompensationsverbot	397
2. Hinterziehung auf Zeit	397
3. Typische Konstellationen der Hinterziehung von Umsatzsteuer auf Zeit	399
4. Berichtigungsmöglichkeiten; Scheingeschäfte; unberechtigter Umsatzsteuerausweis, § 14c Abs. 2 UStG	401
5. Treuhandstellung des Unternehmers	402
6. Umsatzsteuerkarussell	402
F. Ergebnis 5. Teil	403

6. Teil:

Selbstanzeige im Kontext der Hinterziehung von Umsatzsteuer

A. Allgemeines	407
I. Rechtliche Einordnung von Korrekturerklärungen	407
II. Überblick über die Regelung der Selbstanzeige: §§ 371, 398a AO	410
B. Vollständigkeitsgebot § 371 Abs. 1 AO	411
I. Historische Entwicklung	411
II. Tatbestandsvoraussetzungen des § 371 Abs. 1 AO	415
1. Selbstanzeigezeitraum: zeitliche Vollständigkeit	415
2. Steuerart: Spartenvollständigkeit	418
a) Täterbezogene Betrachtung	418
b) Umsatzsteuer bzw. Einfuhr- und Ausfuhrabgaben eines anderen EU-Mitgliedstaats	419
c) Einfuhrumsatzsteuer	419

3. Anzeigerstatter, verdeckte Stellvertretung	420
4. Berichtigungserklärung.	421
a) Materiallieferungspflicht	421
b) Korrektur von Umsatzsteuervoranmeldungen durch Umsatzsteuerjahreserklärungen.	422
III. Ausnahmen vom Vollständigkeitsgebot, 371 Abs. 2a AO . . .	425
1. Fehlwirkungen durch das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz	425
2. Versuch der Kompensation durch Verwaltungsanweisungen (AStBV)	425
3. Gesetzliche Ausnahmen für Umsatzsteuervoranmeldungen	426
4. Einzelne Fallgestaltungen bei der Umsatzsteuer.	428
a) Korrektur von Umsatzsteuervoranmeldungen durch fristgerechte und vollständige Umsatzsteuerjahreserklärung	429
b) Korrektur von Umsatzsteuervoranmeldungen und von falscher Umsatzsteuerjahreserklärung durch (weitere) richtige Umsatzsteuerjahreserklärung.	430
c) Richtige Umsatzsteuervoranmeldungen, aber verspätete Umsatzsteuerjahreserklärung.	430
d) Falsche Umsatzsteuervoranmeldungen werden durch die 12. Umsatzsteuervoranmeldungen korrigiert; sog. „Praktikerlösung“	430
e) Korrektur von Umsatzsteuervoranmeldungen nach Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung	431
IV. Zwischenergebnis zum Vollständigkeitsgebot	432
C. Negative Wirksamkeitsvoraussetzungen nach § 371 Abs. 2 AO . .	435
I. Bekanntgabe der Prüfungsanordnung (§ 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1a AO)	436
1. Persönlicher Umfang der Sperrwirkung.	436
2. Sachlicher Umfang der Sperrwirkung	437
3. Umsatzsteuerliche Prüfungen	437
II. Bekanntgabe der Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens (§ 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1b AO)	438
III. Erscheinen eines Amtsträgers zur steuerlichen Prüfung (§ 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1c AO)	439
IV. Erscheinen eines Amtsträgers zur Ermittlung einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit (§ 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1d AO)	440

V. Erscheinen eines Amtsträgers zu einer Umsatzsteuernachschau, einer Lohnsteuernachschau oder einer Nachschau nach anderen steuerrechtlichen Vorschriften (§ 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1e AO)	440
VI. Tatentdeckung (§ 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 AO)	441
1. Tatentdeckung durch Fristablauf bei Fälligkeitssteuern. . .	442
2. Einschränkung für Umsatzsteuervoranmeldungen durch § 371 Abs. 2a S. 2 AO	443
VII. Ausschluss in besonderen Fällen (§ 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 AO), Absehen von Strafverfolgung in besonderen Fällen (§ 398a AO).	443
1. Anwendung des Kompensationsverbots	444
a) Anwendung des Kompensationsverbots hinsichtlich der 25.000-€-Grenze (§ 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 AO)	444
b) Ermittlung des Zuschlagtarifs/Prozentsatzes (§ 398a Abs. 2 AO: Hinterziehungsbetrag).	445
c) Ermittlung der Bemessungsgrundlage für den Zuschlag (§ 398a Abs. 1 Nr. 2a-c AO: hinterzogene Steuer).	446
d) Anwendung des Kompensationsverbots nach der Rechtslage bis 31.12.2014.	448
e) Zuschlag bei geleisteten Umsatzsteuervorauszahlungen	448
2. Zuschlagszahlung durch jeden Tatbeteiligten.	449
3. Steuerhinterziehung auf Zeit	450
VIII. Ausschluss bei besonders schwerem Fall nach § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 2–5 AO (§ 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 4 AO), Absehen von Strafverfolgung in besonderen Fällen (§ 398a AO)	451
IX. Zwischenergebnis zu den negativen Wirksamkeits- voraussetzungen	452
D. Fristgerechte Nachzahlung, § 371 Abs. 3 AO	453
E. Fremdanzeige, § 371 Abs. 4 AO	456
F. Ergebnis 6. Teil	457
 Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse	 461
 Literaturverzeichnis	 479
 Stichwortverzeichnis	 505