

## **Wodurch wird ein Einschreiten der Steuerfahndung ausgelöst?**

### **RA Jürgen R. Müller'**

Nach § 160 Abs. 1 StPO hat die Staatsanwaltschaft einen strafrechtlich relevanten Sachverhalt zu erforschen, sobald sie von dem Verdacht einer Straftat Kenntnis erlangt hat. Die Ermittlungspflicht besteht nach § 152 Abs. 2 StPO, sofern zureichende tatsächliche Anhaltspunkte für eine Straftat bestehen (sog. Legalitätsprinzip). Das ist nach überkommener Definition der Fall, wenn nach kriminalistischer Erfahrung die Möglichkeit besteht, dass eine verfolgbare Straftat vorliegt.

Abweichend vom allgemeinen Strafverfahren, bei dem die Aufklärung von Straftaten in die ausschließliche Zuständigkeit der Staatsanwaltschaft und ihrer Hilfsbeamte fällt, ist in der AO vorgesehen, dass in genau umrissenen Fällen auch die Finanzbehörden Ermittlungen vornehmen. Im Steuerstraßverfahren führt regelmäßig die Finanzbehörde in den Grenzen der §§ 386 Abs. 2, 399 Abs. 1, 400, 401 AO wegen ihrer größeren Sachkunde die Ermittlungen selbständig durch. Dies ist der Fall, wenn sich der Verdacht auf eine Tat bezieht, die ausschließlich eine Steuerstraftat darstellt oder zugleich andere Strafgesetze verletzt und deren Verletzung Kirchensteuern oder andere öffentlich-rechtliche Abgaben betrifft, die an Besteuerungsgrundlagen, Steuermessbeträge oder Steuerbeträge anknüpft. Die Verfahrensherrschaft obliegt der Bußgeld- und Strafsachenstelle. Diese erteilt der Steuerfahndungsstelle den Ermittlungsauftrag. Die Zuständigkeit der Steuerfahndung zur Ermittlung von Steuerstraftaten kann nicht unmittelbar aus § 387 AO hergeleitet werden, da sie keine Steuer verwaltet und nicht in § 386 Abs. 1 AO als eine für Steuerstraftaten zuständige Finanzbehörde genannt wird.

Ist die Ermittlungszuständigkeit dagegen auf die Staatsanwaltschaft übergegangen, so ist die sonst zuständige Finanzbehörde beschränkt auf die polizeilichen Befugnisse nach der StPO sowie die Befugnisse nach § 399 Abs. 2 Satz 2 AO und die Beteiligungsrechte der §§ 403, 407 AO. Dies bedeutet, dass die Finanzbehörde als Hilfsorgan der Staatsanwaltschaft tätig wird und deren Weisungen unterworfen ist (§ 161 Abs. 1 Satz 2 StPO, § 152 Abs. 1 GVG i. V. m. §§ 402, 404 GVG).

Verdachtsmomente i. S. v. § 152 StPO, die ein Einschreiten der Steuerfahndung zur Folge haben, ergeben sich aus nachfolgend dargestellten Anlässen:

### **1. Außenprüfung**

Häufig nimmt die Steuerfahndung die Ermittlungstätigkeit auf, wenn sie von dem Betriebsprüfer im Rahmen einer Betriebsprüfung bei dem Steuerpflichtigen von dem Verdacht einer Steuerhinterziehung Kenntnis erlangt. Der Betriebsprüfer ist gem. § 10 Abs. 1 Satz 1 BpO verpflichtet, die zuständige Buß- und Strafsachenstelle zu unterrichten, wenn sich während einer Außenprüfung zureichende tatsächliche Anhaltspunkte für eine Steuerstraftat (§ 369 AO) bzw. eine einer Steuerstraftat gleichgestellte Straftat (vgl. Nr. 14 AStBV) ergeben. Ein Tatverdacht beim Betriebsprüfer kann insbesondere aufgrund folgender Feststellungen begründet sein:

- Differenzen beim Rohgewinnaufschlag zu Werten der Richtsatzsammlung und zu den Vorjahren und zu Vergleichsbetrieben
- nicht gebuchte Betriebseinnahmen
- nicht gebuchte Betriebsausgaben wie Wareneinkäufe, Kosten, Löhne, wenn damit zusammenhängende Betriebseinnahmen nicht erklärt werden

- nicht bilanzierte Forderungen
- nicht vorlegbare Registrierkassenstreifen oder Bankbelege
- nicht erklärbare Geldverwendungen
- Vermögenszuwächse, die vom Steuerpflichtigen beispielsweise mit Spielbankgewinnen, Darlehen von Verwandten oder ausländischen Personen erklärt werden
- fingierte oder gefälschte Ausgabenbelege bzw. Eingangsrechnungen und Eigenbelege über in Wirklichkeit nicht oder nicht in der angegebenen Höhe oder nicht für den angegebenen Zweck entstandene Betriebsausgaben
- zur Bestreitung des Lebensunterhalts nicht ausreichende ungebundene Privatentnahmen, wenn der Steuerpflichtige ein nur geringes Einkommen in der Steuererklärung anführt, dennoch privat ein Luxusauto, wie z. B. einen Ferrari oder Lamborghini fährt
- zu Unrecht geltend gemachte Vorsteuerabzüge
- lohnsteuerlich nicht erfasste Arbeitskräfte
- Verstoß gegen die lohnsteuerlichen Pauschalierungsvorschriften bei geringfügig Beschäftigten
- Verstöße gegen das Arbeitnehmerüberlassungsgesetz
- Vor- und Rückdatierung von Verträgen
- schwere Mängel in der Kassenführung
- Vereinnahmung von betrieblichen Schecks auf Privatkonten
- Verstoß gegen die Kontenwahrheit nach § 154 Abs. 1 AO

Nach § 371 Abs. 2 Nr. 1a AO hat das Erscheinen eines Amtsträgers zur steuerlichen Prüfung den Verlust der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige zur Folge. Die sachliche und zeitliche Reichweite der Sperrwirkung für die Selbstanzeige wird durch den Inhalt der dem Betroffenen bekannt zu gebenden Prüfungsanordnung festgelegt, die Sperre wirkt aus Gründen der Rechtssicherheit nur für die nach der Anordnung zu prüfenden Steuerarten und die genannten Prüfungszeiträume. Somit ist noch während der Betriebsprüfung eine strafbefreiende Selbstanzeige bezüglich strafrechtlich relevanter Vorgänge für nicht von der Prüfungsanordnung erfasste Steuerarten und für nicht von dem Betriebsprüfungszeitraum und damit von der Sperrwirkung des § 371 Abs. 2 Nr. 1a AO umfassten Steuern möglich. In letzterem Fall macht die Selbstanzeige dann für den strafrechtlich noch nicht verjährten Zeitraum Sinn. Sobald eine Prüfungsanordnung ergeht, muss daher der steuerliche Berater mit dem Steuerpflichtigen die Betriebsprüfung vorbereiten und die Möglichkeit einer strafbefreienden Selbstanzeige erörtern.

Hat die Außenprüfung beim Steuerpflichtigen zu erheblichen Beanstandungen des Prüfers geführt, besteht die Gefahr, dass der Prüfungszeitraum unter den Voraussetzungen des § 194 Abs. 1 Satz 2 AO i. V. m. § 4 BpO erweitert wird. Gemäß § 194 Abs. 1 Satz 2 AO kann die Außenprüfung einen oder mehrere Besteuerungszeiträume umfassen.

Es empfiehlt sich, die Tätigkeit des Betriebsprüfers zu überwachen, damit der Steuerpflichtige zumindest einen Überblick über dessen Informationsstand besitzt. Zurückgegebene Unterlagen sollten auf ihre Vollständigkeit hin überprüft werden. Unbeaufsichtigte Kopien sollten nicht zugelassen werden. Das Personal sollte angewiesen werden, nur im Beisein des Steuerpflichtigen oder dessen steuerlichen Beraters Fragen des Prüfers zu beantworten. Der Kreis der Personen, die mit dem Prüfer in Kontakt kommen, sollte klein gehalten werden.

Vorsicht ist geboten, wenn ein Betriebsprüfer die Betriebsprüfung unterbricht. Dann liegt der Verdacht nahe, dass der Betriebsprüfer von einer Steuerhinterziehung ausgeht und die Büß- und Strafsachenstelle hierüber informiert. Die Anführung der Teilnahme an Fortbildungsmaßnahmen, Urlaub oder Kur als Gründe für die Unterbrechung sind in der Regel Ausreden, denn der Prüfungsbeginn wird so gewählt, dass derartige Unterbrechungen nicht nötig sind.

## **2. Kontrollmitteilungen**

Anlass für ein Einschreiten der Steuerfahndung sind häufig auch Hinweise, die bei Betriebsprüfungen bei Dritten bekannt geworden sind. Gem. § 9 BpO ist der Betriebsprüfer verpflichtet, Feststellungen, die nach § 194 Abs. 3 AO für die Besteuerung anderer Steuerpflichtiger ausgewertet werden können, der zuständigen Finanzbehörde mitzuteilen. Kontrollmaterial über Auslandsbeziehungen ist auch dem Bundesamt für Finanzen zur Auswertung zu übersenden. Steht das Kontrollmaterial im Widerspruch zu den Steuererklärungen, leitet die Finanzbehörde das Ermittlungsverfahren ein.

Finden bei einem Geschäftspartner eine Außenprüfung oder wegen Steuerdelikten eine Steuerfahndungsprüfung oder wegen anderer als Steuerdelikte, insb. Betrugsdelikten (§§ 263ff. StGB), Schmiergeldzahlung, Vorenthaltung und Veruntreuung von Arbeitsentgelt (§ 266a StGB), Konkursstraftaten (§§ 283ff. StGB), Illegale Beschäftigung ausländischer Arbeitnehmer (§§ 19 Abs. 1 Satz 6, 229 Abs. 1 Nr. 2, 3 AFG), polizeiliche oder staatsanwaltliche Ermittlungen statt, können Querverbindungen zu anderen Steuerpflichtigen aufgedeckt werden. Stellt ein Betroffener fest, dass eine solche Querverbindung aufgefunden wurde, sollte aus Gründen der Fairness überlegt werden, den Dritten zu informieren, um diesem im Falle der Steuerhinterziehung die Möglichkeit der Selbstanzeige zur Erlangung der Straffreiheit zu eröffnen.

## **3. Auskunft des Bundesamtes der Finanzen**

Auf Anforderung der Finanzbehörden erstellt der Auslandswirtschaftsdienst des Bundesamts der Finanzen über ausländische Firmen eine Stellungnahme. Ein besonderes Augenmerk auf den Sachverhalt wirft der Prüfer bei vermuteten Domizilgeschäften, ausländischen Scheinwohnsitzen, Gründung von Basisgesellschaften in Niedrigsteuerländern oder Darlehensgewährung aus dem Ausland. Die Steuerfahndung wird zur Aufklärung solcher Sachverhalte herangezogen, da es in der Regel um hohe Steuerbeträge geht, die gleichzeitig eine strafrechtliche Brisanz bergen.

## **4. Selbstanzeigen**

Nach Nr. 115 Abs. 1 AStBV sind der Büß- und Strafsachenstelle Selbstanzeigen i. S. v. § 371 AO und § 378 Abs. 3 AO zuzuleiten. Regelmäßig leiten die Finanzbehörden nach Eingang einer Selbstanzeige ein steuerstrafrechtliches Ermittlungsverfahren ein, allein um deren Wirksamkeit zu überprüfen. Im Hinblick auf Nr. 120 Abs. 1 Satz 2 AStBV ist die routinemäßige Einleitung des Steuerstrafverfahrens insb. bei sog. zweistufigen Selbstanzeigen rechtswidrig. Die Bußgeld- und Strafsachenstelle prüft, ob die Angaben für eine wirksame Selbstanzeige ausreichen und ob dem Täter ggf. Gelegenheit zu geben ist, die Angaben zu vervollständigen (Nr. 120 Abs. 1 Satz 1 AStBV). Nur wenn der Sachverhalt weiter aufklärungsbedürftig ist, hat die Bußgeld- und Strafsachenstelle die Ermittlungen aufzunehmen (Nr. 120 Abs. 1 Satz 2 AStBV).

Zieht ein Tattteilnehmer (Mittäter, mittelbarer Täter, Gehilfe oder Anstifter) eine Selbstanzeige in Betracht, hat diese ausschließlich strafbefreiende Wirkung für den

Anzeigenerstatter, nicht aber für die anderen Tatbeteiligten. § 371 Abs. 2 Nr. 2 AO steht der Selbstanzeige des weiteren Tatbeteiligten entgegen, da die Tat als entdeckt gilt. Es empfiehlt sich vorher eine Abstimmung zwischen den Tatbeteiligten vorzunehmen.

## **5. Mitteilungspflicht von Gericht und Behörden**

Hinweise auf Steuerhinterziehung erhalten die Finanzbehörden auf Grund gesetzlicher Verpflichtung von den verschiedensten Dienststellen. § 116 Abs. 1 AO verpflichtet Gerichte und Behörden, die Finanzbehörden über Tatsachen zu informieren, die den Verdacht einer Steuerstraftat begründen, sofern die Tatsachen dienstlich in Erfahrung gebracht worden sind. Kenntnisse von Steuerordnungswidrigkeiten lösen keine Anzeigepflicht aus, private Kenntnisse ebenso wenig. Die praktische Bedeutung von § 116 AO ist gering, da ressortfremde Behörden oftmals nicht mit dem Tatbestand der Steuerstraftaten vertraut sind und den meisten Behörden und Gerichten die Vorschrift nicht bekannt ist." Kreditinstitute sowie Betriebe gewerblicher Art der Körperschaften des öffentlichen Rechts und berufsständische Selbstverwaltungskörperschaften sind weder amtshilfepflichtig noch anzeigepflichtig.

### **a) Mitteilungspflicht im Zivilverfahren**

Von Bedeutung ist die Mitteilungspflicht insb. in Scheidungsverfahren, in welchen über die Höhe des Einkommens des Unterhaltsverpflichteten gestritten wird, aber auch in Zivilverfahren, in denen über die Höhe von Rückzahlungsansprüchen von zum Teil gegenüber den Notaren nicht erklärten Kaufpreisen eines Wohngrundstückes oder über die Höhe von Schadensersatz von durch Schwarzarbeit ausgeführten Werkleistungen gestritten wird.

### **b) Anzeigenpflicht im Strafverfahren**

Auch Strafverfahren, hier Fälle wie Schmiergeldzahlungen, Betrugsverfahren und Konkursdelikte sind von Bedeutung.

Wegen der Anzeigepflicht nach § 116 AO sind die Polizeibehörden verpflichtet, bei Anzeigen von Einbruchdiebstahl durch den Betroffenen oder durch die Versicherungsgesellschaft Mitteilungen an die Finanzbehörden zu tätigen, wenn sich der Verdacht einer Steuerstraftat aufdrängt. In solchen Anzeigefällen offenbart der Steuerpflichtige oft mehr, als in den Steuerakten enthalten ist.

### **c) Mitteilungspflicht von Rundfunkanstalten**

Öffentlich-rechtliche Rundfunkanstalten sind bei Honorarzahlen für Leistungen freier Mitarbeiter, Behörden bei Erteilung gewerberechtlicher Erlaubnisse zu Kontrollmitteilungen an die Finanzbehörden verpflichtet. Im Beratungsgespräch sollte der steuerliche Berater den Mandanten hierauf hinweisen. Steht der Inhalt der Steuerakte im Widerspruch zu den Kontrollmitteilungen, gibt also beispielsweise der Steuerpflichtige das Honorar des öffentlich-rechtlichen Rundfunksenders in der Einkommensteuererklärung nicht an, oder widersprechen sich die Angaben der Steuerpflichtigen in den verschiedenen Veranlagungszeiträumen, muss mit der Einleitung eines Ermittlungsverfahrens gerechnet werden. Die Häufung von Kontrollmitteilungen kann ebenfalls Fahndungsmaßnahmen auslösen.

### **d) Mitteilungspflicht in Erbfällen**

Nach § 33 ErbStG sind gewerbsmäßige Vermögensverwalter, z. B. Banken, Sparkassen und Versicherungsunternehmen, zur Anzeige von Vermögenswerten an das

Erbschaftsteuer-Finanzamt verpflichtet. Aus diesen Mitteilungen können sich Hinweise auf nicht versteuertes Kapital und nicht versteuerte Erträge ergeben. Das Erbschaftsteuer-Finanzamt hat dem für die Besteuerung des Erblassers nach dem Einkommen und Vermögen zuständigen Finanzamt den ermittelten Nachlass mitzuteilen, wenn der Reinwert mehr als 250000 EUR oder das zum Nachlass gehörende Kapitalvermögen mehr als 50000 EUR beträgt. Außerdem hat das Erbschaftsteuer-Finanzamt dem für die Besteuerung des Erwerbers nach dem Einkommen und dem Vermögen zuständigen Finanzamt den Erwerb mitzuteilen, wenn dessen erbschaftsteuerlicher Bruttowert mehr als 250 000 EUR oder das zum Nachlass gehörende Kapitalvermögen mehr als 50000 EUR beträgt.

Nach § 34 ErbStG müssen in Erbfällen Gerichte, Notare und sonstige Urkundspersonen der Erbschaftssteuerstelle in einer Vielzahl von Fällen Abschriften von folgenden Schriftstücken übermitteln: eröffnete Testamente, Erbscheine, Testamentsvollstreckzeugnisse, Vereinbarungen der Gütergemeinschaft usw. Bei Schenkungen und Zweckzuwendungen unter Lebenden haben Gerichte, Notare und sonstige Urkundspersonen dem Erbschaftsteuer-Finanzamt eine Abschrift der Schenkungsurkunde zu übermitteln. Die Einleitung eines Ermittlungsverfahrens erfolgt, wenn die Herkunft des Vermögens beim Erblasser nicht erklärt werden kann.

#### **e) Erwerb von Grundstücken**

Die Finanzbehörden werden von Notaren gem. § 18 GrEStG über Grundstücksgeschäfte informiert. Das Finanzamt verlangt im Veranlagungsverfahren Auskunft über die Herkunft des Geldes für die Zahlung des Kaufpreises und leitet das Ermittlungsverfahren nach § 208 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO ein, wenn sich die Herkunft des Geldes nicht aus den Einkommensteuererklärungen erklären lässt und der Kaufpreis in keinem Verhältnis zum erklärten Einkommen steht.

#### **f) Bargeldtransfer**

Die Rückführung von Schwarzgeldvermögen in den Wirtschaftskreislauf birgt das Risiko der Entdeckung. Mit der Einführung des Euro wurde bares Schwarzgeldvermögen in wirtschaftlicher Hinsicht wertlos, so dass die Tafelpapiere zwecks Umtausch aus den Schließfächern und Depots im Ausland entnommen werden mussten. Wegen der erhöhten Bargeldkontrollen an den Grenzen zu Deutschland stieg das Risiko der Entdeckung bei der zollamtlichen Überwachung. Wurde der Steuerpflichtige bei der zollamtlichen Überwachung des Bargeldverkehrs nach § 12a FVG i. V. m. § 10 ZollVG mit Bargeld oder gleichgestellten Zahlungsmitteln oder mit Bankunterlagen beim Grenzübertritt angetroffen, muss der Steuerpflichtige mit einer Kontrollmitteilung rechnen. § 12a Abs. 4 FVG regelt die Verarbeitung, Nutzung und Übermittlung der erhobenen personenbezogenen Daten. Die Zollbehörden und die Beamten des Bundesgrenzschutzes dürfen die zur Erfüllung ihrer Aufgaben erhobenen personenbezogenen Daten (§ 12a Abs. 4 Satz 1 FVG) an die zuständigen Strafverfolgungsbehörden und an die zuständige Oberfinanzdirektion als Bundesbehörde übermitteln, soweit dies zur Erfüllung der Aufgaben der übermittelnden Behörde oder der Aufgaben des Empfängers erforderlich ist (§ 12a Abs. 4 Satz 2 FVG). Die Aufgaben der übermittelnden Behörde bestimmen sich nach § 12a Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 Satz 1 FVG. Steuerpflichtige, bei denen weniger als 15 000 EUR Bargeld gefunden werden, müssen trotz der Beschränkung der Anzeigepflicht nach § 12a Abs. 2 Satz 1 FVG auf Zahlungsmittel im Wert von über 15000 EUR ebenfalls mit Kontrollmitteilungen an das zuständige Finanzamt rechnen. Für die Steuerpflichtigen stellt sich die Frage, ob eine Selbstanzeige nach § 371 AO sinnvoll ist. Die Sperre nach § 371 Abs. 2 AO sind unmittelbar nach der Kontrolle noch nicht eingetreten. Die

Bargeldkontrolle hat bis heute nicht an Brisanz verloren. Die Grenzen werden nach wie vor kontrolliert.

Mit Kontrollmitteilungen durch die Zollbehörden ist auch infolge der Kontrollen des grenzüberschreitenden Briefverkehrs zu rechnen. Die Deutsche Bundespost ist gem. Art. 40 ZK verpflichtet, Postsendungen im Drittlandsverkehr den Zollbehörden zu stellen. § 5 Abs. 1 ZollVG begründet diese Pflicht auch im innergemeinschaftlichen Postverkehr, sofern zureichende tatsächliche Anhaltspunkte bestehen, dass ein Verstoß gegen ein Einfuhr-, Durchfuhr- und Ausfuhrverbot besteht. Finden die Zollbehörden in der Post Bankunterlagen vor, erfolgt eine Mitteilung an die zuständigen Behörden.

Auch bei der grenzüberschreitenden Bargeldkontrolle nach § 12a FVG i. V. m. S; 10 ZollVG muss mit Kontrollmitteilungen gerechnet werden. Postsendungen dürfen von den Zollbediensteten nur dann geöffnet und geprüft werden, wenn diese von den Betroffenen nach § 5 Abs. 1 ZollVG vorgelegt werden. § 10 Abs. 5 ZollVG schränkt das Grundrecht des Brief- und Postgeheimnisses nach Art. 10 GG insoweit ein. Da § 12a Abs. 2 Satz 4 FVG ausschließlich auf § 10 ZollVG, nicht aber auf § 5 ZollVG verweist, ist eine Überwachung des Postverkehrs nicht zulässig. Trotz der Einschränkungen in § 12a Abs. 4 FVG kommt es in der Praxis immer wieder zu unzulässigen Kontrollmitteilungen.

#### **g) Bankdurchsuchung**

Von besonderer Bedeutung sind nach wie vor Bankendurchsuchungen infolge der Kapitaltransfers in Niedrigsteuerländer, insb. Luxemburg und Schweiz, aber auch wegen des Verdachts der Beihilfe von Bankmitarbeitern zur Steuerhinterziehung von Kunden. Ein Bankgeheimnis gegenüber den Finanzbehörden existiert nicht. Auch § 30a AO begründet kein Bankgeheimnis gegenüber Finanzbehörden. § 30a Abs. 3 AO schützt erst recht nicht vor Kontrollmitteilungen bei CpD-Konten, die zur Verschleierung oder Verdeckung von steuerrelevanten Sachverhalten missbraucht werden können. Auch wenn die öffentlich-rechtlichen Kreditinstitute (z. B. Sparkassen, Schuldenverwaltungen, Bundesbank und Landeszentralbanken) nicht zur Amtshilfe verpflichtet sind (§ 111 Abs. 3 AO), besteht gem. § 105 Abs. 1 AO eine Auskunftspflicht nach §§ 93 ff. AO gegenüber den Finanzbehörden. Gem. § 54 StPO müssen Bedienstete der öffentlich-rechtlichen Kreditinstitute im Strafverfahren von der Verschwiegenheitspflicht entbunden werden. Ein Zeugnisverweigerungsrecht nach § 53 StPO haben Bankangestellte mit Rücksicht auf das Steuergeheimnis nicht. Die Bank ist allerdings nicht gehindert, den Kunden über bevorstehende oder durchgeführte Durchsuchungs- oder Beschlagnahmemaßnahmen zu informieren.

#### **h) Mitteilungspflicht nach dem GeldwäscheG**

Nach § 11 Abs. 1 GeldwäscheG sind Kreditinstitute verpflichtet, Tatsachen, die darauf schließen lassen, dass eine Finanztransaktion einer Geldwäsche nach § 261 StGB dient, den zuständigen Strafverfolgungsbehörden mitzuteilen.

#### **i) Mitteilungspflicht des Bundesaufsichtsamtes für Wertpapierhandel**

Auch Spielbanken sind zur Anzeige nach § 11 Abs. 1 GeldwäscheG verpflichtet.

Das Bundesaufsichtsamt für den Wertpapierhandel und die dieses Amt unterstützenden Behörden sind nach § 8 Abs. 2 Satz 1 WpHG nicht befugt, den Finanzbehörden die im Rahmen der Insiderbekämpfung von den Banken erlangten Kundendaten mit-

zuteilen. § 116 AO ist nicht anwendbar. Nach § 8 Abs. 2 Satz 2 WpHG besteht eine Ausnahme, soweit die Finanzbehörde die Kenntnisse für die Durchführung eines Verfahrens wegen einer Steuerstraftat sowie einer damit zusammenhängenden Besteuerung benötigt, an deren Verfolgung ein zwingendes öffentliches Interesse besteht.

## **6. Chiffre-Anzeigen**

Chiffre-Anzeigen in Zeitungen und Zeitschriften bieten Anknüpfungspunkte für nicht-versteuerte Tätigkeiten und bieten Anlass für Fahndungsmaßnahmen. Die Steuerfahndung wertet den Anzeigenteil der Tageszeitung regelmäßig aus und interessiert sich insbesondere für Inserate von inländischen und ausländischen Luxuswohnungen, Privatflugzeugen, Yachten. Auch der Anzeigenteil von Spezialzeitschriften wird ausgewertet. Die Pressefreiheit nach Art. 5 Abs. 1 Satz 2 GG bietet keinen Schutz für Inserenten. Zur Feststellung der Auftraggeber von Chiffreanzeigen sind Auskunftersuchen an die Presse sowohl im Besteuerungsverfahren als auch im Straf- und Bußgeldverfahren zulässig. Das Auskunfts- und Zeugnisverweigerungsrecht der Mitarbeiter der Presse nach § 102 Abs. 1 Nr. 4 AO und § 53 Abs. 1 Nr. 5 StPO erstreckt sich nur auf den redaktionellen Teil von Druckwerken, nicht auf Anzeigen.

## **7. Anzeigen durch Dritte**

Auch Informationen durch Dritte (Anzeigen unter Namensnennungen oder anonyme Anzeigen) geben Anlass für Fahndungsmaßnahmen:

### **a) Anonyme Anzeigen**

Die Steuerfahndung schreitet nicht nur bei Anzeigen unter Namensnennung ein, sondern auch auf Grund anonymer Anzeigen. In diesen Fällen müssen die Anzeigen konkrete Informationen enthalten, die den Verdacht einer Steuerhinterziehung begründen. Pauschale Behauptungen führen nicht zum Einschreiten der Steuerfahndung. Oftmals wird unter dem Deckmantel einer „Selbstanzeige“ die Steuerfahndung zur Durchsetzung zivilrechtlicher Streitigkeiten eingeschaltet.

### **b) Rachemaßnahmen**

Drohen „Rachemaßnahmen“ von dritter Seite, so wenn ein Geschäftspartner geprellt und sich eine Auseinandersetzung mit einem Geschäftspartner ausweitert, das Arbeitsverhältnis eines gekündigten Mitarbeiters ohne gütliche Einigung beendet wird oder die Ehe des Mandanten streitig geschieden wird, kann es zu einer Anzeige unter Namensnennung oder zu einer anonymen Anzeige kommen. Der Anzeigende, der sich häufig der Mittäterschaft oder Beihilfe strafbar gemacht hat, lässt sich von der Anzeige nicht abhalten, da ihn grundsätzlich die straffbefreiende Selbstanzeige schützt. Besondere Gefahr droht im Rahmen von Unterhaltsprozessen, wenn über das Einkommen gestritten wird.

### **c) Erpressungsfälle**

Informieren indiskrete Bankmitarbeiter über illegale Transaktionen der Kunden die Staatsanwaltschaft oder die Finanzbehörden, muss mit Fahndungsmaßnahmen gerechnet werden. Ein Fall besonderer Art ist die Erpressung der Commerzbank International S.A. Luxemburg (sog. CISAL-Fall). Die Bank wurde mit der Drohung erpresst, Bankdaten von Kunden an die Finanzverwaltung und die Staatsanwaltschaft zu übergeben, wenn man nicht einen Betrag zahlen wolle. Die Unterlagen gelangten in die Hand der Staatsanwaltschaft, die sie an die Steuerfahndung weiterreichte. Die

Weitergabe der Daten an die Steuerfahndungsstelle wurde für mit § 1 16 Abs. 1 AO vereinbar erklärt. Die Verwertung wurde als zulässig anerkannt.

Hat ein übergangener Erbe Kenntnis von Schwarzgeldvermögen im Ausland, nutzt er dies möglicherweise zu Erpressungsversuchen gegenüber den Miterben. Der Strafbarkeit der durch die Erpressungsversuche angetragenen Steuerhinterziehung kann man sich u.a. durch eine eigene Selbstanzeige erwehren. Zugleich ist der Weg für eine Strafanzeige und einen Strafantrag (§ 158 StPO) wegen versuchter Erpressung (§§ 253 Abs. 1 u. 3, 22, 23 Abs. 1 StGB) eröffnet. Die steuerlichen Folgen in diesem Fall müssen hingenommen werden. Andererseits können Miterben, die Kenntnis von Schwarzvermögen im Ausland haben und steuerehrlich bleiben wollen, eine Meldung nach § 30 ErbStG abgeben. Damit wird das Vermögen des Nachlasses gegenüber dem Erbschaftsteuer-Finanzamt offen gelegt.

## **8. Ergebnis**

Die Aufzählung der zuvor genannten Anlässe für ein Einschreiten der Steuerfahndung erhebt keinen Anspruch auf Vollständigkeit. Sie ist beispielhaft, um die Vielfalt der Anlässe aufzuzeigen.

Droht die Steuerhinterziehung entdeckt zu werden, verschafft die Selbstanzeige nach §371 AO dem Steuerpflichtigen, der eine Steuer ganz oder teilweise hinterzogen hat, durch Offenbarung seines Fehlverhaltens und Zahlung der Steuer, auch bei vollendeter Tat Straffreiheit (§371 Abs. 1 AO). Hat sich der Steuerpflichtige zur Selbstanzeige entschlossen, ist Eile geboten, damit nicht zwischenzeitlich ein Ausschlussgrund des §371 Abs. 2 AO eintritt. Eine nicht rechtzeitig erstattete Selbstanzeige ist unwirksam.

Eine Selbstanzeige ist bei § 370a AO nicht ausgeschlossen. Eine für § 370 AO wirksame Selbstanzeige lässt die Strafbarkeit nach § 370a AO unberührt; eine Selbstanzeige in den Fällen des § 370a AO wirkt strafmildernd; das Strafmaß reduziert sich auf eine Freiheitsstrafe von drei Monaten bis zu fünf Jahren.

Die Selbstanzeige bietet keinen Schutz vor Ermittlungen der Finanzbehörde. Die Überprüfung der Richtigkeit der Angaben in der Selbstanzeige ist zulässig. Oftmals wird auf die Selbstanzeige hin ein Steuerstraßverfahren eingeleitet. So wird dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit einer Berichtigung der Selbstanzeige mit strafbefreiender Wirkung genommen. Möglich ist auch die Einleitung einer Steuerfahndungsprüfung. Hierauf gilt es sich vorsorglich einzustellen.