BUNDESSTEUERBLATT

2023 / Nr. 2

Gesetz

zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22. März 2021 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts*)1)

Vom 20. Dezember 2022

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Gesetz über die Meldepflicht und den automatischen Austausch von Informationen meldender Plattformbetreiber in Steuersachen (Plattformen-Steuertransparenzgesetz - PStTG)

Inhaltsübersicht

Abschnitt 1
Allgemeine Vorschriften

Unterabschnitt 1
Anwendungsbereich

§ 1 Anwendungsbereich

Unterabschnitt 2
Begriffsbestimmungen

§ 2 Begriffsbestimmungen

§ 3 Plattform; Plattformbetreiber

§ 4 Nutzer; Anbieter

§ 5 Relevante Tätigkeit; Vergütung

§ 6 Sonstige Begriffsbestimmungen

§ 7 Qualifizierter Plattformbetreiber, qualifizierter Drittstaat, qualifizierte Vereinbarung, qualifizierte relevante Tätigkeit

Unterabschnitt 3
Verfahrensvorschriften

§ 8 Zuständige Behörde

§ 9 Aufgaben des Bundeszentralamts für Steuern

§ 10 Auskunft

§ 11 Verfahren zur Feststellung eines freigestellten Plattformbetreibers

§ 12 Registrierung

Abschnitt 2
Meldepflichten

§ 13 Meldepflicht

§ 14 Meldepflichtige Informationen

§ 15 Meldeverfahren

Abschnitt 3
Sorgfaltspflichten

§ 16 Anwendung der Sorgfaltspflichten

§ 17 Erhebung meldepflichtiger Informationen

§ 18 Überprüfung meldepflichtiger Informationen

§ 19

Identifizierung freigestellter Anbieter

§ 20 Frist zur Erfüllung der Sorgfaltspflichten

§ 21 Erfüllung der Sorgfaltspflichten durch Dritte

Abschnitt 4
Sonstige Pflichten für meldende Plattformbetreiber

§ 22 Information der Anbieter

§ 23 Durchsetzung von Mitwirkungspflichten

§ 24 Aufzeichnungen; Aufbewahrungsfristen

Abschnitt 5
Bußgeldvorschriften und weitere Maßnahmen

§ 25 Bußgeldvorschriften

§ 26 Weitere Maßnahmen

§ 27 Koordination

Abschnitt 6
Rechtsweg und Anwendungsbestimmungen

§ 28 Rechtsweg

§ 29 Anwendungsbestimmungen

Abschnitt 1
Allgemeine Vorschriften

Unterabschnitt 1
Anwendungsbereich

§ 1
Anwendungsbereich

(1) Dieses Gesetz regelt die Meldepflicht von Plattformbetreibern und den automatischen Informationsaustausch aufgrund der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (ABl. L 64 vom 11.3.2011, S. 1; Amtshilferichtlinie) in der Fassung der Richtlinie (EU) 2021/514 (ABl. L 104 vom 25.3.2021, S. 1).

(2) Es gelten die Vorschriften der Abgabenordnung, soweit dieses Gesetz nichts anderes bestimmt.

Unterabschnitt 2
Begriffsbestimmungen

§ 2
Begriffsbestimmungen

Für dieses Gesetz gelten die Begriffsbestimmungen der §§ 3 bis 7.

§ 3
Plattform; Plattformbetreiber

(1) Eine Plattform ist jedes auf digitalen Technologien beruhende System, das es Nutzern ermöglicht, über das Internet mittels einer Software miteinander in Kontakt zu treten und Rechtsgeschäfte abzuschließen, die gerichtet sind auf

1. die Erbringung relevanter Tätigkeiten (§ 5) durch Anbieter für andere Nutzer oder
2. die Erhebung und Zahlung einer mit einer relevanten Tätigkeit zusammenhängenden Vergütung.

Eine Plattform liegt auch vor, wenn der Betreiber des Systems mit Anbietern oder anderen Nutzern Rechtsgeschäfte abschließt, die auf die Nummern 1 oder 2 in Satz 1 gerichtet sind. Unbeschadet der Sätze 1 und 2 handelt es sich unter anderem nicht um eine Plattform, wenn die Software ausschließlich ermöglicht:

1. die Verarbeitung von Zahlungen, die im Zusammenhang mit einer relevanten Tätigkeit erfolgen;

2. das Auflisten einer relevanten Tätigkeit oder die Werbung für eine relevante Tätigkeit durch Nutzer oder

3. die Umleitung oder Weiterleitung von Nutzern auf eine Plattform.

(2) Ein Plattformbetreiber ist jeder Rechtsträger, der sich verpflichtet, einem Anbieter eine Plattform ganz oder teilweise zur Verfügung zu stellen.

(3) Ein freigestellter Plattformbetreiber ist ein Plattformbetreiber, der

1. gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern nach § 11 oder

2. gegenüber der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union im Einklang mit den dort geltenden Rechtsvorschriften

den Nachweis erbracht hat, dass die von ihm betriebene Plattform nicht von meldepflichtigen Anbietern genutzt werden kann.

(4) Ein meldender Plattformbetreiber ist ein Plattformbetreiber, bei dem es sich nicht um einen freigestellten Plattformbetreiber handelt und der

1. seinen Sitz oder seine Geschäftsleitung
   a) im Inland hat,
   b) nicht im Inland hat, aber
      aa) nach dem Recht der Bundesrepublik Deutschland eingetragen ist oder
      bb) eine Betriebsstätte im Inland hat und kein qualifizierter Plattformbetreiber (§ 7 Absatz 1) ist oder

2. kein qualifizierter Plattformbetreiber ist und
   a) in keinem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union nach den dort geltenden Rechtsvorschriften steuerlich ansässig ist,
   b) in keinem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union die Voraussetzungen entsprechend der Nummer 1 erfüllt und

3. eine Plattform betreibt, die
   c)
      aa) die Erbringung relevanter Tätigkeiten durch meldepflichtige Anbieter ermöglicht oder
      bb) die Erbringung relevanter Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 ermöglicht, wenn das unbewegliche Vermögen in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union belegen ist.

§ 4

Nutzer; Anbieter

(1) Ein Nutzer ist jede natürliche Person oder jeder Rechtsträger, die oder der eine Plattform in Anspruch nimmt. Nutzer ist nicht der Plattformbetreiber.

(2) Ein Anbieter ist jeder Nutzer, der zu irgendeinem Zeitpunkt im Meldezeitraum auf einer Plattform registriert ist und eine relevante Tätigkeit anbieten kann.

(3) Ein bestehender Anbieter ist jeder Anbieter, der auf einer Plattform am 1. Januar 2023 registriert ist. Wird ein Rechtsträger zu einem Zeitpunkt nach dem 1. Januar 2023 erstmals meldender Plattformbetreiber, so gelten alle Anbieter, die zu diesem Zeitpunkt bereits registriert sind, als bestehende Anbieter.

(4) Ein aktiver Anbieter ist ein Anbieter, der im Meldezeitraum eine relevante Tätigkeit erbringt oder dem im Meldezeitraum eine Vergütung gezahlt oder gutgeschrieben wird, die im Zusammenhang mit einer relevanten Tätigkeit steht.

(5) Ein freigestellter Anbieter ist jeder Anbieter, der

1. ein staatlicher Rechtsträger ist,

2. ein Rechtsträger ist, dessen Aktien regelmäßig an einer anerkannten Wertpapierbörse gehandelt werden, oder ein verbundener Rechtsträger eines Rechtsträgers ist, dessen Aktien regelmäßig an einer anerkannten Wertpapierbörse gehandelt werden,

3. ein Rechtsträger ist, der im Meldezeitraum unter Inanspruchnahme derselben Plattform in mehr als 2 000 Fällen relevante Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Bezug auf eine inserierte Immobilieneinheit (§ 6 Absatz 7) erbracht hat oder

4.

im Meldezeitraum unter Inanspruchnahme derselben Plattform in weniger als 30 Fällen relevante Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 erbracht und dadurch insgesamt weniger als 2 000 Euro als Vergütung gezahlt oder gutgeschrieben bekommen hat.

Ein Anbieter, der ausschließlich die Voraussetzungen des Satzes 1 Nummer 3 oder Nummer 4 erfüllt, ist nur in Bezug auf die dort genannte relevante Tätigkeit ein freigestellter Anbieter.

(6) Ein meldepflichtiger Anbieter ist ein aktiver Anbieter, bei dem es sich nicht um einen freigestellten Anbieter handelt und der

1. im Inland ansässig ist oder relevante Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Bezug auf unbewegliches Vermögen erbracht hat, das im Inland belegen ist, oder

2. in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union ansässig ist oder relevante Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Bezug auf unbewegliches Vermögen erbracht hat, das in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union belegen ist.

Ein Anbieter gilt in dem Mitgliedstaat der Europäischen Union als ansässig, in dem er seinen Sitz oder, bei einer natürlichen Person, seinen Wohnsitz hat. Wurde die Steueridentifikationsnummer, die nach den §§ 17 und 18 bei dem Anbieter erhoben worden ist, von einem Mitgliedstaat der Europäischen Union erteilt, so gilt der Anbieter auch in dem Mitgliedstaat der Europäischen Union als ansässig, der die Steueridentifikationsnummer erteilt hat. Sofern bei dem Anbieter nach § 17 Absatz 2 Informationen zu einer Betriebsstätte erhoben worden sind, gilt der Anbieter auch in dem Mitgliedstaat der Europäischen Union als ansässig, in dem die Betriebsstätte gelegen ist. Ungeachtet der Sätze 2 bis 4 gilt ein Anbieter in jedem Mitgliedstaat der Europäischen Union als ansässig, der durch einen bereitgestellten Identifizierungsdienst nach § 17 Absatz 5 bestätigt wurde als Staat, in dem der Anbieter ansässig ist.

§ 5
Relevante Tätigkeit; Vergütung

(1) Eine relevante Tätigkeit ist jede der folgenden Tätigkeiten, wenn sie gegen eine Vergütung erbracht wird:

1. die zeitlich begrenzte Überlassung von Nutzungen und anderen Rechten jeder Art an unbeweglichem Vermögen;
2. die Erbringung persönlicher Dienstleistungen;
3. der Verkauf von Waren;
4. die zeitlich begrenzte Überlassung von Nutzungen und anderen Rechten jeder Art an Verkehrsmitteln.

Eine relevante Tätigkeit ist nicht die Tätigkeit eines Anbieters, der als nichtselbständig Beschäftigter des Plattformbetreibers oder eines mit dem Plattformbetreiber verbundenen Rechtsträgers handelt.

(2) Vergütung ist jegliche Form von Entgelt, die einem Anbieter im Zusammenhang mit einer relevanten Tätigkeit gezahlt oder gutgeschrieben wird, abzüglich aller vom Plattformbetreiber einbehaltenen oder erhobenen Gebühren, Provisionen oder Steuern. Die Höhe der Vergütung ist dem Plattformbetreiber bekannt oder müsste ihm bekannt sein; dem Plattformbetreiber ist das Wissen aller mit ihm verbundenen Rechtsträger und beauftragten Dienstleister zuzurechnen. Für das Vorliegen einer Vergütung ist es unerheblich, von wem das Entgelt erbracht wird.

(3) Eine persönliche Dienstleistung ist jede zeitlich begrenzte oder auf eine bestimmte Aufgabe bezogene Tätigkeit, die von einer oder mehreren Personen entweder selbständig oder im Namen eines Rechtsträgers ausgeführt wird, nachdem sie von einem Nutzer angefordert worden ist. Es ist unerheblich, ob die Tätigkeit dem Nutzer virtuell oder an einem physischen Ort zur Verfügung gestellt wird. Eine Tätigkeit, die in zeitlicher und inhaltlicher Hinsicht unabhängig davon erbracht wird, ob sie durch einen bestimmten Nutzer oder eine Gruppe bestimmter Nutzer angefordert worden ist, ist keine persönliche Dienstleistung.

(4) Waren sind alle körperlichen Gegenstände.

(5) Verkehrsmittel sind alle motorisierten und nicht motorisierten beweglichen Gegenstände, die die individuelle Beförderung von Personen oder Gütern zu Land, zu Wasser oder in der Luft ermöglichen.

§ 6
Sonstige Begriffsbestimmungen

(1) Ein Rechtsträger ist eine juristische Person, eine Personenvereinigung oder eine Vermögensmasse.

(2) Ein verbundener Rechtsträger ist mit einem anderen Rechtsträger verbunden, wenn

1. er den anderen Rechtsträger beherrscht oder von diesem beherrscht wird oder
2. beide Rechtsträger der gleichen Beherrschung unterliegen.

Beherrschung liegt dann vor, wenn ein Rechtsträger oder eine natürliche Person unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 Prozent am Kapital, an den Mitgliedschaftsrechten, an den Beteiligungsrechten oder an den Stimmrechten eines Rechtsträgers beteiligt ist,

wobei mittelbare und unmittelbare Beteiligungen addiert werden. Bei einer mittelbaren Beteiligung wird die Erfüllung der Anforderung, dass mehr als 50 Prozent der Rechte nach Satz 2 an einem anderen Rechtsträger gehalten werden, durch Multiplikation der Beteiligungsquoten an den nachgeordneten Rechtsträgern ermittelt. Ein Rechtsträger oder eine natürliche Person mit einer Stimmrechtsbeteiligung von mehr als 50 Prozent gilt dabei als Halter von 100 Prozent der Stimmrechte.

(3) Ein staatlicher Rechtsträger ist die Regierung, eine Gebietskörperschaft oder eine Behörde eines Staates sowie eine Einrichtung, die sich unter der Kontrolle eines Staates oder einer oder mehrerer Gebietskörperschaften befindet.

(4) Eine Steueridentifikationsnummer ist

1. eine von einem Mitgliedstaat der Europäischen Union erteilte Identifikationsnummer eines Steuerpflichtigen oder eine funktionale Entsprechung, wenn keine Steueridentifikationsnummer vorhanden ist,

im Fall der Bundesrepublik Deutschland

a) die Wirtschafts-Identifikationsnummer nach § 139c der Abgabenordnung,

2. b) sofern die Wirtschafts-Identifikationsnummer nicht vergeben wurde, die Identifikationsnummer nach § 139b der Abgabenordnung oder

c) sofern weder eine Wirtschafts-Identifikationsnummer noch eine Identifikationsnummer vergeben wurde, die vom örtlich zuständigen Finanzamt erteilte Steuernummer.

(5) Eine Identifikationsnummer für Umsatzsteuerzwecke ist eine von einem Mitgliedstaat der Europäischen Union erteilte individuelle Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer nach Artikel 214 der Richtlinie 2006/112/EG. Im Fall der Bundesrepublik Deutschland ist die Identifikationsnummer für Umsatzsteuerzwecke die vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nach § 27a des Umsatzsteuergesetzes.

(6) Der Meldezeitraum ist das Kalenderjahr, für das die Meldung gemäß Abschnitt 2 erfolgt.

(7) Eine inserierte Immobilieneinheit umfasst alle unbeweglichen Vermögen, die an derselben Anschrift gelegen sind, im Eigentum desselben Eigentümers stehen und von demselben Anbieter auf einer Plattform angeboten werden für die Erbringung relevanter Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1.

(8) Die Kennung des Finanzkontos ist die eindeutige, dem Plattformbetreiber vorliegende Kennnummer oder Referenz des jeweiligen Bankkontos oder eines ähnlichen Zahlungsdienstkontos, auf das die Vergütung gezahlt oder gutgeschrieben wird.

(9) Ein Identifizierungsdienst ist ein elektronisches Verfahren, das ein Mitgliedstaat der Europäischen Union oder die Europäische Union einem Plattformbetreiber zur direkten Bestätigung der Identität und steuerlichen Ansässigkeit eines Anbieters bereitstellt.

(10) Ein Drittstaat ist jeder Staat oder jedes Gebiet, der oder das nicht Mitgliedstaat der Europäischen Union ist.

§ 7

Qualifizierter Plattformbetreiber, qualifizierter Drittstaat, qualifizierte Vereinbarung, qualifizierte relevante Tätigkeit

(1) Ein qualifizierter Plattformbetreiber ist ein Plattformbetreiber,

1. der in einem qualifizierten Drittstaat ansässig ist und

2. bei dem sämtliche relevante Tätigkeiten, deren Erbringung die von ihm betriebene Plattform ermöglicht, qualifizierte relevante Tätigkeiten sind.

Eine Ansässigkeit in einem qualifizierten Drittstaat liegt vor, wenn der Plattformbetreiber in einem qualifizierten Drittstaat nach den dort geltenden Rechtsvorschriften

1. steuerlich ansässig ist oder

steuerlich nicht ansässig ist, aber

2. a) nach dem Recht des qualifizierten Drittstaats eingetragen ist oder

b) den Ort seiner tatsächlichen Geschäftsleitung in dem qualifizierten Drittstaat hat.

(2) Ein qualifizierter Drittstaat ist ein Drittstaat,

1. zwischen dem und allen Mitgliedstaaten der Europäischen Union eine qualifizierte Vereinbarung besteht und

2. der alle Mitgliedstaaten der Europäischen Union öffentlich als meldepflichtige Staaten benannt hat.

(3) Eine qualifizierte Vereinbarung ist eine wirksame Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden eines Mitgliedstaats der Europäischen Union und eines Drittstaats, die den automatischen Austausch von Informationen an eine zuständige Behörde eines Mit-

gliedstaats der Europäischen Union vorschreibt, die den meldepflichtigen Informationen nach § 14 gleichwertig sind. Die Gleichwertigkeit im Sinne von Satz 1 bestimmt sich nach den Feststellungen, die von der Europäischen Kommission im Wege von Durchführungsrechtsakten nach Artikel 8ac Absatz 7 der Amtshilferichtlinie getroffen werden.

(4) Eine qualifizierte relevante Tätigkeit ist jede relevante Tätigkeit, zu der gemäß einer qualifizierten Vereinbarung ein automatischer Austausch von Informationen vorgeschrieben ist.

Unterabschnitt 3

Verfahrensvorschriften

§ 8

Zuständige Behörde

Zuständige Behörde im Sinne dieses Gesetzes ist das Bundesministerium der Finanzen, soweit nicht die Zuständigkeit des Bundeszentralamts für Steuern nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5g des Finanzverwaltungsgesetzes gegeben ist oder sich aus diesem Gesetz etwas anderes ergibt.

§ 9

Aufgaben des Bundeszentralamts für Steuern

(1) Das Bundeszentralamt für Steuern nimmt Informationen entgegen, die ihm von meldenden Plattformbetreibern nach § 13 und von den zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union nach Artikel 8ac Absatz 2 der Amtshilferichtlinie übermittelt werden, und speichert diese Informationen.

(2) Das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt entgegengenommene Informationen zu meldepflichtigen Anbietern nach § 4 Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 zur Durchführung des Besteuerungsverfahrens an die zuständige Landesfinanzbehörde weiter. § 88 Absatz 4 Satz 1 der Abgabenordnung ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass ein unverhältnismäßiger Aufwand bei der Zuordnung der Daten zu einem bestimmten Steuerpflichtigen oder einem bestimmten Finanzamt gegeben ist, wenn sich die Zuordnung nicht mittels verfügbarer automatisierter Verfahren vornehmen lässt. § 88 Absatz 4 Satz 2 der Abgabenordnung ist nicht anzuwenden.

(3) Das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt entgegengenommene Informationen zu meldepflichtigen Anbietern nach § 4 Absatz 6 Satz 1 Nummer 2 an

1. die zuständigen Behörden aller Mitgliedstaaten der Europäischen Union, in denen der jeweilige meldepflichtige Anbieter als ansässig gilt, und

2. die zuständigen Behörden aller Mitgliedstaaten der Europäischen Union, in denen das unbewegliche Vermögen belegen ist, wenn der meldepflichtige Anbieter relevante Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 erbracht hat.

Die Übermittlung erfolgt mit Ablauf des zweiten Monats des Kalenderjahres, das auf den Meldezeitraum folgt. Eine Anhörung der Beteiligten nach § 117 Absatz 4 Satz 3 der Abgabenordnung findet nicht statt.

(4) Das Bundeszentralamt für Steuern ist berechtigt, die Informationen, die ihm nach Absatz 1 übermittelt worden sind, zur Erfüllung der ihm gesetzlich übertragenen Aufgaben auszuwerten. Eine Auswertung der Informationen durch die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde bleibt hiervon unberührt. § 19 Absatz 2 des EU-Amtshilfegesetzes bleibt unberührt.

(5) Das Bundeszentralamt für Steuern bewahrt die Informationen, die ihm nach Absatz 1 übermittelt worden sind, ab dem Zeitpunkt der Entgegennahme 15 Jahre lang auf. Nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist hat das Bundeszentralamt für Steuern die Daten zum Jahresende zu löschen. Nimmt das Bundeszentralamt für Steuern vor dem in Satz 2 genannten Zeitpunkt eine Änderungsmeldung entgegen, so beginnt die Frist nach Satz 1 mit dem Zeitpunkt, zu dem die Änderungsmeldung entgegengenommen worden ist.

(6) Das Bundeszentralamt für Steuern veröffentlicht auf seiner Internetseite

1. Mitteilungen der zuständigen Behörden anderer Mitgliedstaaten der Europäischen Union, die nach Artikel 8ac Absatz 2 Buchstabe h der Amtshilferichtlinie gemacht wurden. Das Bundesministerium der Finanzen teilt nach Artikel 8ac Absatz 2 Buchstabe h der Amtshilferichtlinie den zuständigen Behörden aller anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union mit, dass die zuständige Behörde der Bundesrepublik Deutschland die Kennung des Finanzkontos nicht zu verwenden beabsichtigt;

2. Feststellungen der Europäischen Kommission nach § 7 Absatz 3 Satz 2;

3. eine Liste der Identifizierungsdienste, die von Mitgliedstaaten der Europäischen Union oder der Europäischen Union bereitgestellt sind, und

4. eine Liste der von Mitgliedstaaten der Europäischen Union und der Europäischen Union kostenlos zur Verfügung gestellten elektronischen Schnittstellen zur Überprüfung der Gültigkeit der Steueridentifikationsnummer oder der Identifikationsnummer für Umsatzsteuerzwecke.

(7) Das Bundeszentralamt für Steuern führt das Verfahren zur Registrierung meldender Plattformbetreiber nach § 3 Absatz 4 Nummer 2 nach Maßgabe des § 12, einschließlich der damit verbundenen Mitteilungen an die Europäische Kommission und die zustän-

digen Behörden der anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union, durch. Das Bundeszentralamt für Steuern berücksichtigt dabei die Durchführungsrechtsakte der Europäischen Kommission nach Artikel 8ac Absatz 4 Unterabsatz 3 der Amtshilferichtlinie.

(8) Das Bundeszentralamt für Steuern unterrichtet die zuständigen Behörden aller anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union über jede Feststellung, die das Bundeszentralamt für Steuern nach § 11 in Bezug auf einen freigestellten Plattformbetreiber nach § 3 Absatz 3 getroffen hat, sowie über jede Änderung einer solchen Feststellung.

(9) Für die in den Absätzen 7 und 8 genannten Zwecke nutzt das Bundeszentralamt für Steuern das Zentralverzeichnis nach Artikel 8ac Absatz 6 der Amtshilferichtlinie.

(10) Das Bundeszentralamt für Steuern prüft die Einhaltung der Melde- und Sorgfaltspflichten, die den meldenden Plattformbetreibern nach diesem Gesetz auferlegt werden. § 147 Absatz 5 und 6 und die §§ 193 bis 203a der Abgabenordnung sowie § 12 des EU-Amtshilfegesetzes gelten entsprechend.

(11) Das Bundeszentralamt für Steuern ergreift nach den §§ 26 und 27 Maßnahmen zur Durchsetzung der Pflichten nach diesem Gesetz.

§ 10

Auskunft

(1) Das Bundeszentralamt für Steuern kann auf Antrag auf Grundlage eines genau bestimmten Sachverhaltes eine Auskunft erteilen über

1. das Vorliegen der Voraussetzungen nach § 3 Absatz 1,
2. das Vorliegen der Voraussetzungen nach § 5 Absatz 1.

Die Auskunft wird nur erteilt, wenn an ihr ein besonderes Interesse des Antragstellers besteht.

(2) Der Antrag ist schriftlich oder elektronisch zu stellen. Der Antrag hat zu enthalten:

1. die genaue Bezeichnung des Antragstellers;
2. eine umfassende und in sich abgeschlossene Darstellung des Sachverhalts;
3. eine Darlegung des besonderen Interesses des Antragstellers;
4. eine ausführliche Darlegung des eigenen Rechtsstandpunktes;
5. die Formulierung konkreter Rechtsfragen;
6. eine Erklärung, ob und gegebenenfalls in welchen anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union der Antragsteller nach den dort geltenden Rechtsvorschriften eine entsprechende Auskunft beantragt hat sowie gegebenenfalls den Inhalt der ihm erteilten Auskunft;
7. die Versicherung, dass alle für die Erteilung der Auskunft und für die Beurteilung erforderlichen Angaben gemacht wurden und der Wahrheit entsprechen.

(3) Über den Antrag soll innerhalb von sechs Monaten ab Eingang des Antrags beim Bundeszentralamt für Steuern entschieden werden; kann das Bundeszentralamt für Steuern nicht innerhalb dieser Frist über den Antrag entscheiden, ist dies dem Antragsteller unter Angabe der Gründe mitzuteilen.

(4) Die von dem Bundeszentralamt für Steuern erteilte Auskunft ist für die Frage, ob Pflichten nach diesem Gesetz bestehen, bindend, wenn der tatsächlich verwirklichte Sachverhalt von dem der Auskunft zugrunde gelegten Sachverhalt nicht abweicht. Die Auskunft ist nicht bindend, wenn sie zuungunsten des Antragstellers dem geltenden Recht widerspricht. Die Bindungswirkung der Auskunft entfällt ab dem Zeitpunkt, in dem die Rechtsvorschriften, auf denen die Auskunft beruht, aufgehoben oder geändert werden. Unbeschadet der §§ 129 bis 131 der Abgabenordnung kann eine Auskunft mit Wirkung für die Zukunft aufgehoben oder geändert werden, wenn sich herausstellt, dass die erteilte Auskunft unrichtig war.

(5) Das Bundeszentralamt für Steuern erhebt für die Bearbeitung eines Antrags eine Gebühr, die vor der Erteilung der Auskunft festzusetzen ist. Die Gebühr ist vom Antragsteller innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe ihrer Festsetzung zu entrichten. Die Gebühr beträgt 5 000 Euro. Auf die Gebühr kann ganz oder teilweise verzichtet werden, wenn ihre Erhebung nach Lage des einzelnen Falls unbillig wäre. Die Gebühr kann insbesondere ermäßigt werden, wenn ein Antrag auf Erteilung einer Auskunft vor ihrer Bekanntgabe zurückgenommen wird.

§ 11

Verfahren zur Feststellung eines freigestellten Plattformbetreibers

(1)

Das Bundeszentralamt für Steuern stellt auf Antrag eines Plattformbetreibers fest, dass es sich bei ihm um einen freigestellten Plattformbetreiber handelt, wenn der Plattformbetreiber den Nachweis erbracht hat, dass die von ihm betriebene Plattform nicht von meldepflichtigen Anbietern genutzt werden kann. Die Feststellung kann nur für jeweils einen Meldezeitraum getroffen werden.

(2) Das Bundeszentralamt für Steuern verlängert eine Feststellung auf Antrag für einen sich anschließenden Meldezeitraum, wenn der Plattformbetreiber nachweist, dass die Verhältnisse, die der ursprünglichen Feststellung zugrunde gelegen haben, sich in der Zwischenzeit nicht geändert haben und sich im Verlauf des sich anschließenden Meldezeitraums voraussichtlich nicht ändern werden.

(3) Berechtigt, einen Antrag auf Feststellung oder auf Verlängerung einer Feststellung zu stellen, sind Plattformbetreiber, die nach § 13 Absatz 1 bis 4 zur Meldung an das Bundeszentralamt für Steuern grundsätzlich verpflichtet wären. Der Antrag nach Absatz 1 ist spätestens bis zum 31. Oktober eines Jahres für den laufenden Meldezeitraum und der Antrag nach Absatz 2 spätestens bis zum 31. Oktober eines Jahres für den folgenden Meldezeitraum schriftlich oder elektronisch zu stellen.

(4) Der Antrag hat zu enthalten:

1. die genaue Bezeichnung des Antragstellers und gegebenenfalls aller anderen Plattformbetreiber derselben Plattform;
2. die Anschrift des Sitzes und die elektronischen Adressen, einschließlich der Internetadressen, des Antragstellers und gegebenenfalls aller anderen Plattformbetreiber derselben Plattform;
3. jede Steueridentifikationsnummer und Identifikationsnummer für Umsatzsteuerzwecke, die dem Plattformbetreiber erteilt wurde;
4. die Gründe für eine grundsätzliche Verpflichtung des Antragstellers zur Meldung an das Bundeszentralamt für Steuern;
5. eine Erklärung, ob und gegebenenfalls in welchen anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union der Antragsteller oder ein anderer Betreiber derselben Plattform nach den dort geltenden Rechtsvorschriften zu einer Meldung verpflichtet ist;
6. die Angabe des Meldezeitraums, für den die Feststellung oder die Verlängerung einer Feststellung beantragt wird;
7. eine Erklärung, ob und gegebenenfalls gegenüber welchen zuständigen Behörden anderer Mitgliedstaaten der Europäischen Union der Antragsteller oder ein anderer Betreiber derselben Plattform nach den dort geltenden Rechtsvorschriften für den nach Nummer 6 angegebenen Meldezeitraum den Nachweis erbracht hat, dass die von ihm betriebene Plattform nicht von meldepflichtigen Anbietern genutzt werden kann, oder die Erbringung eines solchen Nachweises beabsichtigt;
8. eine Darlegung der Umstände, einschließlich der vertraglichen, technischen und administrativen Vorkehrungen, die zuverlässig verhindern, dass die Plattform, die Gegenstand des Antrags ist, tatsächlich von meldepflichtigen Anbietern genutzt werden kann.

Dem Antrag sind die erforderlichen Unterlagen beizufügen.

(5) Das Bundeszentralamt für Steuern kann mit den zuständigen Behörden anderer Mitgliedstaaten der Europäischen Union Informationen austauschen, die zur Ermittlung des Sachverhaltes und zur Entscheidung über den Antrag erforderlich sind; eine Anhörung des Antragstellers nach § 117 Absatz 4 Satz 3 der Abgabenordnung findet nicht statt.

(6) Das Bundeszentralamt für Steuern kann eine Feststellung oder die Verlängerung einer Feststellung zurücknehmen oder für die Zukunft widerrufen, wenn die Verhältnisse nach Absatz 1 oder 2 nicht oder nicht mehr erfüllt werden.

(7) Das Bundeszentralamt für Steuern erhebt für die Bearbeitung eines Antrags Gebühren, die vor der Erteilung oder Verlängerung der Feststellung festzusetzen sind. Die Gebühr ist vom Antragsteller innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe ihrer Festsetzung zu entrichten. Die Gebühr beträgt 5 000 Euro für jeden Antrag auf Feststellung sowie 2 500 Euro für jeden Antrag auf Verlängerung einer Feststellung.

(8) Ein freigestellter Plattformbetreiber, für den eine Feststellung oder die Verlängerung einer Feststellung getroffen worden ist, hat dem Bundeszentralamt für Steuern unverzüglich jede Änderung der Angaben nach Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 bis 8 mitzuteilen.

§ 12

Registrierung

(1) Meldende Plattformbetreiber müssen sich unverzüglich nach Eintritt der Voraussetzungen des § 3 Absatz 4 Nummer 2 einmalig bei einer zuständigen Behörde eines Mitgliedstaats der Europäischen Union registrieren.

(2) Entscheidet ein meldender Plattformbetreiber, sich beim Bundeszentralamt für Steuern zu registrieren, hat er dem Bundeszentralamt für Steuern folgende Informationen elektronisch mitzuteilen:

1. die genaue Bezeichnung des meldenden Plattformbetreibers;
2. die Anschrift seines Sitzes;
3. die elektronischen Adressen, einschließlich der Internetadressen des meldenden Plattformbetreibers;

4. jede Steueridentifikationsnummer, die dem meldenden Plattformbetreiber erteilt wurde;

5. eine Erklärung mit Informationen über die Identifizierung des meldenden Plattformbetreibers für Umsatzsteuerzwecke gemäß den §§ 18i und 18j des Umsatzsteuergesetzes oder gemäß einer vergleichbaren Regelung eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union nach Titel XII Kapitel 6 Abschnitt 2 und 3 der Richtlinie 2006/112/EG;

6. alle Mitgliedstaaten der Europäischen Union, in denen

a) die meldepflichtigen Anbieter nach § 4 Absatz 6 als ansässig gelten, oder

b) das unbewegliche Vermögen belegen ist, in Bezug auf das die meldepflichtigen Anbieter relevante Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 über die Plattform erbracht haben.

Das Bundeszentralamt für Steuern weist dem meldenden Plattformbetreiber vorbehaltlich des Absatzes 8 Satz 1 eine Registriernummer zu.

(3) Meldende Plattformbetreiber, denen das Bundeszentralamt für Steuern eine Registriernummer zugewiesen hat, haben dem Bundeszentralamt für Steuern jede Änderung der in Absatz 2 Satz 1 genannten Informationen unverzüglich mitzuteilen.

(4) Das Bundeszentralamt für Steuern teilt den zuständigen Behörden aller anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union die Registriernummer mit, die es einem meldenden Plattformbetreiber zugewiesen hat, sowie die in Absatz 2 Satz 1 genannten Informationen und alle Änderungen dieser Informationen.

(5) Das Bundeszentralamt für Steuern ersucht die Europäische Kommission, die Registrierung eines meldenden Plattformbetreibers, dem es eine Registriernummer erteilt hat, aus dem Zentralverzeichnis gemäß Artikel 8ac Absatz 5 der Amtshilferichtlinie zu löschen, wenn

1. der Plattformbetreiber dem Bundeszentralamt für Steuern mitteilt, dass die Voraussetzungen nach § 3 Absatz 4 Nummer 2 Buchstabe c nicht länger erfüllt sind,

2. das Bundeszentralamt für Steuern Grund zu der Annahme hat, dass die Voraussetzungen nach § 3 Absatz 4 Nummer 2 Buchstabe c nicht länger erfüllt sind, obwohl eine Mitteilung nach Nummer 1 unterblieben ist,

3. der Plattformbetreiber nicht länger die Voraussetzungen des § 3 Absatz 4 Nummer 2 erfüllt oder

4. das Bundeszentralamt für Steuern die Registrierung gemäß Absatz 7 widerrufen hat.

(6) Das Bundeszentralamt für Steuern unterrichtet die Europäische Kommission unverzüglich über jeden meldenden Plattformbetreiber, der die Voraussetzungen nach § 3 Absatz 4 Nummer 2 Buchstabe c erfüllt und nicht nach Absatz 1 beim Bundeszentralamt für Steuern oder bei einer anderen zuständigen Behörde eines Mitgliedstaats der Europäischen Union registriert ist.

(7) Hat das Bundeszentralamt für Steuern einem meldenden Plattformbetreiber eine Registriernummer zugewiesen und kommt der meldende Plattformbetreiber seiner Meldepflicht nach § 13 Absatz 1 und 4 nicht nach, widerruft das Bundeszentralamt für Steuern die erteilte Registrierung. Der Widerruf erfolgt frühestens nach Ablauf von 30 Tagen und spätestens nach Ablauf von 90 Tagen, nachdem der meldende Plattformbetreiber das zweite Mal erfolglos an die Meldepflicht erinnert und ihm der Widerruf der Registrierung angekündigt worden ist. Die §§ 25 bis 27 bleiben unberührt.

(8) Hat das Bundeszentralamt für Steuern nach Absatz 7 oder eine andere zuständige Behörde eines Mitgliedstaats der Europäischen Union im Einklang mit den dort geltenden Rechtsvorschriften die Registrierung eines meldenden Plattformbetreibers widerrufen, so wird diesem vom Bundeszentralamt für Steuern auf Antrag eine Registriernummer nur zugewiesen, wenn er dem Bundeszentralamt für Steuern eine angemessene Sicherheitsleistung gewährt. Die Sicherheitsleistung muss erwarten lassen, dass der meldende Plattformbetreiber seiner Meldepflicht, gegebenenfalls einschließlich noch unerfüllter Meldepflichten für zurückliegende Meldezeiträume, nachkommen wird. Die §§ 241 bis 248 der Abgabenordnung gelten entsprechend. Die Sicherheitsleistung ist dem meldenden Plattformbetreiber zurückzugewähren, sobald dieser der Meldepflicht für gegebenenfalls zurückliegende Meldezeiträume und den unmittelbar nächsten Meldezeitraum vollständig und richtig nachgekommen ist. Die §§ 25 bis 27 bleiben unberührt.

Abschnitt 2
Meldepflichten

§ 13
Meldepflicht

(1) Meldende Plattformbetreiber haben die in § 14 genannten Informationen in Bezug auf den Meldezeitraum gemäß den Vorgaben nach

1. § 15 Absatz 1 und

2. § 15 Absatz 2 bis 4

spätestens zum 31. Januar des Jahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem der Anbieter als meldepflichtiger Anbieter identifiziert worden ist, dem Bundeszentralamt für Steuern zu melden. Wird einem meldenden Plattformbetreiber bekannt, dass eine Meldung entgegen des Satzes 1 innerhalb der dort genannten Frist nicht, nicht richtig oder nicht vollständig übermittelt worden ist, ist die Meldung unverzüglich nach dem Zeitpunkt der Kenntniserlangung von einer unterbliebenen, unrichtigen oder unvollständigen Meldung durch den meldenden Plattformbetreiber nachzuholen, zu korrigieren oder zu vervollständigen; dies gilt auch, wenn der meldende Plattformbetreiber den Anbieter pflichtwidrig nicht oder nicht rechtzeitig als meldepflichtigen Anbieter identifiziert hat. Ergänzend gelten

1. für meldende Plattformbetreiber nach § 3 Absatz 4 Nummer 1 die Absätze 2 und 3 und
2. für meldende Plattformbetreiber nach § 3 Absatz 4 Nummer 2 die Absätze 4 und 5.

(2) Ein meldender Plattformbetreiber, der verpflichtet ist, die Informationen nach § 14 auch an die zuständige Behörde zumindest eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union aufgrund der dort geltenden Rechtsvorschriften zu melden, hat zu entscheiden, an welche zuständige Behörde er die Informationen meldet. Der meldende Plattformbetreiber hat spätestens bis zu dem in Absatz 1 Satz 1 genannten Zeitpunkt seine Entscheidung den zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union mitzuteilen. Entscheidet ein meldender Plattformbetreiber nach Satz 2, die Informationen anstelle an das Bundeszentralamt für Steuern an die zuständige Behörde eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union zu melden, ist er von der Meldepflicht nach Absatz 1 Satz 1 befreit.

(3) Mehrere Betreiber derselben Plattform sind nebeneinander als meldende Plattformbetreiber nach Absatz 1 Satz 1 verpflichtet. Ein meldender Plattformbetreiber ist von der Meldepflicht befreit, wenn er nachweisen kann, dass ein anderer meldender Plattformbetreiber die Informationen nach § 14 dem Bundeszentralamt für Steuern oder der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union im Einklang mit den dort geltenden Rechtsvorschriften gemeldet hat.

(4) Abweichend von Absatz 1 Satz 1 ist ein meldender Plattformbetreiber nur dann zur Meldung gegenüber dem Bundeszentralamt für Steuern verpflichtet, wenn er nach § 12 beim Bundeszentralamt für Steuern registriert ist.

(5) Ungeachtet des Absatzes 4 und abweichend von § 14 ist ein meldender Plattformbetreiber nicht verpflichtet, Informationen über qualifizierte relevante Tätigkeiten von meldepflichtigen Anbietern zu melden, wenn

1. der automatische Austausch gleichwertiger Informationen mit der zuständigen Behörde eines Mitgliedstaats der Europäischen Union gemäß einer qualifizierten Vereinbarung vorgeschrieben ist und
2. die meldepflichtigen Anbieter
   a) in jenem Mitgliedstaat der Europäischen Union als ansässig gelten oder
   b) relevante Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Bezug auf unbewegliches Vermögen erbracht haben, welches in jenem Mitgliedstaat der Europäischen Union belegen ist.

§ 14

Meldepflichtige Informationen

(1) Meldende Plattformbetreiber haben die folgenden Informationen über sich und über die von ihnen betriebene Plattform zu melden:

1. den eingetragenen Namen des Plattformbetreibers;
2. die Anschrift des Sitzes des Plattformbetreibers;
3. die Steueridentifikationsnummer;
4. die Registriernummer nach § 12 Absatz 2 Satz 2, sofern ihm diese zugewiesen wurde;
5. sämtliche Firmenbezeichnungen der Plattform, bezüglich welcher der meldende Plattformbetreiber meldet.

(2) Meldende Plattformbetreiber haben für jeden meldepflichtigen Anbieter, der eine natürliche Person ist, die folgenden Informationen zu melden:

1. den Vor- und Nachnamen;
2. die Anschrift des Wohnsitzes;
3. jede Steueridentifikationsnummer, die dem Anbieter erteilt wurde, und den jeweiligen Mitgliedstaat der Europäischen Union, der sie erteilt hat, oder, sofern keine Steueridentifikationsnummer vorhanden ist, den Geburtsort;
4.

sofern vorhanden, die Identifikationsnummer für Umsatzsteuerzwecke;

5. das Geburtsdatum;

6. sofern vorhanden, die Kennung des Finanzkontos, es sei denn, in einer auf der Internetseite des Bundeszentralamts für Steuern veröffentlichten Liste ist angegeben, dass die zuständige Behörde des Mitgliedstaats der Europäischen Union, in dem der Anbieter als ansässig gilt oder in dem das unbewegliche Vermögen belegen ist, in Bezug auf das der Anbieter relevante Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 erbracht hat, die Kennung des Finanzkontos nicht zu verwenden beabsichtigt;

7. sofern vorhanden, den Namen des Inhabers des Finanzkontos, wenn er von dem Namen des Anbieters abweicht, sowie alle sonstigen der Identifizierung des Kontoinhabers dienlichen Informationen;

8. jeden Mitgliedstaat der Europäischen Union, in dem der Anbieter als ansässig gilt oder in dem das unbewegliche Vermögen belegen ist, in Bezug auf das der Anbieter relevante Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 erbracht hat;

9. jegliche Gebühren, Provisionen oder Steuern, die in jedem Quartal des Meldezeitraums von dem Plattformbetreiber einbehalten oder berechnet wurden;

10. die in jedem Quartal des Meldezeitraums insgesamt gezahlte oder gutgeschriebene Vergütung;

11. die Zahl der relevanten Tätigkeiten, für die in jedem Quartal des Meldezeitraums eine Vergütung gezahlt oder gutgeschrieben wurde.

(3) Meldende Plattformbetreiber haben für jeden meldepflichtigen Anbieter, der ein Rechtsträger ist, die folgenden Informationen zu melden:

1. den eingetragenen Namen;

2. die Anschrift des Sitzes;

3. jede Steueridentifikationsnummer, die diesem Anbieter erteilt wurde, und den jeweiligen Mitgliedstaat der Europäischen Union, der sie erteilt hat;

4. sofern vorhanden, die Identifikationsnummer für Umsatzsteuerzwecke;

5. die Handelsregisternummer;

6. sofern vorhanden, das Bestehen einer Betriebsstätte in der Europäischen Union, über die relevante Tätigkeiten ausgeübt werden, und den jeweiligen Mitgliedstaat der Europäischen Union, in dem sich diese Betriebsstätte befindet;

7. die in Absatz 2 Nummer 6 bis 11 genannten Informationen.

(4) Meldende Plattformbetreiber haben für jeden meldepflichtigen Anbieter, der relevante Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 erbracht hat, zusätzlich zu den Informationen nach den Absätzen 2 und 3 folgende Informationen zu melden:

1. die Anschrift jeder inserierten Immobilieneinheit;

2. die in jedem Quartal des Meldezeitraums insgesamt gezahlte oder gutgeschriebene Vergütung je inserierter Immobilieneinheit;

3. die Anzahl der relevanten Tätigkeiten je inserierter Immobilieneinheit;

4. sofern vorhanden, die Art jeder inserierten Immobilieneinheit;

5. sofern vorhanden, die Anzahl der Tage, an denen jede inserierte Immobilieneinheit während des Meldezeitraums zur Nutzung nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 überlassen wurde;

6. sofern vorhanden, zu jeder inserierten Immobilieneinheit die Grundbuchnummer oder eine gleichwertige Angabe nach dem Recht des Mitgliedstaats der Europäischen Union, in dem das unbewegliche Vermögen belegen ist.

§ 15
Meldeverfahren

(1) Die Meldung an das Bundeszentralamt für Steuern hat nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz elektronisch im Wege der Datenfernübertragung über amtlich bestimmte Schnittstellen zu erfolgen. Das Bundesministerium der Finanzen gibt den amtlich vorgeschriebenen Datensatz im Bundessteuerblatt bekannt.

(2) Die Informationen über die Vergütung sind in der Währung zu melden, in der die Vergütung gezahlt oder gutgeschrieben wurde. Wurde die Vergütung nicht in Fiat-Geld gezahlt oder gutgeschrieben, ist die Vergütung in einer von dem meldenden Plattformbetrei-

ber einheitlich ausgeübten Weise zu bewerten oder umzurechnen und in der Landeswährung des Mitgliedstaats der Europäischen Union, in dem der meldepflichtige Anbieter als ansässig gilt, zu melden. Gilt der meldepflichtige Anbieter in mehreren Mitgliedstaaten der Europäischen Union als ansässig und ist in einem dieser Mitgliedstaaten der Europäischen Union der Euro die Landeswährung, ist die Vergütung in Euro zu melden. Ist im Fall des Satzes 2 in keinem der Mitgliedstaaten der Europäischen Union der Euro die Landeswährung, steht es dem meldenden Plattformbetreiber frei, in welcher Landeswährung er die Vergütung meldet.

(3) Die Informationen über die Vergütung und die anderen in § 5 Absatz 2 genannten Beträge sind für das Quartal des Meldezeitraums zu melden, in dem die Vergütung jeweils gezahlt oder gutgeschrieben wurde.

(4) Umfasst eine Tätigkeit mehrere der in § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 4 genannten relevanten Tätigkeiten und lässt sich der wirtschaftliche Wert der Bestandteile der Tätigkeit bestimmen und einzelnen relevanten Tätigkeiten zuordnen, hat der meldende Plattformbetreiber jede relevante Tätigkeit mit ihrem entsprechenden Wertanteil zu melden. Kann der wirtschaftliche Wert der einzelnen Bestandteile der Tätigkeit nicht bestimmt und nicht einzelnen relevanten Tätigkeiten zugeordnet werden, hat der meldende Plattformbetreiber auf den Schwerpunkt abzustellen, den die Tätigkeit nach der Verkehrsanschauung hat; bei einer Tätigkeit, die ausschließlich relevante Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und 3 umfasst, ist im Zweifel eine relevante Tätigkeit nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 zu melden. Der meldende Plattformbetreiber hat bei der Anwendung der Sätze 1 und 2 die Ermittlung der Wertanteile sowie die Zuordnung von Tätigkeiten und ihrer Bestandteile zu relevanten Tätigkeiten für alle meldepflichtigen Anbieter einheitlich auszuüben.

Abschnitt 3
Sorgfaltspflichten

§ 16
Anwendung der Sorgfaltspflichten

Es steht meldenden Plattformbetreibern frei, die Verfahren zur Erfüllung der Sorgfaltspflichten nach den §§ 17 bis 20 nur in Bezug auf aktive Anbieter durchzuführen.

§ 17
Erhebung meldepflichtiger Informationen

(1) Für jeden Anbieter, der eine natürliche Person, aber kein freigestellter Anbieter ist, haben meldende Plattformbetreiber

1. Informationen nach § 14 Absatz 2 Nummer 1 bis 5 zu erheben und
2. die Ansässigkeit nach § 4 Absatz 6 Satz 2, 3 und 5 zu bestimmen.

(2) Für jeden Anbieter, der ein Rechtsträger, aber kein freigestellter Anbieter ist, haben meldende Plattformbetreiber

1. Informationen nach § 14 Absatz 3 Nummer 1 bis 6 zu erheben und
2. die Ansässigkeit nach § 4 Absatz 6 Satz 2 bis 5 zu bestimmen.

(3) Für jeden Anbieter, der kein freigestellter Anbieter ist und eine relevante Tätigkeit nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 erbringt, haben meldende Plattformbetreiber zusätzlich zu den Informationen nach Absatz 1 oder 2 Informationen nach § 14 Absatz 4 Nummer 1 und 6 zu erheben.

(4) Abweichend von Absatz 1 Nummer 1 und Absatz 2 Nummer 1 ist ein meldender Plattformbetreiber nicht verpflichtet, die folgenden Informationen zu erheben:

1. nach § 14 Absatz 2 Nummer 3 und Absatz 3 Nummer 3 und 5, wenn der Mitgliedstaat der Europäischen Union, in dem der Anbieter als ansässig gilt, diese Informationen dem Anbieter nicht ausstellt und
2. nach § 14 Absatz 2 Nummer 3 und Absatz 3 Nummer 3, wenn der Mitgliedstaat der Europäischen Union, in dem der Anbieter als ansässig gilt, die Erhebung dieser Informationen nicht verlangt.

(5) Abweichend von den Absätzen 1 und 2 ist ein meldender Plattformbetreiber nicht verpflichtet, die Informationen nach § 14 Absatz 2 Nummer 2 bis 5 und Absatz 3 Nummer 2 bis 6 zu erheben und auch nicht verpflichtet, die Ansässigkeit nach § 4 Absatz 6 Satz 2 bis 4 zu bestimmen, sofern der meldende Plattformbetreiber zur Bestätigung der Identität und der steuerlichen Ansässigkeit des Anbieters einen Identifizierungsdienst verwendet.

(6) Abweichend von den Absätzen 1 bis 3 sind die Informationen nach § 14 Absatz 2 Nummer 4, Absatz 3 Nummer 4 und 6 und Absatz 4 Nummer 6 nur zu erheben, soweit der jeweilige Anbieter über diese verfügt.

§ 18
Überprüfung meldepflichtiger Informationen

(1) Meldende Plattformbetreiber haben die Plausibilität der in § 14 Absatz 2 Nummer 1 bis 5 und Absatz 3 Nummer 1 bis 5 genannten Informationen anhand aller ihnen aus anderen Zusammenhängen zur Erfüllung vertraglicher Verpflichtungen oder fachgesetzli-

cher Vorgaben zur Verfügung stehenden Informationen und Unterlagen zu überprüfen; soweit erforderlich und angemessen, darf auch eine Weiterverarbeitung bereits erhobener Informationen zum Zweck der Überprüfung erfolgen. Stellt ein Mitgliedstaat der Europäischen Union oder die Europäische Union kostenlos eine elektronische Schnittstelle zur Überprüfung der Gültigkeit einer Steueridentifikationsnummer oder einer Identifikationsnummer für Umsatzsteuerzwecke zur Verfügung, ist diese Schnittstelle von meldenden Plattformbetreibern zur Überprüfung der Gültigkeit der Steueridentifikationsnummer oder der Identifikationsnummer für Umsatzsteuerzwecke zu nutzen. Ergibt die Überprüfung, dass Informationen nicht plausibel sind, hat der meldende Plattformbetreiber nach § 17 neue Informationen unverzüglich nach Abschluss der Überprüfung zu erheben.

(2) Meldenden Plattformbetreibern steht es frei, die Plausibilität der in § 14 Absatz 2 Nummer 1 bis 5 und Absatz 3 Nummer 1 bis 5 genannten Informationen zu bestehenden Anbietern abweichend von Absatz 1 anhand ihrer elektronisch durchsuchbaren Informationen und Unterlagen zu überprüfen.

(3) Besteht Grund zu der Annahme, dass die von einem meldenden Plattformbetreiber erhobenen Informationen nach § 14 Absatz 2 Nummer 1 bis 5, Absatz 3 Nummer 1 bis 6 und Absatz 4 Nummer 1 und 6 unrichtig sind, fordert der meldende Plattformbetreiber auf Verlangen des Bundeszentralamts für Steuern ungeachtet der Absätze 1 und 2 den Anbieter unverzüglich auf, die als unrichtig erachteten Informationen zu berichtigen und durch Vorlage verlässlicher, aus unabhängiger Quelle stammender Belege zu bestätigen. Belege im Sinne des vorstehenden Satzes sind insbesondere:

1. ein gültiges, von einer Behörde erteiltes Identifikationsdokument;

2. eine aktuelle steuerliche Ansässigkeitsbescheinigung.

Grund zu der Annahme im Sinne des Satzes 1 besteht, wenn dem Bundeszentralamt für Steuern aufgrund eigener Ermittlungen, der Mitteilung einer zuständigen Landesfinanzbehörde oder der Mitteilung einer zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union Informationen bekannt werden, denen zufolge begründete Zweifel an der Richtigkeit gemeldeter oder übermittelter Informationen in Bezug auf einen Anbieter bestehen.

§ 19

Identifizierung freigestellter Anbieter

(1) Zur Feststellung, ob ein Anbieter ein freigestellter Anbieter nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 oder 2 ist, kann sich ein meldender Plattformbetreiber auf öffentlich zugängliche Informationen oder eine entsprechende Auskunft des Anbieters verlassen. Zur Feststellung, ob ein Anbieter ein freigestellter Anbieter nach § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 3 oder 4 ist, kann sich ein meldender Plattformbetreiber auf die in seinen Aufzeichnungen verfügbaren Informationen und Belege verlassen. Die Überprüfung der Richtigkeit der Feststellungen nach den Sätzen 1 und 2 bestimmt sich nach § 18 Absatz 1 bis 3.

(2) Hat ein Anbieter während des Meldezeitraums in mehr als 2 000 Fällen relevante Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 in Bezug auf eine inserierte Immobilieneinheit erbracht und handelt es sich bei diesem Anbieter um einen Rechtsträger, hat der meldende Plattformbetreiber abweichend von Absatz 1 Satz 2 anhand von Belegen oder anderen Informationen zu prüfen, ob die inserierte Immobilieneinheit im Eigentum desselben Eigentümers steht. Kann nicht nachgewiesen werden, dass die inserierte Immobilieneinheit im Eigentum desselben Eigentümers steht, darf der Anbieter nicht als freigestellter Anbieter betrachtet werden.

§ 20

Frist zur Erfüllung der Sorgfaltspflichten

(1) Meldende Plattformbetreiber haben die Verfahren nach den §§ 17, 18 Absatz 1 und 2 und § 19 bis zum 31. Dezember des Meldezeitraums abzuschließen. Für bestehende Anbieter haben meldende Plattformbetreiber die Verfahren nach den §§ 17 bis 19 bis zum 31. Dezember des zweiten Meldezeitraums abzuschließen.

(2) Ein meldender Plattformbetreiber kann sich auf Verfahren zur Erfüllung der Sorgfaltspflichten verlassen, die für frühere Meldezeiträume durchgeführt wurden, sofern

1. die Informationen nach § 14 Absatz 2 Nummer 1 bis 5 und Absatz 3 Nummer 1 bis 6 vor nicht mehr als 36 Monaten erhoben und überprüft oder bestätigt wurden und

2. der meldende Plattformbetreiber keinen Grund zu der Annahme hat, dass die nach den §§ 17 bis 19 erhobenen Informationen nicht plausibel oder nicht zutreffend sind.

§ 21

Erfüllung der Sorgfaltspflichten durch Dritte

(1) Meldende Plattformbetreiber können zur Erfüllung der Verpflichtungen nach diesem Abschnitt Fremddienstleister in Anspruch nehmen.

(2) Meldende Plattformbetreiber können die Erfüllung der Verpflichtungen nach diesem Abschnitt auf andere Plattformbetreiber derselben Plattform übertragen.

(3)

Die Verantwortung für die Erfüllung der Verpflichtungen nach diesem Abschnitt liegt in den Fällen der Absätze 1 und 2 weiterhin bei den meldenden Plattformbetreibern.

Abschnitt 4
Sonstige Pflichten für meldende Plattformbetreiber

§ 22
Information der Anbieter

(1) Meldende Plattformbetreiber haben vor einer erstmaligen Meldung der Informationen nach § 13 Absatz 1 jedem meldepflichtigen Anbieter in allgemeiner Form mitzuteilen:

1. dass zu dem Anbieter nach diesem Gesetz Informationen für Zwecke der Durchführung des Besteuerungsverfahrens erhoben und dem Bundeszentralamt für Steuern zur Weiterleitung an die zuständigen Landesfinanzbehörden oder die zuständigen Behörden anderer Mitgliedstaaten der Europäischen Union gemeldet werden,

2. alle Informationen, auf die der Anbieter seitens des Datenverantwortlichen Anspruch hat, und zwar so rechtzeitig, dass der Anbieter seine Datenschutzrechte wahrnehmen kann.

(2) Meldende Plattformbetreiber haben jedem meldepflichtigen Anbieter die ihn jeweils betreffenden Informationen nach § 14 Absatz 2, 3 oder 4 bis zum 31. Januar des Jahres mitzuteilen, das auf den Meldezeitraum folgt, in dem der Anbieter als meldepflichtiger Anbieter identifiziert wurde.

§ 23
Durchsetzung von Mitwirkungspflichten

Kommt ein Anbieter der Aufforderung eines meldenden Plattformbetreibers nicht nach, die nach den § 17 Absatz 1 Nummer 1, Absatz 2 Nummer 1, Absatz 3 und § 18 Absatz 3 Satz 1 zu erhebenden Informationen vorzulegen, hat der meldende Plattformbetreiber den Anbieter zwei Mal an die Vorlage zu erinnern. Legt der Anbieter die ersuchten Informationen auch nach der zweiten Erinnerung nicht vor, hat der meldende Plattformbetreiber spätestens nach 180 Tagen, nicht aber vor Ablauf von 60 Tagen, seit der ursprünglichen Aufforderung

1. die weitere Nutzung der Plattform durch den Anbieter zu verhindern, indem er diesen sperrt oder dessen Registrierung löscht, und sicherzustellen, dass der Anbieter sich nicht erneut bei der Plattform registrieren kann, oder

2. Zahlungen der Vergütung an den Anbieter einzubehalten.

Die Maßnahmen nach Satz 2 Nummer 1 oder 2 sind aufzuheben, sobald der Anbieter die ersuchten Informationen vorgelegt hat.

§ 24
Aufzeichnungen; Aufbewahrungsfristen

(1) Meldende Plattformbetreiber haben die folgenden Aufzeichnungen zu den in Absatz 2 genannten Zeitpunkten zu erstellen:

1. eine Beschreibung der Prozesse, einschließlich der automationstechnischen, operativen und organisatorischen Vorkehrungen, insbesondere der relevanten Geschäftsbeziehungen, Zuständigkeiten und Fristen, sowie aller Änderungen hierzu, die zur Erfüllung der Pflichten nach § 13 Absatz 1 Satz 1 und 2, Absatz 2 Satz 1 und 2, § 14 Absatz 1 bis 4, § 15 Absatz 1 Satz 1, Absatz 2 bis 4, § 17 Absatz 1 bis 3, § 18 Absatz 1, 3 Satz 1, § 20 Absatz 1, den §§ 22 und 23 auch unter Berücksichtigung der Vorgaben nach § 13 Absatz 3 bis 5, den §§ 16, 17 Absatz 4 bis 6, § 18 Absatz 2, § 19 Absatz 1 und 2, § 20 Absatz 2 und § 21 Absatz 1 und 2 in Bezug auf einen Meldezeitraum angewandt werden;

2. in Bezug auf jeden Anbieter die für die Anwendung der Sorgfaltspflichten nach den §§ 16, 17 Absatz 1 bis 3, 5, § 18 Absatz 1 bis 3 Satz 1, § 19 Absatz 1 und 2 verarbeiteten Informationen, den jeweiligen Zeitpunkt und das Ergebnis der Verarbeitung;

3. in Bezug auf jeden meldepflichtigen Anbieter die nach § 13 Absatz 1 Satz 1 und 2 gemeldeten Informationen, den jeweiligen Zeitpunkt einer Meldung sowie die maßgeblichen Informationen, die der Anwendung des Meldeverfahrens nach § 15 Absatz 2 Satz 2 bis 4, Absatz 4 zugrunde gelegen haben;

4. in Bezug auf jeden meldepflichtigen Anbieter den Inhalt und den Zeitpunkt der Mitteilungen nach § 22;

5. in Bezug auf jeden Anbieter, gegen den die Mitwirkungspflicht nach § 23 durchgesetzt wird, jeweils den Inhalt und den Zeitpunkt der Aufforderung, der Erinnerung, der Maßnahme sowie die der Aufhebung der Maßnahme zugrundeliegenden Informationen und den Zeitpunkt der Aufhebung.

(2) Die Aufzeichnungen nach Absatz 1 sind zu erstellen:

1. für Aufzeichnungen nach Absatz 1 Nummer 1 spätestens bis zum Ablauf des jeweiligen Meldezeitraums, auf den sich die Aufzeichnungen beziehen,

2. für Aufzeichnungen nach Absatz 1 Nummer 2 im Zeitpunkt der jeweiligen Verarbeitung,

3. für Aufzeichnungen nach Absatz 1 Nummer 3 und 4 bis zum 31. Januar des Kalenderjahres, das auf den jeweiligen Meldezeitraum folgt, auf den sich die Aufzeichnungen beziehen,

4. für Aufzeichnungen nach Absatz 1 Nummer 5 im Zeitpunkt, in dem jeweils die Anforderung, die Erinnerung, die Maßnahme oder deren Aufhebung erfolgt.

(3) Die Aufzeichnungen nach Absatz 1 müssen für die Dauer von zehn Jahren aufbewahrt werden. Die Aufzeichnungen nach Absatz 1 Nummer 2 bis Nummer 5 sind nach Ablauf dieser Frist zu löschen. Die Frist zur Aufbewahrung beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Aufzeichnungen erstellt worden sind.

Abschnitt 5
Bußgeldvorschriften und weitere Maßnahmen

§ 25
Bußgeldvorschriften

(1) Ordnungswidrig handelt, wer vorsätzlich oder leichtfertig

1. entgegen § 12 Absatz 1 sich nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig registriert,

2. entgegen § 12 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 bis 4 oder 6 eine Mitteilung nicht richtig oder nicht vollständig macht,

3. entgegen

   a) § 12 Absatz 3 in Verbindung mit § 12 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 bis 4 oder 6 oder

   b) § 22

   eine Mitteilung nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig macht,

4. entgegen § 13 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 eine Meldung nicht, nicht richtig, nicht vollständig, nicht rechtzeitig oder nicht in der vorgeschriebenen Weise macht,

5. entgegen § 13 Absatz 1 Satz 2 eine Meldung nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig nachholt, nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig korrigiert und nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig vervollständigt,

6. entgegen § 23 Satz 2 eine der dort genannten Maßnahmen nicht, nicht richtig oder nicht rechtzeitig ergreift,

7. entgegen § 24 Absatz 1 eine Aufzeichnung nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig erstellt,

8. entgegen § 24 Absatz 3 Satz 1 eine Aufzeichnung nicht oder nicht mindestens zehn Jahre aufbewahrt oder

9. entgegen § 24 Absatz 3 Satz 2 eine Aufzeichnung nicht oder nicht rechtzeitig löscht.

(2) Die Ordnungswidrigkeit kann in den Fällen des Absatzes 1 Nummer 1 bis 3 Buchstabe a mit einer Geldbuße bis zu fünfzigtausend Euro, in den Fällen des Absatzes 1 Nummer 4 bis 6 mit einer Geldbuße bis zu dreißigtausend Euro und in den übrigen Fällen mit einer Geldbuße bis zu fünftausend Euro geahndet werden.

(3) Verwaltungsbehörde im Sinne des § 36 Absatz 1 Nummer 1 des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten ist das Bundeszentralamt für Steuern.

(4) Für das Bußgeldverfahren gelten die §§ 389, 390 und 410 Absatz 1 Nummer 2 und 6 bis 12 der Abgabenordnung entsprechend.

§ 26
Weitere Maßnahmen

(1) Wird dem Bundeszentralamt für Steuern ein Verstoß gegen § 12 Absatz 1 bis 3 bekannt, kann es im Rahmen der ihm gesetzlich zugewiesenen Aufgaben die geeigneten und erforderlichen Maßnahmen treffen, um die Einhaltung der in diesem Gesetz festgelegten Anforderungen sicherzustellen.

(2) Sofern ein Plattformbetreiber seiner Registrierungspflicht nach § 12 Absatz 1 und 2 trotz zweifacher Mahnung nicht nachkommt oder eine Registrierung nach § 12 Absatz 7 widerrufen wurde, kann das Bundeszentralamt für Steuern Plattformbetreibern insbesondere den Betrieb der Plattform untersagen und deren Sperrung anordnen. Die Untersagung und Sperrung dürfen nicht erfolgen, wenn die Maßnahme außer Verhältnis zur Bedeutung der Plattform für den Plattformbetreiber und die Allgemeinheit steht. Eine Untersagung und Sperrung dürfen nur erfolgen, wenn ihr Zweck nicht in anderer Weise erreicht werden kann. Die Untersagung und Sperrung sind, soweit ihr Zweck dadurch erreicht werden kann, auf bestimmte Arten und Teile von Plattformen oder zeitlich zu beschränken.

(3)

Das Bundeszentralamt für Steuern ist berechtigt, meldende Plattformbetreiber aufzufordern, Meldungen vorzunehmen, zu denen ein meldender Plattformbetreiber nach Maßgabe des § 13 verpflichtet ist.

§ 27

Koordination

Das Bundeszentralamt für Steuern arbeitet im Rahmen der gegenseitigen Amtshilfe mit den zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union sowie mit der Europäischen Kommission zusammen, um eine einheitliche und effiziente Anwendung von Bußgeldvorschriften und weiteren Maßnahmen in Fällen der Zuwiderhandlung meldender Plattformbetreiber nach § 3 Absatz 4 Nummer 2 zu unterstützen und die Wahrung der Verhältnismäßigkeit der Maßnahmen zu gewährleisten. Zu diesem Zweck informiert das Bundeszentralamt für Steuern die zuständigen Behörden anderer Mitgliedstaaten der Europäischen Union über Ermittlungen und Entscheidungen in Anwendung der §§ 25 und 26 und berücksichtigt Informationen anderer zuständiger Behörden der Mitgliedstaaten der Europäischen Union bei der Anwendung der §§ 25 und 26.

Abschnitt 6

Rechtsweg und Anwendungsbestimmungen

§ 28

Rechtsweg

(1) Gegen Maßnahmen der Finanzbehörden nach diesem Gesetz ist der Finanzrechtsweg gegeben.

(2) Absatz 1 ist auf das Bußgeldverfahren nicht anzuwenden.

§ 29

Anwendungsbestimmungen

Die Pflichten nach den Abschnitten 2 und 3 sind erstmals für den Meldezeitraum zu beachten, der dem Kalenderjahr 2023 entspricht.

Artikel 2

Änderung des EU-Amtshilfegesetzes

Das EU-Amtshilfegesetz vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809)[2)3)]

Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

a) Nach der Angabe zu § 3 wird folgende Angabe eingefügt:

"§ 3a Automatisierter Abruf von Kontoinformationen".

b) Nach der Angabe zu § 6 werden die folgenden Angaben eingefügt:

"§ 6a Voraussichtliche Erheblichkeit

§ 6b Gruppenersuchen".

c) Nach der Angabe zu § 19 wird die folgende Angabe eingefügt:

"§ 19a Verletzung des Schutzes personenbezogener Daten".

1. Nach § 3 wird folgender § 3a eingefügt:

"§ 3a

Automatisierter Abruf von Kontoinformationen

(1) Das zentrale Verbindungsbüro nach § 3 Absatz 2 darf das Bundeszentralamt für Steuern ersuchen, bei den Kreditinstituten die in § 93b Absatz 1 und 1a der Abgabenordnung bezeichneten Daten abzurufen (§ 93 Absatz 7 Satz 1 Nummer 4c der Abgabenordnung), wenn der Abruf erforderlich ist zur Anwendung und Durchsetzung

2. 1. dieses Gesetzes;

2. des Gesetzes zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen in Bezug auf den automatischen Austausch von Informationen nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 des Gesetzes zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen oder

3. des Plattformen-Steuertransparenzgesetzes.

Ist eine andere Finanzbehörde für die Anwendung und Durchsetzung der in Satz 1 Nummer 1 bis 3 genannten Gesetze zuständig, darf auch diese ein Ersuchen nach Satz 1 stellen.

(2) § 93 Absatz 9 der Abgabenordnung findet mit der Maßgabe Anwendung, dass ein Hinweis nach § 93 Absatz 9 Satz 1 erster Halbsatz der Abgabenordnung und eine Benachrichtigung nach § 93 Absatz 9 Satz 2 der Abgabenordnung unterbleiben, wenn eine Anhörung Beteiligter nach § 117 Absatz 4 Satz 3 zweiter Halbsatz der Abgabenordnung nicht erfolgt. § 93b Absatz 2 Satz 2 der Abgabenordnung findet mit der Maßgabe Anwendung, dass als Finanzbehörde auch die zuständige Behörde eines anderen Mitgliedstaats gilt."

§ 4 wird wie folgt geändert:

Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

3. a) "Auf Ersuchen erstellt die zuständige Finanzbehörde alle Antworten, die für die Festsetzung von Steuern nach § 1 voraussichtlich erheblich nach § 6a Absatz 1 sind."

b) In Absatz 2 Satz 1 wird das Wort "bestimmter" gestrichen.

§ 5 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 1 wird das Wort "sechs" durch das Wort "drei" ersetzt.

Absatz 2 Nummer 1 wird wie folgt gefasst:

4. b) "1. in Bezug auf die gemäß § 7 Absatz 3 auszutauschenden Informationen unverzüglich, nachdem die grenzüberschreitenden Vorbescheide oder die Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung erteilt, getroffen, geändert oder erneuert worden sind und spätestens drei Monate nach Ablauf des Kalenderhalbjahres, in dem die grenzüberschreitenden Vorbescheide oder Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung erteilt, getroffen, geändert oder erneuert wurden;".

Dem Absatz 6 wird folgender Satz angefügt:

c) "In diesem Fall erfolgt die Erledigung innerhalb von sechs Monaten, nachdem das zentrale Verbindungsbüro das Ersuchen erhalten hat."

Nach § 6 werden die folgenden §§ 6a und 6b eingefügt:

"§ 6a
Voraussichtliche Erheblichkeit

(1) Für die Zwecke eines Ersuchens nach den §§ 4 und 6 sind Informationen voraussichtlich erheblich, wenn die zuständige Behörde des Mitgliedstaats, die um ihre Übermittlung ersucht, zum Zeitpunkt des Ersuchens der Auffassung ist, dass unter Berücksichtigung ihres nationalen Rechts die realistische Möglichkeit besteht, dass die Informationen für die Steuerangelegenheiten eines oder mehrerer Steuerpflichtiger erheblich und ihre Erhebung für Zwecke der Ermittlung gerechtfertigt sein werden.

(2) Zum Nachweis der voraussichtlichen Erheblichkeit muss die zuständige Behörde, die um Informationen ersucht, zumindest die folgenden Angaben mitteilen:

1. den steuerlichen Zweck, zu dem die Informationen beantragt werden, und
2. eine Spezifizierung der für Verwaltungszwecke oder die Durchsetzung des nationalen Rechts erforderlichen Informationen.

5. § 6b
Gruppenersuchen

Bezieht sich ein Ersuchen nach den §§ 4 und 6 auf eine Gruppe von Steuerpflichtigen, die nicht einzeln identifiziert werden können, muss die zuständige Behörde, die um Informationen ersucht, abweichend von § 6a Absatz 2 und unbeschadet des § 6a Absatz 1 zum Nachweis der voraussichtlichen Erheblichkeit zumindest die folgenden Angaben mitteilen:

1. eine ausführliche Beschreibung der Gruppe;
2. eine Erläuterung der steuerlichen Vorschriften und des Sachverhalts, die Anlass zu der Vermutung gibt, dass die Steuerpflichtigen dieser Gruppe die steuerlichen Vorschriften nicht eingehalten haben;
3. eine Erläuterung, wie die ersuchten Informationen dazu beitragen würden, die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften durch die Steuerpflichtigen der Gruppe festzustellen und,
4.

sofern relevant, eine Erläuterung des Sachverhalts und der Umstände in Bezug auf die Beteiligung eines Dritten, der aktiv zur potenziellen Nichteinhaltung der steuerlichen Vorschriften durch die Steuerpflichtigen der Gruppe beigetragen hat."

§ 7 wird wie folgt geändert:

Absatz 1 wird wie folgt geändert:

Satz 1 wird wie folgt geändert:

aaa) In dem Satzteil vor Nummer 1 werden die Wörter "die folgenden" durch das Wort "alle" ersetzt und wird der Doppelpunkt am Ende durch das Wort "zu" ersetzt.

bbb) In Nummer 3 wird das Wort "Lebensversicherungsprodukte" durch das Wort "Lebensversicherungsprodukten" ersetzt.

aa) Die Nummern 4 und 5 werden wie folgt gefasst:

ccc) "4. Ruhegehältern, Renten und ähnlichen Zahlungen,

a) 5. Eigentum an unbeweglichem Vermögen und Einkünften daraus und".

ddd) Folgende Nummer 6 wird angefügt:

"6. Lizenzgebühren."

Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

bb) "Das zentrale Verbindungsbüro soll unbeschadet des § 2 Absatz 2 zweiter Teilsatz bei der Übermittlung der Informationen nach Satz 1 die Steueridentifikationsnummern übermitteln, die den in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Personen durch die jeweiligen Mitgliedstaaten zugewiesen worden sind."

cc) In dem neuen Satz 3 werden die Wörter "Satz 1 Nummer 1 bis 5" durch die Wörter "Satz 1 Nummer 1 bis 6" ersetzt.

6. Absatz 7 Satz 1 Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

b) "2. eine Zusammenfassung des Inhalts des grenzüberschreitenden Vorbescheids oder der Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung, einschließlich einer Beschreibung der relevanten Geschäftstätigkeiten oder Transaktionen oder Reihen von Transaktionen und aller anderen Informationen, die der zuständigen Behörde bei der Bewertung eines potenziellen Steuerrisikos behilflich sein könnten, sofern dies nicht

a) zur Preisgabe eines Handels-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisses oder eines Geschäftsverfahrens führt oder

b) zur Preisgabe von Informationen führt, die die öffentliche Ordnung verletzen würden;".

c) In Absatz 8 wird die Angabe "9 bis 14" durch die Angabe "9 bis 14a" ersetzt.

Nach Absatz 14 wird folgender Absatz 14a eingefügt:

"(14a) Das zentrale Verbindungsbüro übermittelt im Wege des automatischen Austauschs die ihm gemäß § 12 des Plattformen-Steuertransparenzgesetzes[4)]

1. die zuständigen Behörden aller Mitgliedstaaten, in denen der jeweilige meldepflichtige Anbieter als ansässig gilt, und

d) 2. die zuständigen Behörden aller Mitgliedstaaten, in denen das unbewegliche Vermögen belegen ist, sofern der jeweilige meldepflichtige Anbieter relevante Tätigkeiten nach § 5 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 des Plattformen-Steuertransparenzgesetzes erbracht hat.

Die Übermittlung erfolgt auf elektronischem Weg. Auf die praktischen Regelungen, die zur Erleichterung des Austauschs der in Satz 1 genannten Informationen von der Europäischen Kommission zur Umsetzung von Artikel 8ac der Amtshilferichtlinie erlassen worden sind, wird verwiesen. Hierzu zählen auch Maßnahmen zur standardisierten Übermittlung der in Satz 1 genannten Informationen als Teil des Verfahrens zur Festlegung des Standardformats, das gemäß Artikel 20 Absatz 4 der Amtshilferichtlinie vorgesehen ist."

e) In Absatz 15 Satz 1 wird die Angabe "9 bis 14" durch die Angabe "9 bis 14a" ersetzt.

7. § 10 wird wie folgt gefasst:

"§ 10

Anwesenheit von Bediensteten anderer Mitgliedstaaten im Inland

(1) Auf Ersuchen der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaats kann das zentrale Verbindungsbüro gestatten, dass unter den von ihm festgelegten Voraussetzungen befugte Bedienstete des anderen Mitgliedstaats für Zwecke des Informationsaustauschs

1. in den Amtsräumen zugegen sein dürfen, in denen deutsche Finanzbehörden ihre Tätigkeit ausüben,
2. bei den behördlichen Ermittlungen zugegen sein dürfen, die auf deutschem Hoheitsgebiet durchgeführt werden, und
3. unter Einhaltung der nationalen Verfahrensregelungen Einzelpersonen befragen und Aufzeichnungen prüfen.

Sofern angezeigt, ist die Teilnahme an behördlichen Ermittlungen, einschließlich der Befragung von Einzelpersonen und der Prüfung von Aufzeichnungen, mittels elektronischer Kommunikationsmittel zu gestatten; § 87a Absatz 1 Satz 3 der Abgabenordnung gilt entsprechend. Das zentrale Verbindungsbüro bestätigt dem anderen Mitgliedstaat sein Einverständnis zu Ersuchen nach den vorstehenden Sätzen innerhalb von 60 Tagen nach Erhalt des Ersuchens. Lehnt es das Ersuchen ab, sind dem anderen Mitgliedstaat die Gründe hierfür mitzuteilen.

(2) Bei dem Informationsaustausch gemäß Absatz 1 stellt die Finanzbehörde sicher, dass Bediensteten der anderen Mitgliedstaaten nur solche Informationen offenbart werden, die nach § 4 übermittelt werden dürfen. Sind die erbetenen Informationen in den Unterlagen enthalten, zu denen die Finanzbehörde Zugang hat, so werden den Bediensteten des anderen Mitgliedstaats Kopien dieser Unterlagen ausgehändigt.

(3) Verweigert eine Person in Fällen des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 3 die Mitwirkung, gilt diese Verweigerung wie eine Verweigerung gegenüber inländischen Bediensteten.

(4) Befugte Bedienstete des anderen Mitgliedstaats müssen, wenn sie sich nach Absatz 1 auf deutschem Hoheitsgebiet aufhalten, jederzeit eine schriftliche Vollmacht vorlegen können, aus der ihre Identität und dienstliche Stellung hervorgehen."

§ 12 Absatz 3 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

8. "Das zentrale Verbindungsbüro teilt dem anderen Mitgliedstaat innerhalb von 60 Tagen nach Erhalt des Vorschlags das Einverständnis oder die begründete Ablehnung mit."

§ 19 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

Satz 1 Nummer 1 wird wie folgt gefasst:

a) "1. zur Bewertung, Anwendung und Durchsetzung des nationalen Steuerrechts über die in § 1 genannten Steuern sowie die Umsatzsteuer und andere indirekte Steuern,".

9.

Folgender Satz wird angefügt:

b) "Eine Einwilligung ist entbehrlich, wenn der andere Mitgliedstaat der zuständigen Behörde eine Liste mit anderen als den in Satz 1 genannten Zwecken, für die Informationen und Schriftstücke gemäß seinem nationalen Recht verwendet werden dürfen, übermittelt hat und die beabsichtigte Verwendung von den in der Liste genannten Zwecken umfasst ist."

Nach § 19 wird folgender § 19a eingefügt:

"§ 19a

Verletzung des Schutzes personenbezogener Daten

(1) Kommt es in Bezug auf Informationen, die im Rahmen dieses Gesetzes verarbeitet werden, zu einer Verletzung des Datenschutzes, unterrichtet das zentrale Verbindungsbüro unverzüglich die Europäische Kommission hierüber und über alle getroffenen Abhilfemaßnahmen. Das zentrale Verbindungsbüro veranlasst alles, um die Ursachen und die Auswirkungen der Verletzung des Datenschutzes zu ermitteln und einzudämmen sowie um notwendige Abhilfe zu schaffen. Sofern die Verletzung des Datenschutzes nicht umgehend und angemessen eingedämmt werden kann, beantragt das zentrale Verbindungsbüro schrift-
10. lich gegenüber der Europäischen Kommission, seinen Zugang zum CCN-Netz nach Artikel 3 Nummer 13 der Amtshilferichtlinie für die Zwecke der Anwendung dieses Gesetzes auszusetzen. Das zentrale Verbindungsbüro unterrichtet die Europäische Kommission unverzüglich, sobald die Verletzung des Datenschutzes behoben worden ist, und beantragt die Wiederherstellung seines Zugangs zum CCN-Netz.

(2) Benachrichtigt die Europäische Kommission das zentrale Verbindungsbüro über eine Verletzung des Datenschutzes, die sich in einem anderen Mitgliedstaat ereignet hat, kann das zentrale Verbindungsbüro den Informationsaustausch mit diesem Mitgliedstaat aussetzen. Die Aussetzung ist der Europäischen Kommission und den zuständigen Behörden aller anderen Mitgliedstaten schriftlich mitzuteilen. Wurde der Zugang der zuständigen Behörde des anderen Mitgliedstaats zum CCN-Netz aus-

gesetzt, kann das zentrale Verbindungsbüro die Europäische Kommission ersuchen, die Behebung der Verletzung des Datenschutzes in dem anderen Mitgliedstaat zu überprüfen.

(3) Das zentrale Verbindungsbüro berücksichtigt bei der Anwendung der Absätze 1 und 2 Vereinbarungen, die die Mitgliedstaaten gemäß Artikel 25 Absatz 7 der Amtshilferichtlinie getroffen haben.

(4) Pflichten nach anderen Gesetzen, insbesondere die Meldeverpflichtung nach den Artikeln 33 und 34 der Verordnung (EU) 2016/679 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. April 2016 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutz-Grundverordnung) (ABl. L 119 vom 4.5.2016, S. 1; L 314 vom 22.11.2016, S. 72; L 127 vom 23.5.2018, S. 2) in ihrer jeweils geltenden Fassung, bleiben unberührt."

In § 20 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 werden die Buchstaben a bis c durch die folgenden Buchstaben a bis d ersetzt:

"a) jährlich Statistiken zum Umfang des automatischen Informationsaustauschs gemäß § 7 Absatz 1, 2, 10, 11 und 14a und Angaben zu den administrativen und anderen einschlägigen Kosten und Nutzen des erfolgten Austauschs und zu allen möglichen Änderungen, sowohl für die Steuerverwaltung als auch für Dritte,

11. b) eine jährliche Bewertung der Wirksamkeit des automatischen Austauschs von Informationen gemäß den Artikeln 8, 8a, 8aa, 8ab und 8ac der Amtshilferichtlinie sowie einen Überblick über die erreichten praktischen Ergebnisse,

c) alle sachdienlichen Informationen, die für die Bewertung der Wirksamkeit der Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden gemäß der Amtshilferichtlinie bei der Bekämpfung von Steuerhinterziehung und -umgehung notwendig sind,

d) statistische Angaben, die der Bewertung der Amtshilferichtlinie dienen;".

§ 21 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

"§ 7 Absatz 1 Satz 2 ist auf Besteuerungszeiträume anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen."

Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

12. b) "(1a) Ungeachtet des § 2 Absatz 2 zweiter Teilsatz unterrichtet das zentrale Verbindungsbüro die Europäische Kommission jährlich, beginnend ab dem 1. Januar 2023, über zwei oder mehr der in § 7 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 6 genannten Kategorien, zu denen es Informationen an zuständige Behörden anderer Mitgliedstaaten übermittelt. Abweichend von Satz 1 unterrichtet das zentrale Verbindungsbüro die Europäische Kommission vor dem 1. Januar 2024 über vier oder mehr der in § 7 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 6 genannten Kategorien, zu denen es Informationen für Besteuerungszeiträume, die am oder nach dem 1. Januar 2025 beginnen, an zuständige Behörden anderer Mitgliedstaaten übermittelt."

c) Folgender Absatz 6 wird angefügt:

"(6) § 7 Absatz 14a ist erstmals ab dem 1. Januar 2023 anzuwenden."

Artikel 3

Änderung der Abgabenordnung

Die Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866[5)6)]

Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

1. a) Nach der Angabe zu § 147a wird folgende Angabe eingefügt:

"§ 147b Verordnungsermächtigung zur Vereinheitlichung von digitalen Schnittstellen".

b) Nach der Angabe zu § 200 wird folgende Angabe eingefügt:

"§ 200a Qualifiziertes Mitwirkungsverlangen".

§ 3 wird wie folgt geändert:

2. a) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

Nach Nummer 3 wird folgende Nummer 3a eingefügt:

aa) "3a. Mitwirkungsverzögerungsgelder nach § 200a Absatz 2 und Zuschläge zum Mitwirkungsverzögerungsgeld nach § 200a Absatz 3,".

bb) In Nummer 8 wird das Wort "und" am Ende durch ein Komma ersetzt.

cc) In Nummer 9 wird der Punkt am Ende durch das Wort "und" ersetzt.

Folgende Nummer 10 wird angefügt:

dd) "10. Kosten nach § 10 Absatz 5 und § 11 Absatz 7 des Plattformen-Steuertransparenzgesetzes."

Nach Absatz 5 Satz 4 wird folgender Satz eingefügt:

b) "Das Aufkommen der Kosten nach § 10 Absatz 5 und § 11 Absatz 7 des Plattformen-Steuertransparenzgesetzes steht dem Bund zu."

§ 18 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) In Nummer 4 Satz 2 wird der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt.

3. Folgende Nummer 5 wird angefügt:

b) "5. in den Fällen des § 180 Absatz 1a das Finanzamt, das für den Bescheid örtlich zuständig ist, für den der Teilabschlussbescheid unmittelbar Bindungswirkung entfaltet."

Nach § 87a Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

4. "(1a) Verhandlungen und Besprechungen können auch elektronisch durch Übertragung in Ton oder Bild und Ton erfolgen. Absatz 1 Satz 3 gilt entsprechend."

§ 90 wird wie folgt geändert:

Absatz 3 Satz 5 bis 11 wird durch die folgenden Sätze ersetzt:

a) "Zu außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen sind zeitnah Aufzeichnungen zu erstellen. Die Aufzeichnungen im Sinne dieses Absatzes sind auf Anforderung der Finanzbehörde zu ergänzen."

Die folgenden Absätze 4 und 5 werden angefügt:

5. "(4) Die Finanzbehörde kann jederzeit die Vorlage der Aufzeichnungen nach Absatz 3 verlangen; die Vorlage richtet sich nach § 97. Im Falle einer Außenprüfung sind die Aufzeichnungen ohne gesondertes Verlangen vorzulegen. Die Aufzeichnungen sind jeweils innerhalb einer Frist von 30 Tagen nach Anforderung oder nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung vorzulegen. In begründeten Einzelfällen kann die Vorlagefrist verlängert werden.

b) (5) Um eine einheitliche Rechtsanwendung sicherzustellen, wird das Bundesministerium der Finanzen ermächtigt, mit Zustimmung des Bundesrates durch Rechtsverordnung Art, Inhalt und Umfang der nach den Absätzen 3 und 4 zu erstellenden Aufzeichnungen zu bestimmen."

In § 93 Absatz 7 Satz 1 wird nach Nummer 4b folgende Nummer 4c eingefügt:

6. "4c. zur Durchführung der Amtshilfe für andere Mitgliedstaaten der Europäischen Union nach § 3a des EU-Amtshilfegesetzes oder".

7. Dem § 138a wird folgender Absatz 8 angefügt:

"(8) § 2a Absatz 5 Nummer 2 gilt nicht."

8. In § 138f Absatz 4 Satz 1 werden die Wörter "übermittelt hat oder" gestrichen.

§ 146 wird wie folgt geändert:

9. a) In Absatz 2a Satz 1 wird das Wort "Mitgliedstaat" durch die Wörter "Mitgliedstaat oder in mehreren Mitgliedstaaten" eingefügt.

b) Absatz 2b wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach dem Wort "Drittstaat" die Wörter "oder in mehreren Drittstaaten" eingefügt.

bb) In Satz 2 Nummer 1 werden nach dem Wort "Standort" die Wörter "oder die Standorte" eingefügt und werden die Wörter "und bei" durch die Wörter "oder bei" ersetzt.

cc) In Satz 3 werden die Wörter "den Geltungsbereich dieses Gesetzes" durch die Wörter "einen oder mehrere Mitgliedstaaten der Europäischen Union" ersetzt.

c) In Absatz 2c werden nach dem Wort "Drittstaat" die Wörter "oder mehrere Drittstaaten" eingefügt.

§ 147 wird wie folgt geändert:

Absatz 6 wird wie folgt geändert:

Die Sätze 1 und 2 werden durch folgenden Satz ersetzt:

"Sind die Unterlagen nach Absatz 1 mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt worden,

1. hat die Finanzbehörde im Rahmen einer Außenprüfung das Recht, Einsicht in die gespeicherten Daten zu nehmen und das Datenverarbeitungssystem zur Prüfung dieser Unterlagen zu nutzen,

aa) a) 2. kann die Finanzbehörde verlangen, dass die Daten nach ihren Vorgaben maschinell ausgewertet zur Verfügung gestellt werden, oder

3. kann die Finanzbehörde verlangen, dass die Daten nach ihren Vorgaben in einem maschinell auswertbaren Format an sie übertragen werden."

10.

In dem neuen Satz 2 wird Nummer 3 wie folgt gefasst:

bb) "3. ihr nach ihren Vorgaben die für den Steuerpflichtigen gespeicherten Daten in einem maschinell auswertbaren Format zu übertragen."

Folgender Absatz 7 wird angefügt:

b) "(7) Die Verarbeitung und Aufbewahrung der nach Absatz 6 zur Verfügung gestellten Daten ist auch auf mobilen Datenverarbeitungssystemen der Finanzbehörden unabhängig von deren Einsatzort zulässig, sofern diese unter Berücksichtigung des Stands der Technik gegen unbefugten Zugriff gesichert sind. Die Finanzbehörde darf die nach Absatz 6 zur Verfügung gestellten und gespeicherten Daten bis zur Unanfechtbarkeit der die Daten betreffenden Verwaltungsakte auch auf den mobilen Datenverarbeitungssystemen unabhängig von deren Einsatzort aufbewahren."

§ 147a wird wie folgt geändert:

Absatz 1 Satz 5 wird wie folgt gefasst:

11. a) "§ 147 Absatz 2, Absatz 3 Satz 5 und Absatz 4 bis 7 gilt entsprechend."

b) In Absatz 2 Satz 3 wird die Angabe "und 6" durch die Angabe "bis 7" ersetzt.

Nach § 147a wird folgender § 147b eingefügt:

"§ 147b

Verordnungsermächtigung zur Vereinheitlichung von digitalen Schnittstellen

12. Das Bundesministerium der Finanzen kann durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates einheitliche digitale Schnittstellen und Datensatzbeschreibungen für den standardisierten Export von Daten bestimmen, die mit einem Datenverarbeitungssystem erstellt worden und nach § 147 Absatz 1 aufzubewahren sind. In der Rechtsverordnung kann auch eine Pflicht zur Implementierung und Nutzung der jeweiligen einheitlichen digitalen Schnittstelle oder von Datensatzbeschreibungen für den standardisierten Export von Daten bestimmt werden."

Dem § 153 wird folgender Absatz 4 angefügt:

13. "(4) Die Anzeige- und Berichtigungspflicht besteht ferner, wenn Prüfungsfeststellungen einer Außenprüfung unanfechtbar in einem Steuerbescheid, einem Feststellungsbescheid nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 oder einem Teilabschlussbescheid nach § 180 Absatz 1a umgesetzt worden sind und die den Prüfungsfeststellungen zugrunde liegenden Sachverhalte auch in einer anderen vom oder für den Steuerpflichtigen abgegebenen Erklärung, die nicht Gegenstand der Außenprüfung war, zu einer Änderung der Besteuerungsgrundlagen führt."

§ 158 wird wie folgt gefasst:

"§ 158
Beweiskraft der Buchführung

(1) Die Buchführung und die Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen, die den Vorschriften der §§ 140 bis 148 entsprechen, sind der Besteuerung zugrunde zu legen.

14. (2) Absatz 1 gilt nicht,

1. soweit nach den Umständen des Einzelfalls Anlass besteht, die sachliche Richtigkeit zu beanstanden, oder

2. soweit die elektronischen Daten nicht nach der Vorgabe der einheitlichen digitalen Schnittstellen des § 41 Absatz 1 Satz 7 des Einkommensteuergesetzes in Verbindung mit § 4 Absatz 2a der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung, des § 146a oder des § 147b in Verbindung mit der jeweiligen Rechtsverordnung zur Verfügung gestellt werden."

§ 162 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Satz 2 werden die Wörter "der Besteuerung nicht nach § 158" durch die Wörter "nach § 158 Absatz 2 nicht der Besteuerung" ersetzt.

b) In Absatz 3 Satz 1 werden die Wörter "§ 90 Absatz 3 Satz 8" durch die Wörter "§ 90 Absatz 3 Satz 5" ersetzt.

Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

"Der Zuschlag ist regelmäßig nach Abschluss der Außenprüfung festzusetzen."

15.

bb) In dem neuen Satz 4 werden vor dem Punkt am Ende die Wörter "; er kann für volle Wochen und Monate der verspäteten Vorlage in Teilbeträgen festgesetzt werden" eingefügt.

c) Der neue Satz 5 wird wie folgt gefasst:

cc) "Soweit den Finanzbehörden Ermessen hinsichtlich der Höhe des jeweiligen Zuschlags eingeräumt ist, sind neben dem Zweck dieses Zuschlags, den Steuerpflichtigen zur Erstellung und fristgerechten Vorlage der Aufzeichnungen nach § 90 Absatz 3 anzuhalten, insbesondere die von ihm gezogenen Vorteile und bei verspäteter Vorlage auch die Dauer der Fristüberschreitung zu berücksichtigen."

dd) Der bisherige Satz 7 wird aufgehoben.

§ 171 Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

"(4) Wird vor Ablauf der Festsetzungsfrist mit einer Außenprüfung begonnen oder wird deren Beginn auf Antrag des Steuerpflichtigen hinausgeschoben, so läuft die Festsetzungsfrist für die Steuern, auf die sich die Außenprüfung erstreckt oder im Fall der Hinausschiebung der Außenprüfung erstrecken sollte, nicht ab, bevor die aufgrund der Außenprüfung zu erlassenden Steuerbescheide unanfechtbar geworden sind oder nach Bekanntgabe der Mitteilung nach § 202 Absatz 1 Satz 3 drei Monate verstrichen sind. Dies gilt nicht, wenn eine Außenprüfung unmittelbar nach ihrem Beginn für die Dauer von mehr als sechs Monaten aus Gründen unterbrochen wird, die die Finanzbehörde zu vertreten hat. Die Ablaufhemmung nach Satz 1 endet spätestens fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Prüfungsanordnung bekanntgegeben wurde; eine weitergehende Ablaufhemmung nach anderen Vorschriften bleibt unberührt. Wird auf Antrag des Steuerpflichtigen der Beginn der Außenprü-
16. fung verschoben oder die Außenprüfung unterbrochen, so verlängert sich die Frist nach Satz 3 erster Halbsatz für die in Satz 1 genannten Steuern um die Dauer des Hinausschiebens oder der Unterbrechung. Nimmt die Finanzbehörde für die in Satz 1 genannten Steuern vor Ablauf der Frist nach Satz 3 erster Halbsatz zwischenstaatliche Amtshilfe in Anspruch, verlängert sich diese Frist um die Dauer der zwischenstaatlichen Amtshilfe, mindestens aber um ein Jahr. Satz 5 gilt nur, sofern der Steuerpflichtige auf die Inanspruchnahme der zwischenstaatlichen Amtshilfe vor Ablauf der Frist nach Satz 3 erster Halbsatz hingewiesen wurde. Wird dem Steuerpflichtigen vor Ablauf der Festsetzungsfrist die Einleitung eines Strafverfahrens für eine der in Satz 1 genannten Steuern bekanntgegeben und wird infolgedessen mit einer Außenprüfung nicht begonnen oder eine bereits begonnene Außenprüfung unterbrochen, ist Satz 3 nicht anzuwenden; die Absätze 5 und 6 bleiben unberührt. § 200a Absatz 4 und 5 bleibt unberührt."

Nach § 180 Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

"(1a) Einzelne, im Rahmen einer Außenprüfung für den Prüfungszeitraum ermittelte und abgrenzbare Besteuerungsgrundlagen
17. können gesondert festgestellt werden (Teilabschlussbescheid), solange noch kein Prüfungsbericht nach § 202 Absatz 1 ergangen ist. Auf Antrag des Steuerpflichtigen soll ein Teilabschlussbescheid ergehen, wenn daran ein erhebliches Interesse besteht und dies vom Steuerpflichtigen glaubhaft gemacht wird."

Dem § 181 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

18. "In den Fällen des § 180 Absatz 1a ist keine Erklärung zur gesonderten Feststellung abzugeben; als Steuererklärung nach § 170 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 gilt in diesem Fall die Steuererklärung, für deren Besteuerungszeitraum der Teilabschlussbescheid unmittelbar Bindungswirkung entfaltet."

Dem § 197 werden die folgenden Absätze 3 bis 5 angefügt:

"(3) Mit der Prüfungsanordnung kann die Vorlage von aufzeichnungs- oder aufbewahrungspflichtigen Unterlagen innerhalb einer angemessenen Frist verlangt werden. Sind diese Unterlagen mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt worden, sind die Daten in einem maschinell auswertbaren Format an die Finanzbehörde zu übertragen. Im Übrigen bleibt § 147 Absatz 6 unberührt.

19. (4) Sind Unterlagen nach Absatz 3 vorgelegt worden, sollen dem Steuerpflichtigen die beabsichtigten Prüfungsschwerpunkte der Außenprüfung mitgeteilt werden. Die Nennung von Prüfungsschwerpunkten stellt keine Einschränkung der Außenprüfung auf bestimmte Sachverhalte nach § 194 dar.

(5) Ist Grundlage der Außenprüfung ein Steuerbescheid, der aufgrund einer in § 149 Absatz 3 genannten Steuererklärung erlassen wurde, soll die Prüfungsanordnung bis zum Ablauf des Kalenderjahres erlassen werden, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem der Steuerbescheid wirksam geworden ist. Wird die Prüfungsanordnung aus Gründen, die die Finanzbehörde zu vertreten hat, zu einem späteren Zeitpunkt bekanntgegeben, beginnt die Frist nach § 171 Absatz 4 Satz 3 erster Halbsatz mit Ablauf des Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem der in Satz 1 bezeichnete Steuerbescheid wirksam geworden ist. Erstreckt sich die Außenprüfung zugleich auf mehrere Steuerbescheide, sind die Sätze 1 und 2 mit der Maßgabe anzuwenden, dass der Zeitpunkt des Wirksamwerdens des zuletzt ergangenen Steuerbescheids einheitlich maßgeblich ist."

Dem § 199 Absatz 2 werden die folgenden Sätze angefügt:

"Die Finanzbehörde kann mit dem Steuerpflichtigen vereinbaren, in regelmäßigen Abständen Gespräche über die festgestellten
20. Sachverhalte und die möglichen steuerlichen Auswirkungen zu führen. Sie kann im Einvernehmen mit dem Steuerpflichtigen Rahmenbedingungen für die Mitwirkung nach § 200 festlegen; werden die Rahmenbedingungen vom Steuerpflichtigen erfüllt, unterbleibt ein qualifiziertes Mitwirkungsverlangen nach § 200a."

§ 200 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

a) "Sind mobile Endgeräte der Außenprüfer unter Berücksichtigung des Stands der Technik gegen unbefugten Zugriff gesi-
21. chert, gilt die ortsunabhängige Tätigkeit als an Amtsstelle ausgeübt."

b) Folgender Satz wird angefügt:

"§ 147 Absatz 6 und 7 bleibt unberührt."

Nach § 200 wird folgender § 200a eingefügt:

"§ 200a

Qualifiziertes Mitwirkungsverlangen

(1) Nach Ablauf von sechs Monaten seit Bekanntgabe der Prüfungsanordnung kann der Steuerpflichtige zur Mitwirkung nach § 200 Absatz 1 in einem schriftlich oder elektronisch zu erteilenden Mitwirkungsverlangen mit Rechtsbehelfsbelehrung nach § 356 aufgefordert werden (qualifiziertes Mitwirkungsverlangen). Hat die Finanzbehörde den Steuerpflichtigen auf die Möglichkeit eines qualifizierten Mitwirkungsverlangens hingewiesen und ist der Steuerpflichtige seinen Mitwirkungspflichten dennoch nicht oder nicht hinreichend nachgekommen, ist eine weitergehende Begründung nicht erforderlich. § 200 Absatz 2 gilt entsprechend. Das qualifizierte Mitwirkungsverlangen ist innerhalb einer Frist von einem Monat nach Bekanntgabe zu erfüllen; in begründeten Einzelfällen kann die Frist verlängert werden.

22. (2) Kommt der Steuerpflichtige dem qualifizierten Mitwirkungsverlangen innerhalb der Frist nach Absatz 1 Satz 4 nicht oder nicht hinreichend nach (Mitwirkungsverzögerung), ist ein Mitwirkungsverzögerungsgeld festzusetzen. Das Mitwirkungsverzögerungsgeld beträgt 75 Euro für jeden vollen Kalendertag der Mitwirkungsverzögerung. Es ist höchstens für 150 Kalendertage festzusetzen. Die Festsetzung des Mitwirkungsverzögerungsgeldes kann für volle Wochen und Monate der Mitwirkungsverzögerung in Teilbeträgen erfolgen. Die Mitwirkungsverzögerung endet mit Ablauf des Tages, an dem das qualifizierte Mitwirkungsverlangen vollständig erfüllt wurde, spätestens mit Ablauf des Tages der Schlussbesprechung. Von der Festsetzung eines Mitwirkungsverzögerungsgeldes ist abzusehen, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft macht, dass die Mitwirkungsverzögerung entschuldbar ist; das Verschulden eines Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen ist dem Steuerpflichtigen zuzurechnen.

(3) Liegt eine Mitwirkungsverzögerung vor, kann ein Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld festgesetzt werden, wenn

1.

in den letzten fünf Jahren vor dem ersten Tag der Mitwirkungsverzögerung ein Mitwirkungsverzögerungsgeld festgesetzt wurde und zu befürchten ist, dass der Steuerpflichtige ohne einen Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld seiner aktuellen Verpflichtung nach Absatz 1 nicht nachkommt, oder

2. zu befürchten ist, dass der Steuerpflichtige aufgrund seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ohne einen Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld seiner aktuellen Verpflichtung nach Absatz 1 nicht nachkommt. Dies ist insbesondere anzunehmen, wenn die Umsatzerlöse des Steuerpflichtigen in einem der von der Außenprüfung umfassten Kalenderjahre mindestens 12 Millionen Euro betragen haben oder der Steuerpflichtige einem Konzern angehört, dessen im Konzernabschluss ausgewiesene konsolidierte Umsatzerlöse in einem der von der Außenprüfung umfassten Kalenderjahre mindestens 120 Millionen Euro betragen haben.

Der Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld beträgt höchstens 25 000 Euro für jeden vollen Kalendertag der Mitwirkungsverzögerung und ist höchstens für 150 Kalendertage festzusetzen; er kann für volle Wochen und Monate der Mitwirkungsverzögerung in Teilbeträgen festgesetzt werden. Absatz 2 Satz 5 und 6 gilt entsprechend.

(4) Wurde wegen einer Mitwirkungsverzögerung ein Mitwirkungsverzögerungsgeld nach Absatz 2 festgesetzt, verlängert sich die Frist nach § 171 Absatz 4 Satz 3 erster Halbsatz für die Steuern, auf die sich die Außenprüfung erstreckt, um die Dauer der Mitwirkungsverzögerung, mindestens aber um ein Jahr. Abweichend von Satz 1 gilt § 171 Absatz 4 Satz 3 erster Halbsatz für die Steuern, auf die sich die Außenprüfung erstreckt, nicht, wenn außerdem in den letzten fünf Jahren vor dem ersten Tag der Mitwirkungsverzögerung ein Mitwirkungsverzögerungsgeld nach Absatz 2 festgesetzt wurde. Ist die Erfüllung der geforderten Mitwirkung unmöglich, gelten die Sätze 1 und 2 entsprechend, wenn der Steuerpflichtige auf die Unmöglichkeit nicht unverzüglich hingewiesen hat.

(5) Wird ein qualifiziertes Mitwirkungsverlangen nach Absatz 1, die Festsetzung eines Mitwirkungsverzögerungsgeldes nach Absatz 2 oder die Festsetzung eines Zuschlags zum Mitwirkungsverzögerungsgeld nach Absatz 3 mit einem Einspruch oder einer Klage angefochten, so läuft die Festsetzungsfrist für die Steuern, auf die sich die Außenprüfung erstreckt, nicht vor Ablauf eines Jahres nach der Unanfechtbarkeit der Entscheidung über den Rechtsbehelf ab.

(6) Im qualifizierten Mitwirkungsverlangen ist auf die Möglichkeit der Festsetzung eines Mitwirkungsverzögerungsgeldes nach Absatz 2 und eines Zuschlags zum Mitwirkungsverzögerungsgeld nach Absatz 3 sowie auf die voraussichtliche Höhe des Zuschlags und auf die Rechtsfolgen nach den Absätzen 4 und 5 hinzuweisen.

(7) Die Betragsgrenzen nach Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 sind mindestens alle drei Jahre und spätestens erstmals zum 1. Januar 2026 zu evaluieren."

Dem § 201 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

23. "Eine Schlussbesprechung kann mit Zustimmung des Steuerpflichtigen auch fernmündlich oder nach § 87a Absatz 1a elektronisch durchgeführt werden."

§ 202 wird wie folgt geändert:

Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach dem Wort "schriftlicher" die Wörter "oder elektronischer" eingefügt.

a) bb) In Satz 3 werden nach dem Wort "schriftlich" die Wörter "oder elektronisch" eingefügt.

Folgender Satz wird angefügt:

24. cc) "Wurden Besteuerungsgrundlagen in einem Teilabschlussbescheid nach § 180 Absatz 1a gesondert festgestellt, ist im Prüfungsbericht darauf hinzuweisen."

Folgender Absatz 3 wird angefügt:

b) "(3) Sollen Besteuerungsgrundlagen in einem Teilabschlussbescheid nach § 180 Absatz 1a gesondert festgestellt werden, ergeht vor Erlass des Teilabschlussbescheids ein schriftlicher oder elektronischer Teilprüfungsbericht; Absatz 1 Satz 2 bis 4 und Absatz 2 gelten entsprechend."

25. In § 203 Absatz 2 Satz 2 werden nach dem Wort "schriftlich" die Wörter "oder elektronisch" eingefügt.

§ 204 wird wie folgt geändert:

a) Der Wortlaut wird Absatz 1.

26. Folgender Absatz 2 wird angefügt:

b)

"(2) Abweichend von Absatz 1 kann die Finanzverwaltung dem Steuerpflichtigen bereits nach Erlass eines Teilabschlussbescheids nach § 180 Absatz 1a auf Antrag verbindlich zusagen, wie ein für die Vergangenheit geprüfter und im Teilabschlussbericht dargestellter Sachverhalt in Zukunft steuerlich behandelt wird, wenn

1. die Kenntnis der künftigen steuerrechtlichen Behandlung für die geschäftlichen Maßnahmen des Steuerpflichtigen von Bedeutung ist und

2. ein besonderes Interesse des Steuerpflichtigen an einer Erteilung vor dem Abschluss der Außenprüfung besteht und dies glaubhaft gemacht wird."

27. In § 211 Absatz 1 Satz 2 wird die Angabe "§ 200 Abs. 2 Satz 2" durch die Wörter "§ 200 Absatz 2 Satz 3" ersetzt.

§ 379 wird wie folgt geändert:

Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 5 wird das Wort "oder" am Ende durch ein Komma ersetzt.

bb) Der Nummer 6 wird ein Komma angefügt.

a) Die folgenden Nummern 7 und 8 werden eingefügt:

cc) "7. entgegen § 147 Absatz 1 Nummer 1 bis 3 oder 4 eine Unterlage nicht oder nicht für die vorgeschriebene Dauer aufbewahrt oder

28. 8. entgegen § 147a Absatz 1 Satz 1 oder Absatz 2 Satz 1 eine Aufzeichnung oder eine Unterlage nicht oder nicht mindestens sechs Jahre aufbewahrt".

Nach Absatz 2 Nummer 1g werden die folgenden Nummern 1h und 1i eingefügt:

b) "1h. einer vollziehbaren Anordnung nach § 147 Absatz 6 Satz 1 zuwiderhandelt,

1i. entgegen § 147 Absatz 6 Satz 2 Nummer 1 Einsicht nicht, nicht richtig oder nicht vollständig gewährt oder".

c) In Absatz 4 werden die Wörter "Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 und 2" durch die Wörter "Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 2 und 8" ersetzt.

d) In Absatz 6 wird die Angabe "3 bis 6" durch die Wörter "3 bis 7 und Absatz 2 Nummer 1h und 1i" ersetzt.

Artikel 4

Weitere Änderung der Abgabenordnung

Die Abgabenordnung, die zuletzt durch Artikel 3 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 142 Satz 1 wird die Angabe "Abs. 1 Nr. 1, 3" durch die Wörter "Absatz 1 Nummer 1" ersetzt.

2. In § 146 Absatz 2c werden die Wörter "Abs. 6, zur Erteilung von Auskünften oder zur Vorlage angeforderter Unterlagen im Sinne des § 200 Abs. 1 im Rahmen einer Außenprüfung innerhalb einer ihm bestimmten angemessenen Frist nach Bekanntgabe durch die zuständige Finanzbehörde" durch die Angabe "Absatz 6" ersetzt.

Artikel 5

Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Nach Artikel 97 § 36 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 14. Dezember 1976 (BGBl. I S. 3341[7)8)]

"§ 37

Modernisierung der Außenprüfung

(1) Die durch Artikel 3 des Gesetzes vom 20. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2730) geänderten Vorschriften der Abgabenordnung sind auf alle am 1. Januar 2023 anhängigen Verfahren anzuwenden, soweit in den Absätzen 2 bis 4 nichts anderes bestimmt ist.

(2) § 3 Absatz 4 Nummer 3a, § 18 Absatz 1 Nummer 5, § 90 Absatz 3 Satz 5 und 6 sowie Absatz 4 und 5, § 153 Absatz 4, § 162 Absatz 3 und 4, § 171 Absatz 4, § 180 Absatz 1a, § 181 Absatz 1 Satz 4, § 197 Absatz 5, § 199 Absatz 2 Satz 2 und 3, die §§ 200a, 202 Absatz 1 Satz 4 und Absatz 3 sowie § 204 Absatz 2 der Abgabenordnung in der am 1. Januar 2023 geltenden Fassung sind vorbehaltlich des Absatzes 3 erstmals auf Steuern und Steuervergütungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2024 entstehen. Für Steuern und Steuervergütungen, die vor dem 1. Januar 2025 entstehen, sind § 90 Absatz 3 Satz 5 bis 11, § 162 Absatz 3 und 4,

§ 171 Absatz 4 sowie § 204 der Abgabenordnung in der am 31. Dezember 2022 geltenden Fassung vorbehaltlich des Absatzes 3 weiterhin anzuwenden. Die Sätze 1 und 2 gelten für gesonderte Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen entsprechend.

(3) § 3 Absatz 4 Nummer 3a, § 18 Absatz 1 Nummer 5, § 90 Absatz 3 Satz 5 und 6 sowie Absatz 4 und 5, § 153 Absatz 4, § 162 Absatz 3 und 4, § 180 Absatz 1a, § 181 Absatz 1 Satz 4, § 199 Absatz 2 Satz 2 und 3, § 200a Absatz 1 bis 3 und 6, § 202 Absatz 1 Satz 4 und Absatz 3 sowie § 204 Absatz 2 der Abgabenordnung in der am 1. Januar 2023 geltenden Fassung sind abweichend von Absatz 2 auch für Steuern und Steuervergütungen anzuwenden, die vor dem 1. Januar 2025 entstehen, wenn für diese Steuern und Steuervergütungen nach dem 31. Dezember 2024 eine Prüfungsanordnung nach § 196 der Abgabenordnung bekanntgegeben wurde. Satz 1 gilt für gesonderte Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen entsprechend.

(4) § 146 Absatz 2c der Abgabenordnung in der am 1. Januar 2025 geltenden Fassung ist vorbehaltlich des Satzes 3 erstmals auf Steuern und Steuervergütungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2024 entstehen. Für Steuern und Steuervergütungen, die vor dem 1. Januar 2025 entstehen, ist § 146 Absatz 2c der Abgabenordnung in der am 1. Januar 2023 geltenden Fassung vorbehaltlich des Satzes 3 weiterhin anzuwenden. § 146 Absatz 2c der Abgabenordnung in der am 1. Januar 2025 geltenden Fassung ist für Steuern und Steuervergütungen, die vor dem 1. Januar 2025 entstehen, abweichend von Satz 2 auch für Steuern und Steuervergütungen anzuwenden, die vor dem 1. Januar 2025 entstehen, wenn für diese Steuern und Steuervergütungen nach dem 31. Dezember 2024 eine Prüfungsanordnung nach § 196 der Abgabenordnung bekanntgegeben wurde. Die Sätze 1 bis 3 gelten für gesonderte Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen entsprechend.

§ 38

Erprobung alternativer Prüfungsmethoden

(1) Soweit im Rahmen einer Außenprüfung eines Steuerpflichtigen nach den §§ 193 bis 202 der Abgabenordnung die Wirksamkeit eines von ihm eingesetzten Steuerkontrollsystems hinsichtlich der erfassten Steuerarten oder Sachverhalte überprüft wurde und kein oder nur ein unbeachtliches steuerliches Risiko für die in § 149 Absatz 3 der Abgabenordnung genannten Steuern und gesonderten Feststellungen besteht, kann die Finanzbehörde im Benehmen mit dem Bundeszentralamt für Steuern dem Steuerpflichtigen auf Antrag unter dem Vorbehalt des Widerrufs für die nächste Außenprüfung nach § 193 Absatz 1 der Abgabenordnung Beschränkungen von Art und Umfang der Ermittlungen unter der Voraussetzung verbindlich zusagen, dass keine Änderungen der Verhältnisse eintreten. Der Steuerpflichtige hat Veränderungen des Kontrollsystems zu dokumentieren und sie der Finanzbehörde unverzüglich schriftlich oder elektronisch mitzuteilen.

(2) Ein Steuerkontrollsystem umfasst alle innerbetrieblichen Maßnahmen, die gewährleisten, dass

1. die Besteuerungsgrundlagen zutreffend aufgezeichnet und berücksichtigt werden sowie
2. die hierauf entfallenden Steuern fristgerecht und vollständig abgeführt werden.

Das Steuerkontrollsystem muss die steuerlichen Risiken laufend abbilden.

(3) Systemprüfungen von Steuerkontrollsystemen und daraufhin nach Absatz 1 Satz 1 zugesagte Erleichterungen sind von den Landesfinanzbehörden bis zum 30. April 2029 zu evaluieren. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben die Ergebnisse der Evaluierung dem Bundesministerium der Finanzen bis zum 30. Juni 2029 mitzuteilen."

Artikel 6

Weitere Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Artikel 97 § 38 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung, das zuletzt durch Artikel 5 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird aufgehoben.

Artikel 7

Änderung des Finanzverwaltungsgesetzes

§ 5 des Finanzverwaltungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 2006 (BGBl. I S. 846, 1202)[9)]

Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:

1. Nummer 5g wird wie folgt gefasst:

a) "5g. die Entgegennahme, die Weiterleitung und die Übermittlung von Informationen nach § 9 Absatz 1 bis 3 und die Durchführung der Verfahren gemäß den §§ 10 bis 12 und 25 bis 27 des Plattformen-Steuertransparenzgesetzes;".

b) Nach Nummer 5g wird folgende Nummer 5h eingefügt:

"5h. die Auswertung der Informationen nach den Nummern 5c, 5d, 5e, 5f und 5g im Rahmen der dem Bundeszentralamt für Steuern gesetzlich übertragenen Aufgaben; Auswertungen der Informationen nach den Nummern 5c, 5d, 5e, 5f und 5g durch die jeweils zuständige Landesfinanzbehörde bleiben hiervon unberührt;".

2. In Absatz 1a Satz 2 wird die Angabe "5 bis" durch die Angabe "5, 5c bis 5f, 6," ersetzt.

Artikel 8

Folgeänderungen

(1) In § 28p Absatz 6a Satz 1 des Vierten Buchs Sozialgesetzbuch - Gemeinsame Vorschriften für die Sozialversicherung - in der Fassung der Bekanntmachung vom 12. November 2009 (BGBl. I S. 3710, 3973; 2011 I S. 363), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2328) geändert worden ist, wird die Angabe "und 2" gestrichen.

(2) In § 12 Absatz 2 Satz 3 des Steueroasen-Abwehrgesetzes vom 25. Juni 2021 (BGBl. I S. 2056)[10)11)]

(3) In § 4h Absatz 2 Satz 16 des Einkommensteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862)[12)13)]

(4) § 3 Absatz 3 der Betriebsstättengewinnaufteilungsverordnung vom 13. Oktober 2014 (BGBl. I S. 1603)[14)15)]

"(3) In den Aufzeichnungen, die nach § 90 Absatz 3 der Abgabenordnung zu erstellen und nach § 90 Absatz 4 der Abgabenordung vorzulegen sind, sind auch darzulegen:

1. die Gründe für die Zuordnung der Bestandteile, einschließlich der Gründe für die Zuordnung der Geschäftsvorfälle des Unternehmens (§ 9), der Chancen und Risiken (§ 10) und der Sicherungsgeschäfte (§ 11), sowie

2. die Gründe für das Vorliegen anzunehmender schuldrechtlicher Beziehungen (§§ 16 und 17)."

Artikel 9

Inkrafttreten

(1) Dieses Gesetz tritt vorbehaltlich der Absätze 2 und 3 am 1. Januar 2023 in Kraft.

(2) Artikel 4 tritt am 1. Januar 2025 in Kraft.

(3) Artikel 6 tritt am 1. Januar 2030 in Kraft.

Das vorstehende Gesetz wird hiermit ausgefertigt. Es ist im Bundesgesetzblatt zu verkünden.

Berlin, den 20. Dezember 2022

Der Bundespräsident
Steinmeier

Der Bundeskanzler
Olaf Scholz

Der Bundesminister der Finanzen
Christian Lindner

---

*) Dieses Gesetz dient der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22. März 2021 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung (ABl. L 104 vom 25.3.2021, S. 1).

1) BGBl. I S. 2730 vom 28. Dezember 2022

2) BStBl I S. 802

3) BStBl 2020 I S. 127

4) Der Gesetzesverweis muss richtig lauten: "§ 13 des Plattformen-Steuertransparenzgesetzes".

5) BStBl I S. 1056

6) BStBl 2023 I S. 7

7) BStBl I S. 694

8) BStBl 2023 I S. 7

9) BStBl I S. 363, 371

10) BStBl I S. 855

11) BStBl 2023 I S. 7

12) BStBl I S. 1346

13) BStBl 2023 I S. 40

14) BStBl I S. 1378

15) BStBl I S. 935

Abgabenordnung

Gleich lautende Erlasse
der obersten Finanzbehörden der Länder

Anweisungen für das Straf- und Bußgeldverfahren (Steuer)
- AStBV (St) 2023 -

vom 4. Januar 2023

Diese Erlasse treten mit Wirkung vom **1. Februar 2023** an die Stelle der Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 14. März 2022 (BStBl I S. 251).

Ministerium für Finanzen Baden-Württemberg

FM3 - S 0720 - 2/33

Bayerisches Staatsministerium der Finanzen und für Heimat

37 - S 0720 - 1/14

Senatsverwaltung für Finanzen Berlin

S 0720 - 2/2021

Ministerium der Finanzen und für Europa des Landes Brandenburg

35 - S 0720/15#01#01

Der Senator für Finanzen der Freien Hansestadt Bremen

S 0720 - 1/2020 - 5/2021

Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg

S 0720 - 2022/005 - 51

Hessisches Ministerium der Finanzen

S 0700 A - 001 - II 61

Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern

S 0720 - 00000 - 2009/004 - 011

Niedersächsisches Finanzministerium

33 - S 0720/001 - 0001

Ministerium der Finanzen des Landes Nordrhein-Westfalen

S 0720 - 1/2022 - 6044

Ministerium der Finanzen Rheinland-Pfalz

S 0720#2018/0002 - 0401 447

Saarland
Ministerium der Finanzen und für Wissenschaft

S 0720 - 1#011

Sächsisches Staatsministerium der Finanzen

33 - S 0720/27/8 - 2022/57382

Ministerium der Finanzen des Landes Sachsen-Anhalt

43 - S 0700 - 227

Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein

VI 323 - S 0720 - 32966/2022

Thüringer Finanzministerium

1040 - 25 - S 0720/1 - 10

Anweisungen
für das
Straf- und Bußgeldverfahren (Steuer)
- AStBV (St) 2023 -

Inhaltsübersicht

Einführung

Teil 1 Anwendungsbereich, gemeinsame Verfahrensgrundsätze

Abschnitt 1: Anwendungsbereich und anzuwendendes Recht

Nummer 1

Abschnitt 2: Gemeinsame Verfahrensgrundsätze

Nummer 2 Rechtliches Gehör

Nummer 3 Verhältnismäßigkeit

Nummer 4 Faires Verfahren

Nummer 5 Wahrheitsfindung

Nummer 6 Beschleunigung des Verfahrens

Nummer 7 Geltung für das Bußgeldverfahren

Teil 2 Behandlung der Eingänge

Nummer 8 Beschleunigte Bearbeitung

Nummer 9 Anzeigen

Nummer 10 Behandlung der Eingänge

Nummer 11 Behandlung der Selbstanzeigen

Nummer 12 Vorfeldermittlungen

Nummer 13 Vorermittlungen

Teil 3 Strafverfahren

Abschnitt 1: Allgemeine Grundsätze

Nummer 14 Legalitätsprinzip

Nummer 15 Ausnahmen vom Verfolgungszwang

Nummer 16 Verhältnis des Strafverfahrens zum Besteuerungsverfahren

Abschnitt 2: Abgrenzung der Zuständigkeit zwischen Staatsanwaltschaft und Finanzamt

Nummer 17 Selbständiges Ermittlungsverfahren

Nummer 18 Steuerstraftaten

Nummer 19 Gleichgestellte Straftaten

Nummer 20 Zuständigkeit nach Erlass eines Haft- oder Unterbringungsbefehls

Nummer 21 Andere Straftaten

Nummer 22 Abgabe der Strafsache an die Staatsanwaltschaften

Abschnitt 3: Zuständiges Finanzamt

Nummer 23 Sachliche Zuständigkeit

Nummer 24 Örtliche Zuständigkeit

Nummer 25 Mehrfache Zuständigkeit

Abschnitt 4: Einleitung des Strafverfahrens

	Nummer 26	Verdacht; Legalitätsprinzip
	Nummer 27	Einleitungsmaßnahmen
	Nummer 28	Mitteilung der Einleitung an Beschuldigte
	Nummer 29	Belehrung
	Nummer 30	Vermerk
	Nummer 31	Mitteilung der Einleitung an Stellen innerhalb der Finanzämter
Abschnitt 5:	Verteidigung	
	Nummer 32	Wahl und Bestellung eines Verteidigers
	Nummer 33	Bevollmächtigung des Verteidigers, Zustellung an den Verteidiger
	Nummer 34	Stellung des Verteidigers in Ermittlungsverfahren der BuStra und der Steufa
	Nummer 35	Akteneinsicht
	Nummer 36	Ausschluss eines Verteidigers
Abschnitt 6:	Allgemeine Ermittlungsgrundsätze	
	Nummer 37	Ziel und Umfang der Ermittlungen
	Nummer 38	Verbinden und Abtrennen von Verfahren
	Nummer 39	Absehen von der Verfolgung und Beschränkung der Strafverfolgung
	Nummer 40	Beweissicherung
	Nummer 41	Ermittlung von Umständen, die für die Bemessung der Strafe und für die Nebenfolgen von Bedeutung sind
	Nummer 42	Unterstützung durch andere Behörden und Stellen
	Nummer 43	Antrag auf Vornahme gerichtlicher Untersuchungshandlungen
	Nummer 44	Ausweispflicht
Abschnitt 7:	Vernehmung	
	Nummer 45	Ladung
	Nummer 46	Rechtsstellung des Beschuldigten
	Nummer 47	Rechtsstellung des Zeugen
	Nummer 48	Besonderheiten für Angehörige des öffentlichen Dienstes
	Nummer 49	Durchführung der Vernehmung
	Nummer 50	Anfertigung von Notizen
	Nummer 51	Vernehmungsprotokoll
	Nummer 52	Schriftliche Aussagen
	Nummer 53	Nichterscheinen des Beschuldigten
	Nummer 54	Nichterscheinen des Zeugen
	Nummer 55	Entschädigung
Abschnitt 8:	Durchsuchung und Beschlagnahme	
	Nummer 56	Zulässigkeit der Durchsuchung
	Nummer 57	Zulässigkeit der Beschlagnahme
	Nummer 58	Beschlagnahme bei Angehörigen der rechts- und steuerberatenden Berufe
	Nummer 59	Beschlagnahme der Patientenkartei eines Arztes
	Nummer 60	Anordnung der Durchsuchung/Beschlagnahme

	Nummer 61	Postbeschlagnahme und Auskunftsverlangen
	Nummer 62	Zeit der Durchsuchung
	Nummer 63	Ablauf der Durchsuchung
	Nummer 64	Körperliche Durchsuchung
	Nummer 65	Einsichtnahme in Räume und Behältnisse mit Einverständnis des Betroffenen
	Nummer 66	Durchsuchung von Geschäftsräumen im Verfahren gegen geschäftsführende Gesellschafter
	Nummer 67	Durchsuchung von Wohnungen und anderen Räumen
	Nummer 68	Durchsuchung von Sachen
	Nummer 69	Durchsicht, Nachweis und Rückgabe der Beweismittel
Abschnitt 9:	Sicherung des Steueranspruchs	
	Nummer 70	Maßnahmen zur Sicherung des Steueranspruchs
	Nummer 71	Besonderheiten beim dinglichen Arrest nach der AO
	Nummer 72	Besonderheiten beim Vermögensarrest nach der StPO
Abschnitt 10:	Weitere strafprozessuale Maßnahmen	
	Nummer 73	Zulässigkeit und Durchführung der vorläufigen Festnahme
	Nummer 74	Zulässigkeit und Durchführung der Telekommunikationsüberwachung
	Nummer 74a	Zulässigkeit und Durchführung der Observation
Abschnitt 11:	Strafzumessungskriterien	
	Nummer 75	Allgemeines zur Strafzumessung
	Nummer 76	Bedeutung des verkürzten Steuerbetrages für die strafrechtliche Ahndung und für die Strafzumessung
	Nummer 77	Besondere Strafzumessungsgründe
	Nummer 78	Kompensation rechtsstaatswidriger Verzögerung eines Strafverfahrens
Abschnitt 12:	Abschließende Entscheidung im Verfahren der Finanzbehörde	
	Nummer 79	Überblick
	Nummer 80	Allgemeines zur Einstellung des Verfahrens
	Nummer 81	Einstellung nach § 170 Abs. 2 StPO
	Nummer 82	Einstellung und Absehen von der Strafverfolgung nach § 153 Abs. 1 StPO, § 398 AO und § 398a AO
	Nummer 83	Einstellung nach § 153a StPO
	Nummer 84	Voraussetzungen für den Antrag auf Erlass eines Strafbefehls
	Nummer 85	Bemessung der Strafen
	Nummer 86	Höhe des Tagessatzes, Ermittlung des Nettoeinkommens
	Nummer 87	Antragstellung
	Nummer 88	Rechtsmittel
	Nummer 89	Vorlage an die Staatsanwaltschaft
	Nummer 90	Antrag auf Anordnung von Nebenfolgen
Abschnitt 13:	Stellung der Finanzbehörde im Verfahren der Staatsanwaltschaft	
	Nummer 91	Rechte und Pflichten im Ermittlungsverfahren
	Nummer 92	Anwesenheitsrecht

Nummer 93 Unterstützung der Staatsanwaltschaft bei der Überwachung von Auflagen

Abschnitt 14: Stellung der Finanzbehörde im gerichtlichen Verfahren

Nummer 94 Teilnahme an der Hauptverhandlung

Nummer 95 Rechtsmittel

Nummer 96 Unterstützung des Gerichts bei der Überwachung von Auflagen

Abschnitt 15: Behandlung von Einwendungen

Nummer 97 Gegenvorstellungen, Dienst- und Sachaufsichtsbeschwerden

Nummer 98 Rechtsbehelfe

Nummer 99 Wirkung von Einwendungen

Teil 4 Bußgeldverfahren

Abschnitt 1: Anzuwendende Vorschriften

Nummer 100 Gesetzliche Bestimmungen

Nummer 101 Anwendung der Regelungen des Dritten Teils

Nummer 102 Abweichungen vom Strafverfahren

Nummer 103 Ermittlungsbefugnisse

Nummer 104 Opportunitätsprinzip

Abschnitt 2: Ordnungswidrigkeiten

Nummer 105 Steuerordnungswidrigkeiten

Nummer 106 Gleichgestellte Ordnungswidrigkeiten

Nummer 107 Ordnungswidrigkeiten nach anderen Gesetzen

Nummer 108 Als Ordnungswidrigkeiten zu ahndende Steuerstraftaten

Abschnitt 3: Zuständigkeit

Nummer 109 Zuständigkeit bei Ordnungswidrigkeiten

Nummer 110 Zuständigkeit bei Zusammentreffen oder Zusammenhang der Ordnungswidrigkeit mit einer Straftat

Nummer 111 Zuständigkeit bei Zusammentreffen oder Zusammenhang mit einer anderen Ordnungswidrigkeit

Nummer 112 Zuständigkeit für die als Ordnungswidrigkeiten zu verfolgenden und zu ahndenden Steuerstraftaten

Abschnitt 4: Abschließende Entscheidung der Finanzbehörde

Nummer 113 Abschließende Entscheidung

Nummer 114 Bemessung der Geldbuße

Nummer 115 Besonderheiten bei Verfahren gegen Angehörige der rechts- und steuerberatenden Berufe

Nummer 116 Bekanntgabe des Bußgeldbescheids

Abschnitt 5: Rechtsbehelfe

Nummer 117 Behandlung eines Antrages auf gerichtliche Entscheidung

Nummer 118 Einspruch gegen Bußgeldbescheid

Abschnitt 6: Kosten, Erhebung und Vollstreckung

Nummer 119 Kosten des Verfahrens

Nummer 120 Zuständigkeit für die Erhebung

Nummer 121 Vollstreckung

Teil 5 Steuerfahndung

Nummer 122 Aufgaben

Nummer 123 Rechte und Pflichten

Nummer 124 Zuständigkeit

Nummer 125 Zusammenarbeit mit der Außenprüfung

Nummer 126 Haftungsinanspruchnahme durch die Finanzämter

Nummer 127 Schlussbericht der Steufa

Teil 6 Ergänzende Regelungen

Abschnitt 1: Steuergeheimnis

Nummer 128 Schutz des Anzeigenerstatters

Nummer 129 Offenbarung gegenüber Dritten

Nummer 129a Datenschutz

Abschnitt 2: Unterrichtungspflicht gegenüber BuStra oder Steufa

Nummer 130 Allgemeines

Nummer 131 Außenprüfung

Nummer 132 Selbstanzeigen

Nummer 133 Unaufschiebbare Anordnungen

Abschnitt 3: Mitteilungen im Straf- und Bußgeldverfahren

Nummer 134 Mitteilungen an Behörden und Stellen der Finanzverwaltung

Nummer 135 Unterrichtung der vorgesetzten Behörde

Nummer 136 Mitteilungspflichten nach den Steuergesetzen

Nummer 137 Mitteilungspflichten nach anderen Vorschriften

Abschnitt 4: Zusammenarbeit mit anderen Behörden

Nummer 138 Bundeszentralamt für Steuern

Nummer 139 Zollverwaltung

Nummer 140 Nationale Staatsanwaltschaft

Nummer 140a Europäische Staatsanwaltschaft

Nummer 141 Landeskriminalamt

Nummer 142 Polizei und andere Behörden

Nummer 143 Gewerbezentralregister

Abschnitt 5: Auskunfts- und Vorlageersuchen

Nummer 144 Allgemeines

Nummer 145 Auskunfts- und Vorlageersuchen an Kreditinstitute im Besteuerungsverfahren

Nummer 146 Auskunfts- und Vorlageersuchen an Kreditinstitute im Straf- und Bußgeldverfahren

Nummer 147 Erstattung von Kosten

Nummer 148 Auskunftsersuchen wegen Chiffreanzeigen

Abschnitt 6: Verwertungsverbote

Nummer 149 Fälle, die zu einem Verwertungsverbot führen

Nummer 150 Fälle, die nicht zu einem Verwertungsverbot führen

Abschnitt 7: Besonderheiten im Hinblick auf die Person des Beschuldigten/Betroffenen

Nummer 151

	Mitglieder des Europäischen Parlaments, des Deutschen Bundestages und der gesetzgebenden Körperschaften und der Länder
Nummer 152	Diplomaten und andere bevorrechtigte Personen
Nummer 153	Streitkräfte anderer Staaten
Nummer 154	Jugendliche, Heranwachsende, vermindert Schuldfähige

Einführung

(1) Die nachfolgenden Anweisungen sollen der einheitlichen Handhabung der Gesetze dienen und die reibungslose Zusammenarbeit der zur Verfolgung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten berufenen Stellen der Finanzbehörden untereinander, mit anderen Stellen der Finanzbehörden sowie mit den Gerichten und Staatsanwaltschaften gewährleisten.

(2) Die Anweisungen enthalten zur Erleichterung der Amtsgeschäfte eine Zusammenfassung von hierfür maßgeblichen Grundsätzen sowie Hinweise für deren praktische Anwendung. Aus Gründen der Übersichtlichkeit wird zum Teil der Gesetzeswortlaut wiederholt, im Übrigen wird nur auf die einschlägigen Gesetze verwiesen. Bei streitigen Rechtsfragen ist im Interesse einer einheitlichen Verfahrensweise die Auffassung der Verwaltung wiedergegeben.

(3) Die Anweisungen können wegen der Vielfalt der Lebensvorgänge, auf die sie sich beziehen, nur Anleitungen für den Regelfall geben. Es ist daher im Einzelfall zu prüfen, welche Maßnahmen im Rahmen der anzuwendenden Gesetze und der Rechtsprechung der Gerichte geboten sind.

(4) Bei Personenbezeichnungen wird auf eine geschlechterbezogene Differenzierung verzichtet, da in diesen Anweisungen unwichtig ist, welches Geschlecht die so bezeichnete Person hat. Alle Personenbezeichnungen werden generisch verwendet, sie bezeichnen also alle Personen unabhängig von ihrem natürlichen Geschlecht.

Teil 1

Anwendungsbereich, gemeinsame Verfahrensgrundsätze

Abschnitt 1
Anwendungsbereich und anzuwendendes Recht

1

(1) Die Anweisungen sind in allen Straf- und Bußgeldverfahren anzuwenden, in denen die Finanzbehörde ermittelt oder zur Mitwirkung berufen ist. Sie sind von allen Bediensteten der Steuerfahndung (Steufa) und der Bußgeld- und Strafsachenstellen (BuStra) zu beachten, ferner von Bediensteten anderer Stellen der Finanzbehörden, soweit es sich um die Zusammenarbeit mit jenen Stellen handelt oder wenn sie Maßnahmen im Straf- oder Bußgeldverfahren treffen[1)]

(2) Für Steuerstraftaten gelten die allgemeinen Gesetze über das Strafrecht, soweit die Strafvorschriften der Steuergesetze nichts anderes bestimmen. Für Steuerordnungswidrigkeiten gelten die Vorschriften des Ersten Teils des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten, soweit die Bußgeldvorschriften der Steuergesetze nichts anderes bestimmen. Für das Strafverfahren wegen Steuerstraftaten gelten, soweit die §§ 386 ff. AO nichts anderes bestimmen, die allgemeinen Gesetze über das Strafverfahren, namentlich die Strafprozessordnung, das Gerichtsverfassungsgesetz, das Gerichtskostengesetz und das Jugendgerichtsgesetz (§ 385 AO). Die Menschenrechtskonvention und die Charta der Grundrechte der Europäischen Union sind zu beachten.

(3) Die Rechtsgrundlagen der zwischenstaatlichen Amts- und Rechtshilfe in Steuer- und Steuerstrafsachen ergeben sich aus den §§ 117, 117a, 117b AO, dem Gesetz über internationale Rechtshilfe in Strafsachen sowie multi- und bilateralen Verträgen. Wegen der zwischenstaatlichen Amtshilfe durch Informationsaustausch in Steuersachen wird auf das BMF-Schreiben vom 29. Mai 2019, BStBl I 2019, 480 und wegen der zwischenstaatlichen Rechtshilfe in Steuerstrafsachen auf das BMF-Schreiben vom 15. Juni 2022, BStBl I 2022, 972 hingewiesen.

Abschnitt 2
Gemeinsame Verfahrensgrundsätze

2
Rechtliches Gehör

Anspruch auf rechtliches Gehör hat jeder an einem Ermittlungsverfahren Beteiligte. Insbesondere muss dem Beschuldigten Gelegenheit gegeben werden, tatsächliche und rechtliche Ausführungen zu machen und Beweisanträge zu stellen. Bei Maßnahmen, die nur den Gang des Verfahrens betreffen, bedarf es keiner Anhörung, z. B. vor der Bestimmung eines Termins. Bei anderen Maßnahmen kann die vorherige Anhörung unterbleiben, wenn andernfalls der Zweck der Anordnung gefährdet würde, so namentlich bei Beschlagnahmen und Durchsuchungen (§ 33 Abs. 4 StPO); dem von der Maßnahme Betroffenen muss jedoch dann nachträglich Gelegenheit zur Äußerung gegeben werden, wenn und soweit nach der Vollziehung der Anordnung noch ein Nachteil für ihn fortbesteht (BVerfG-Beschluss vom 9. März 1965 - 2 BvR 176/63, BVerfGE 18, 399 [404]).

3

Verhältnismäßigkeit

Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit verlangt, dass die jeweilige Maßnahme unter Würdigung aller persönlichen und sachlichen Umstände des Einzelfalles zur Erreichung des angestrebten Zwecks geeignet und erforderlich ist und dass der mit ihr verbundene Eingriff nicht außer Verhältnis zur Bedeutung der Sache und zur Stärke des Tatverdachts steht (Verbot des Übermaßes). Dies gilt vor allem bei Maßnahmen, von denen Unverdächtige betroffen werden (z. B. Durchsuchung von Gebäuden).

4

Faires Verfahren

(1) Das Recht auf faires Verfahren gehört zu den wesentlichen Grundsätzen des rechtsstaatlichen Strafverfahrens. Es wird verwirklicht u. a. durch die Gewährung des rechtlichen Gehörs (vgl. Nummer 2), das Recht auf Verteidigung (vgl. Nummern 32 ff.), das Recht des Beschuldigten, zur Sache zu schweigen (§ 136 Abs. 1 Satz 2; § 243 Abs. 5 Satz 1 StPO), die Einräumung von Rechtsbehelfen und die Rechtsbehelfsbelehrung. Der Anspruch auf faires Verfahren verbietet es, Druck oder sonstige unerlaubte Mittel in Richtung eines Geständnisses oder sonstiger Einlassung auszuüben (vgl. Nummer 16 Abs. 2 bis 4 und 49 Abs. 3). Verweigert der Beschuldigte jede Aussage zur Sache, so dürfen hieraus für ihn bei der Beweiswürdigung keine nachteiligen Folgerungen gezogen werden. Dies gilt auch, wenn ihm mehrere Taten (§ 264 StPO) vorgeworfen werden und er nur zu einer oder mehreren dieser Taten die Aussage verweigert. Anders kann es sein, wenn er nur zu einzelnen Punkten einer Tat (§ 264 StPO) schweigt.

(2) Bis zur rechtskräftigen Verurteilung wird die Unschuld vermutet (Artikel 6 Abs. 2 MRK). Die Unschuldsvermutung verbietet voreingenommene Behandlung des Beschuldigten im Verfahren. Es ist daher alles zu vermeiden, was zu einer nicht durch den Zweck des Ermittlungsverfahrens bedingten Bloßstellung des Beschuldigten führen könnte. Dies gilt insbesondere im Schriftverkehr mit anderen Behörden und Personen. Sollte es nicht entbehrlich sein, den Beschuldigten anzugeben oder die ihm zur Last gelegte Tat zu bezeichnen, ist deutlich zu machen, dass gegen den Beschuldigten lediglich der Verdacht einer Straftat besteht.

5

Wahrheitsfindung

Die Finanzbehörde hat auch Umstände, die sich zugunsten des Beschuldigten auswirken können, von Amts wegen zu ermitteln und zu berücksichtigen (§ 160 Abs. 2 StPO). Bei tatsächlichen Zweifeln über die Schuld- und Straffrage gilt für die abschließenden Entscheidungen der Finanzbehörden (vgl. Nummern 79 ff.) der Grundsatz "im Zweifel für den Angeklagten". Werden strafbegründende oder straferhöhende Umstände nicht zur Überzeugung der Finanzbehörde festgestellt, muss dies bei der Prüfung, ob ein Verfahren einzustellen ist, und auch beim Antrag auf Erlass eines Strafbefehls sowie beim Antrag auf Anordnung von Nebenfolgen berücksichtigt werden.

6

Beschleunigung des Verfahrens

(1) Im Interesse sowohl des Beschuldigten als auch der Strafverfolgung haben alle Amtsträger dafür zu sorgen, dass über die erforderlichen Maßnahmen bei Verdacht von Steuerstraftaten sobald wie möglich entschieden wird. Es sind insbesondere die für die Verfolgung zuständigen Stellen unverzüglich zu unterrichten, wenn hierzu Anlass besteht (vgl. Artikel 6 MRK, Nummern 8, 38 Abs. 1 und 130 bis 133).

(2) Führt die Staatsanwaltschaft die Ermittlungen oder ist ein Verfahren bei Gericht anhängig, ist Gericht und Staatsanwaltschaft die gebotene Unterstützung so schnell wie möglich zu gewähren.

7

Geltung für das Bußgeldverfahren

Die Nummern 2 bis 6 gelten für das Bußgeldverfahren entsprechend.

Teil 2

Behandlung der Eingänge

8

Beschleunigte Bearbeitung

(1) Über die Einleitung oder Nichteinleitung von Verfahren soll, sofern keine besonderen Umstände vorliegen, innerhalb von sechs Monaten nach Eingang des Vorgangs entschieden werden (vgl. auch Nummer 6). Dies gilt insbesondere dann, wenn eine Außenprüfung vorausgegangen und in der Schlussbesprechung gemäß § 201 Abs. 2 AO ein Hinweis auf die straf- oder bußgeldrechtliche Prüfung gegeben worden war.

(2) Wird in den Fällen des § 201 Abs. 2 AO von der Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens abgesehen, so ist dies dem Steuerpflichtigen mitzuteilen.

9

Anzeigen

Besteht kein Anlass einer Anzeige nachzugehen, so sind die Gründe dafür aktenkundig zu machen. Bei Sachverhalten, für deren Ermittlung die Finanzbehörde nicht zuständig ist, soll der Anzeigenerstatter an die zuständige Strafverfolgungsbehörde oder Verwaltungsbehörde in Bußgeldsachen verwiesen werden, sofern nicht deren Unterrichtung durch die Finanzbehörde angezeigt erscheint. Wegen des Schutzes des Anzeigenerstatters vgl. Nummer 128.

10
Behandlung der Eingänge

(1) Die Eingänge sind darauf zu prüfen, ob

1. die Finanzbehörde das Verfahren selbständig durchzuführen befugt (vgl. Nummer 17) und sachlich und örtlich zuständig ist (vgl. Nummern 23 bis 25),
2. Vorfeldermittlungen (vgl. Nummer 12) oder Vorermittlungen (vgl. Nummer 13) anzustellen sind,
3. die Voraussetzungen für die Einleitung eines Verfahrens zu verneinen sind oder von der Einleitung abzusehen oder diese zurückzustellen ist,
4. das Strafverfahren oder das Bußgeldverfahren einzuleiten ist (vgl. Nummern 26, 104),
5. die Staatsanwaltschaft zu unterrichten ist (vgl. Nummer 140) oder
6. die Sache sogleich an die Staatsanwaltschaft abzugeben (vgl. Nummer 22) oder dieser vorzulegen ist (vgl. Nummer 110 Abs. 1).

(2) Ist die Finanzbehörde nicht zuständig, gibt sie die Vorgänge unter Beachtung der Nummern 128 und 129 an die zuständige Stelle ab. Fehlt ihr als Finanzbehörde die Befugnis zur selbständigen Sachverhaltsermittlung, sind die Vorgänge unter Beachtung der Nummern 128 und 129 der zuständigen Staatsanwaltschaft zuzuleiten.

(3) Ergibt sich sogleich, dass kein Tatverdacht (vgl. Nummer 26) besteht oder dass ein Verfahrenshindernis vorliegt (vgl. Nummer 81 Abs. 1 Satz 2), unterbleibt die Einleitung eines Verfahrens; dies ist aktenkundig zu machen.

11
Behandlung der Selbstanzeigen

(1) Nach dem Legalitätsprinzip (vgl. Nummer 14) ist die BuStra grundsätzlich berechtigt und verpflichtet, nach Eingang einer Selbstanzeige ein Strafverfahren zur Prüfung der Straffreiheit gemäß § 371 Abs. 1 und 3 AO einzuleiten (BFH-Urteil vom 29. April 2008, BStBl II 2008, 844). Von der Einleitung eines Strafverfahrens ist nur dann abzusehen, wenn in der Selbstanzeige die Angaben erkennbar richtig und vollständig gemacht wurden, die nachzuzahlenden Steuern sowie die Hinterziehungszinsen nach § 235 AO und die Zinsen nach § 233a AO, soweit sie auf die Hinterziehungszinsen nach § 235 Abs. 4 AO angerechnet werden, in voller Höhe entrichtet wurden und keine Ausschlussgründe nach § 371 Abs. 2 Satz 1 AO vorliegen.

(2) Eine Nachschau hindert die Abgabe einer wirksamen Selbstanzeige gemäß § 371 Abs. 2 Nummer 1e AO beschränkt auf ihren sachlichen und zeitlichen Umfang und unabhängig vom Ort der Nachschau. Inaugenscheinnahmen und Liquiditätsprüfungen sind keine Nachschauen im Sinne der steuerrechtlichen Vorschriften.

(3) Im Bereich einer vorsätzlichen Steuerhinterziehung ist eine Selbstanzeige vollständig, wenn zu allen unverjährten Steuerstraftaten (§ 369 Abs. 1 Nummer 1 AO) einer Steuerart, mindestens aber zu allen Steuerstraftaten einer Steuerart innerhalb der letzten zehn Kalenderjahre Angaben erfolgen (§ 371 Abs. 1 AO). Die zehn Kalenderjahre sind diejenigen, die dem Jahr des Eingangs der Selbstanzeige vorangehen. Nach dem Vollständigkeitsgebot müssen zu allen unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart in vollem Umfang die unrichtigen Angaben berichtigt werden, die unvollständigen Angaben ergänzt oder die unterlassenen Angaben nachgeholt werden, so dass auch die Steuerstraftaten, die im Kalenderjahr der Abgabe der Selbstanzeige begangen wurden, mit erklärt werden müssen, damit von einer wirksamen Selbstanzeige ausgegangen werden kann. Anknüpfungspunkt für den strafrechtlich noch nicht verjährten Zeitraum ist die materielle Tat, die durch Steuerart und Besteuerungszeitraum bestimmt wird. Bei Abgabe einer unrichtigen oder unvollständigen Erklärung ist für die Berechnung des Berichtigungszeitraums auf den Abgabezeitpunkt der Erklärung abzustellen. Bei Unterlassungsdelikten ist auf die Tatvollendung abzustellen.

(4) Die BuStra prüft, ob die Angaben für eine wirksame Selbstanzeige ausreichen. Ist der Sachverhalt weiter aufklärungsbedürftig, hat die BuStra die Ermittlungen selbst durchzuführen oder zu veranlassen.

(5) Hängt die Straffreiheit von der Nachentrichtung der Steuer, der Hinterziehungszinsen nach § 235 AO und der Zinsen nach § 233a AO, soweit sie auf die Hinterziehungszinsen nach § 235 Abs. 4 AO angerechnet werden, ab, veranlasst die BuStra, dass dafür eine angemessene Frist gesetzt und dabei auf die Bedeutung der Einhaltung der Frist hingewiesen wird. Hängt die Bußgeldfreiheit von der Nachentrichtung der Steuer ab, so verfährt die BuStra entsprechend des Satzes 1. Fristverlängerung, Stundung, Vollstreckungsaufschub sowie Erlass dürfen nur im Benehmen mit der BuStra gewährt werden.

12

Vorfeldermittlungen

(1) Vorfeldermittlungen (§ 208 Abs. 1 Satz 1 Nummer 3 AO) sind geboten, wenn noch keine konkreten Anhaltspunkte für eine Straftat oder Ordnungswidrigkeit gegeben sind, jedoch die Möglichkeit einer Steuerverkürzung in Betracht kommt. Die Ermittlungen können sich sowohl auf unbekannte Steuerpflichtige als auch auf unbekannte Sachverhalte beziehen. Es handelt sich um Ermittlungen im Besteuerungsverfahren im Unterschied zu den Vorermittlungen (vgl. Nummer 13). Soweit dazu Anlass besteht, ist dem Steuerpflichtigen das "Merkblatt über die Rechte und Pflichten von Steuerpflichtigen bei Prüfungen durch die Steuerfahndung nach § 208 Abs. 1 Satz 1 Nummer 3 AO" auszuhändigen, vgl. BMF-Schreiben vom 13. November 2013, IV A 4 - S 0700/07/10048-10, BStBl I 2013, 1458.

(2) Ergibt sich aufgrund der Ermittlungen der Verdacht einer Straftat oder Ordnungswidrigkeit im Sinne der Nummern 18, 19 und 105 bis 107, führt die Steufa weitere Ermittlungen im Rahmen ihrer Aufgaben nach § 208 Abs. 1 Satz 1 Nummern 1 und 2 AO durch.

(3) Ergeben die Ermittlungen, dass ein Verdacht nicht besteht, sind aber weitere Ermittlungen bezüglich der Besteuerungsgrundlagen angezeigt, so führt die Steufa die Ermittlungen selbst durch oder regt deren Durchführung durch andere Stellen an.

13

Vorermittlungen

(1) Liegen Anhaltspunkte für eine Straftat oder Ordnungswidrigkeit im Sinne der Nummern 18, 19 und 105 bis 108 vor, reichen die Erkenntnisse jedoch nicht aus, um den erforderlichen Verdacht (vgl. Nummer 26) zu begründen, sind ggf. Vorermittlungen durchzuführen. Vorermittlungen sind allgemeine und informatorische Maßnahmen zur Gewinnung von Erkenntnissen, ob ein Verdacht gegeben und ein Ermittlungsverfahren durchzuführen ist.

(2) Mit den Vorermittlungen darf nicht bis zur Festsetzung der verkürzten Steuer oder der Festsetzung des Rückforderungsanspruchs oder bis zum Eintritt der Bestandskraft der Festsetzung gewartet werden, es sei denn, die Verkürzung scheint abweichend von der im Besteuerungsverfahren vom Finanzamt vertretenen Auffassung dem Grunde nach zweifelhaft.

Teil 3

Strafverfahren

Abschnitt 1

Allgemeine Grundsätze

14

Legalitätsprinzip

Die Finanzbehörde ist gemäß § 152 Abs. 2 StPO verpflichtet, im Rahmen ihrer Zuständigkeit (vgl. Nummern 23 und 24) wegen aller verfolgbaren Straftaten (vgl. Nummern 18 und 19) ohne Ansehen der Person einzuschreiten, sofern zureichende tatsächliche Anhaltspunkte vorliegen. Das Legalitätsprinzip ist Ausprägung des Rechtsstaatsgedankens und gewährleistet den auch im Strafverfahren geltenden Grundsatz der Gleichheit aller vor dem Gesetz (Artikel 3 GG). Die Finanzbehörde hat auf die Rechtmäßigkeit und Ordnungsmäßigkeit, die Beschleunigung des Verfahrens sowie auf die Zweckmäßigkeit und die Zuverlässigkeit der Ermittlungen zu achten (vgl. auch Nummer 6).

15

Ausnahmen vom Verfolgungszwang

Von der Verfolgung einer Straftat kann, wenn die Verfolgungsvoraussetzungen an sich gegeben sind, nur in den gesetzlich bestimmten Fällen (vgl. Nummer 39; Nummern 82 und 83) abgesehen werden.

16

Verhältnis des Strafverfahrens zum Besteuerungsverfahren

(1) Die Rechte und Pflichten der Steuerpflichtigen und der Finanzbehörden im Besteuerungsverfahren und im Strafverfahren richten sich nach den für das jeweilige Verfahren geltenden Vorschriften (§ 393 Abs. 1 Satz 1 AO). Werden die Besteuerungsgrundlagen im Rahmen des Strafverfahrens ermittelt, so richten sich die Rechte und Pflichten grundsätzlich nach den strafprozessualen Vorschriften.

(2) Nach Einleitung des Strafverfahrens bleibt der Steuerpflichtige zwar zur Mitwirkung verpflichtet, soweit für Zwecke der Besteuerung ermittelt wird; seine Mitwirkung darf aber nicht mehr mit Hilfe von Zwangsmitteln (§ 328 AO) durchgesetzt werden (§ 393 Abs. 1 Satz 3 i. V. m. Satz 2 AO). Auch schon vor Einleitung eines Strafverfahrens sind im Besteuerungsverfahren Zwangsmittel unzulässig, sofern der Steuerpflichtige dadurch gezwungen würde, sich wegen einer von ihm begangenen Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit zu belasten (§ 393 Abs. 1 Satz 2 AO). Ist gegen einen Steuerpflichtigen wegen der Abgabe unrichtiger Steuererklärungen ein Steuerstrafverfahren anhängig, rechtfertigt das Zwangsmittelverbot für nachfolgende Besteuerungszeiträume weder die Nichtabgabe zutreffender noch die Abgabe unrichtiger Steuererklärungen (vgl. BGH-Beschluss vom 10. Januar 2002 - 5 StR 452/01). Für die zutreffenden Angaben des Steuerpflichtigen, soweit sie zu einer mittelbaren Selbstbelastung für die zurückliegenden strafbefan-

genen Besteuerungszeiträume führen, besteht ein strafrechtliches Verwendungsverbot (BGH-Beschluss vom 12. Januar 2005 - 5 StR 191/04). Das Recht zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen (§ 162 AO) bleibt unberührt (vgl. BFH-Beschluss vom 19. September 2001 - XI B 6/01 -, BStBl II 2002, 4).

(3) Ergeben sich Anhaltspunkte dafür, dass nach Abs. 2 Sätze 1, 2 die Anwendung von Zwangsmitteln unzulässig sein könnte, ist der Steuerpflichtige über die Rechtslage zu belehren (§ 393 Abs. 1 Satz 4 AO). Die Belehrung hat spätestens zu erfolgen, wenn der Steuerpflichtige zur Mitwirkung aufgefordert wird oder, wenn er schon zur Mitwirkung aufgefordert worden war, seine Mitwirkung fortsetzt. Eine Verletzung der Belehrungspflicht gemäß § 393 Abs. 1 Satz 4 AO führt im Besteuerungsverfahren zu keinem Verwertungsverbot (vgl. BFH-Urteil vom 23. Januar 2002 - XI R 10, 11/01, BStBl II 2002, 328). Im Übrigen wird auf Nummer 29 verwiesen.

(4) Im Strafverfahren kann der Steuerpflichtige (Beschuldigte) seine Mitwirkung verweigern, ohne dass daraus für ihn nachteilige strafrechtliche Folgen entstehen (§ 136 Abs. 1 Satz 2 i. V. m. § 163a Abs. 3, 4 StPO). Im Übrigen wird auf Nummer 4 verwiesen.

Abschnitt 2
Abgrenzung der Zuständigkeit zwischen Staatsanwaltschaft und Finanzamt

17
Selbständiges Ermittlungsverfahren

(1) Das Finanzamt führt das Ermittlungsverfahren unbeschadet des Rechts der Staatsanwaltschaft gemäß § 386 Abs. 4 Satz 2 AO selbständig durch, wenn die Tat

1. ausschließlich eine Steuerstraftat (§ 386 Abs. 2 Nummer 1 AO; Nummer 18) oder eine dieser gleichgestellte Tat (vgl. Nummer 19) darstellt,

2. zugleich andere Strafgesetze verletzt und deren Verletzung Kirchensteuern oder andere öffentlich-rechtliche Abgaben betrifft, die an Besteuerungsgrundlagen, Steuermessbeträge oder Steuerbeträge anknüpfen (§ 386 Abs. 2 Nummer 2 AO), z. B. Beiträge an Industrie- und Handelskammern, deren Höhe sich nach dem Gewerbesteuermessbetrag richtet.

(2) Der Begriff der Tat ist nicht im Sinne der Tateinheit nach § 52 StGB, sondern im prozessualen Sinne des § 264 Abs. 1 StPO zu verstehen (BGH-Urteil vom 4. Juni 1970 - 4 StR 80/70). Für die Annahme einer Tat in diesem Sinne kann es z. B. ausreichen, wenn die einzelnen Tathandlungen so miteinander verknüpft sind, dass ihre getrennte Aburteilung in verschiedenen erstinstanzlichen Verfahren einen einheitlichen Lebensvorgang unnatürlich aufspalten würde. Zur Abgrenzung von Tateinheit und Tatmehrheit vgl. BGH-Beschluss vom 22. Januar 2018 - 1 StR 535/17.

(3) Soweit die Finanzbehörde das Strafverfahren selbständig durchführt, nimmt sie die Rechte und Pflichten wahr, die der Staatsanwaltschaft im Ermittlungsverfahren zustehen (§ 399 Abs. 1 AO), z. B. Befugnis zur Beantragung von gerichtliche Untersuchungshandlungen (§ 162 StPO), Anordnung von Beschlagnahmen und Durchsuchungen bei Gefahr im Verzug (§ 98 Abs. 1, § 105 Abs. 1 StPO), Durchsicht von Papieren und elektronischen Speichermedien (§ 110 StPO), Durchsetzung der Pflicht zum Erscheinen von Beschuldigten (§ 163a Abs. 3 StPO) sowie von Zeugen und Sachverständigen (§ 161a Abs. 1 und 2 StPO), Verlangen auf Vorlage und Auslieferung von Beweisgegenständen (§ 95 StPO), abschließende Entscheidung (vgl. Nummern 79 ff.).

(4) Aufgaben, welche sich aus der Ausübung staatsanwaltschaftlicher Rechte und Pflichten ergeben, werden von der BuStra wahrgenommen. Ihr obliegt stets die abschließende Entscheidung, insbesondere die Entscheidung über die Einstellung von Verfahren. Auch wenn die BuStra den Sachverhalt nicht selbst aufklärt, sondern die Steufa oder andere Stellen damit beauftragt, hat sie die Ermittlungen zu leiten, mindestens ihre Richtung und ihren Umfang zu bestimmen. Sie kann dabei auch konkrete Einzelweisungen zur Art und Weise der Durchführung einzelner Ermittlungshandlungen erteilen. Sie entscheidet in den Fällen des § 163 Abs. 4 StPO (z. B. Zeugnis- oder Auskunftsverweigerungsrechte).

(5) Zur Stellung der Finanzbehörde im Verfahren der Staatsanwaltschaft vgl. Nummern 91 bis 93 und im gerichtlichen Verfahren vgl. Nummern 94 bis 96.

18
Steuerstraftaten

Steuerstraftaten (§ 369 AO) sind

1. Taten, die nach den Steuergesetzen (AO und Einzelsteuergesetze, z. B. § 26c UStG, § 23 RennwLottG) strafbar sind, also insbesondere Steuerhinterziehung nach § 370 AO und versuchte Steuerhinterziehung. Auch soweit der gesamte steuerliche Sachverhalt erfunden wurde, d. h. indem das Vorhandensein eines Steuerschuldverhältnisses lediglich vorgetäuscht worden war, ist die Tat als Steuerhinterziehung zu beurteilen (vgl. BGH-Beschluss vom 23. März 1994 - 5 StR 91/94);

2. die Begünstigung (§ 257 StGB) einer Person, die eine der vorstehend genannten Taten begangen hat. Unter den Begriff der Begünstigung fällt nur die sachliche Begünstigung, die darin besteht, dem Täter die Vorteile aus der Tat sichern zu helfen, nicht dagegen die persönliche Begünstigung, die den Zweck hat, den Täter der Strafverfolgung zu entziehen (Strafvereitelung nach § 258 StGB);

3. die Anstiftung (§ 26 StGB) und die Beihilfe (§ 27 StGB) zu einer Tat im Sinne der Nummern 1 bis 2.

19

Gleichgestellte Straftaten

Den Steuerstraftaten gleichgestellte Straftaten sind

1. die ungerechtfertigte Erlangung von Altersvorsorgezulagen, von Wohnungsbauprämien, Forschungszulagen, Förderbeiträgen zur betrieblichen Altersvorsorge, Mobilitätsprämien, Energiepreispauschalen und von Arbeitnehmer-Sparzulagen durch Taten im Sinne des § 370 AO (§ 96 Abs. 7 EStG, § 8 Abs. 2 WoPG, § 13 FZulG, § 100 Abs. 5 Nummer 3 EStG, § 108 EStG, § 121 EStG, § 14 Abs. 3 5. VermBG) sowie der Versuch dazu;

2. der Betrug (§ 263 StGB) in Bezug auf Eigenheimzulage nach dem Eigenheimzulagengesetz (§ 15 Abs. 2 EigZulG) und auf Investitionszulage nach dem Investitionszulagengesetz (§ 15 InvZulG 2010);

3. der Subventionsbetrug (§ 264 StGB) in Bezug auf Investitionszulagen nach dem Investitionszulagengesetz (§ 15 InvZulG 2010);

4. die Begünstigung einer Person, die eine der vorstehend genannten Taten begangen hat (§ 257 StGB);

5. die Anstiftung (§ 26 StGB) und die Beihilfe (§ 27 StGB) zu einer der vorstehend genannten Taten.

20

Zuständigkeit nach Erlass eines Haft- oder Unterbringungsbefehls

Die selbständige Ermittlungsbefugnis der Finanzbehörde entfällt, sobald gegen einen Beschuldigten wegen der Tat ein Haftbefehl oder ein Unterbringungsbefehl erlassen ist (§ 386 Abs. 3 AO). Die Finanzbehörde hat in diesen Fällen nur die Rechte und die Pflichten der Behörden des Polizeidienstes sowie die Befugnis zu Maßnahmen nach § 399 Abs. 2 Satz 2 AO (vgl. Nummer 91).

21

Andere Straftaten

(1) Ergibt sich in einem Steuerstrafverfahren der Verdacht, dass innerhalb des einheitlichen Lebensvorgangs, der den Gegenstand der Untersuchung bildet (§ 264 StPO), Straftaten begangen wurden, auf die sich die selbständige Ermittlungsbefugnis der Finanzbehörden nicht erstreckt, so sind die Vorgänge der Staatsanwaltschaft vorzulegen.

(2) Stellt die Finanzbehörde fest, dass ein Steuerstrafverfahren nicht einzuleiten ist, ergeben sich jedoch Tatsachen, die auf eine andere Straftat schließen lassen, ist der Vorgang unter Wahrung des Steuergeheimnisses und unter Beachtung des Legalitätsprinzips an die Staatsanwaltschaft abzugeben; Nummer 128 gilt entsprechend. Nummer 140 Abs. 2 ist zu beachten.

22

Abgabe der Strafsache an die Staatsanwaltschaften

(1) Die Entscheidung über die Abgabe (§ 386 Abs. 4 Satz 1 AO) ist nach pflichtgemäßem Ermessen zu treffen. Die unverzügliche Abgabe kommt in Betracht, wenn besondere Umstände es angezeigt erscheinen lassen, dass das Ermittlungsverfahren unter der Verantwortung der Staatsanwaltschaft fortgeführt wird. Dies wird insbesondere der Fall sein, wenn

1. eine Maßnahme der Telekommunikationsüberwachung beantragt werden soll (vgl. auch Nummer 74);

2. die Anordnung der Untersuchungshaft (§§ 112, 113 StPO) geboten erscheint;

3. die Strafsache besondere verfahrensrechtliche Schwierigkeiten aufweist;

4. der Beschuldigte außer einer Tat im Sinne der Nummern 18 und 19 noch eine andere - prozessual selbständige - Straftat begangen hat und die Taten in einem einheitlichen Ermittlungsverfahren verfolgt werden sollen (vgl. auch Nummer 140 Abs. 3);

5. die Strafsache besondere materiell-rechtliche Schwierigkeiten aufweist (wie z. B. Fälle der nachträglichen Gesamtstrafenbildung);

6. Freiheitsstrafe zu erwarten ist, die nicht im Strafbefehlsverfahren geahndet werden kann;

7. gegen die in Nummern 151 bis 154 genannten Personen ermittelt wird;

8. ein Amtsträger der Finanzverwaltung der Beteiligung verdächtig ist.

In den Fällen der Nummern 7 und 8 hat eine sofortige Abgabe zu erfolgen.

(2) In den Fällen, die wegen der Größenordnung oder aus anderen Gründen, namentlich wegen der Persönlichkeit oder der Stellung des Beschuldigten oder wegen des Sachzusammenhangs mit anderen strafrechtlichen Ermittlungsverfahren, von besonderer Bedeutung sind, hat die Finanzbehörde, sofern sie nicht die Vorgänge gemäß Abs. 1 abgegeben hat, die Staatsanwaltschaft unverzüg-

lich zu verständigen (vgl. auch BGH-Beschluss vom 30. April 2009 - 1 StR 90/09 und Nummer 140). Dies gilt auch, wenn zu entscheiden ist, ob eine wirksame Selbstanzeige i. S. v. § 371 AO gegeben ist (vgl. BGH-Beschluss vom 20. Mai 2010 - 1 StR 577/09).

(3) Bei Straftaten zum Nachteil der finanziellen Interessen der Europäischen Union, für die gemäß Artikel 22 und Artikel 25 Abs. 2 und 3 der Verordnung (EU) 2017/1939 (EUStA-VO) die Europäische Staatsanwaltschaft (EUStA) ihre Zuständigkeit ausüben könnte, sind die Melde- bzw. Unterrichtungspflichten nach Artikel 24 Abs. 1 und 2 EUStA-VO an die EUStA zu beachten. Im Übrigen wird auf Nummer 140a hingewiesen.

Abschnitt 3
Zuständiges Finanzamt

23
Sachliche Zuständigkeit

Das Ermittlungsverfahren führt die Finanzbehörde durch, der die Zuständigkeit nach § 387 Abs. 2 AO übertragen wurde. Daneben kann auch die Finanzbehörde, die die betroffene Steuer verwaltet (§ 387 Abs. 1 AO), im ersten Zugriff den Sachverhalt erforschen und Anordnungen und Maßnahmen nach § 399 Abs. 2 AO treffen.

24
Örtliche Zuständigkeit

(1) Die örtliche Zuständigkeit ergibt sich aus § 388 AO; wegen des Begriffes des Tatortes wird auf § 9 StGB verwiesen.

(2) Die örtliche Zuständigkeit bleibt bestehen, wenn die Verwaltungszuständigkeit auf eine andere Finanzbehörde übergeht. Bei Wohnsitzwechsel wird auch die für die Besteuerung neu zuständig werdende Finanzbehörde örtlich zuständig (§ 388 Abs. 2 AO).

(3) Bei zusammenhängenden Strafsachen (§ 3 StPO) im Sinne der Nummer 17, für die einzeln verschiedene Finanzbehörden örtlich zuständig wären, ist jede dieser Finanzbehörden für jede der zusammenhängenden Strafsachen zuständig (§ 389 AO). Dies gilt nicht, wenn eine der Straftaten zur Zuständigkeit des Hauptzollamtes und eine andere zur Zuständigkeit des Finanzamtes gehört.

25
Mehrfache Zuständigkeit

(1) Die Regelung über die mehrfache Zuständigkeit (§ 390 AO) gilt sowohl für die örtliche als auch für die sachliche Zuständigkeit. Zu einer mehrfachen sachlichen Zuständigkeit kann es namentlich kommen, wenn sich die Steuerstraftat auf mehrere Steuerarten, die von verschiedenen Finanzbehörden verwaltet werden, bezieht und es sich um eine Tat im Sinne des § 264 StPO handelt. Eine mehrfache örtliche Zuständigkeit kann sich insbesondere aus der Regelung des § 388 AO ergeben.

(2) Vorrangig zuständig ist die Finanzbehörde, die wegen der Tat zuerst ein Strafverfahren eingeleitet hat (§ 390 Abs. 1 AO).

(3) Die andere Finanzbehörde ist zur Übernahme verpflichtet, sofern dies für die Ermittlung sachdienlich erscheint (§ 390 Abs. 2 AO). Es entscheidet zunächst die Behörde, die abgeben will, z. B. weil das Schwergewicht der Tat nicht in ihrem Bezirk liegt oder weil dadurch die Ermittlungen erleichtert werden. In Zweifelsfällen sollte vor der Abgabe eine Verständigung zwischen den beteiligten Finanzbehörden angestrebt werden. Kommt eine Einigung nicht zustande, entscheidet die Aufsichtsbehörde der ersuchten Finanzbehörde (§ 390 Abs. 2 Satz 2 AO).

Abschnitt 4
Einleitung des Strafverfahrens

26
Verdacht; Legalitätsprinzip

(1) Ergibt sich der Verdacht einer verfolgbaren Steuerstraftat, so ist ein Strafverfahren einzuleiten (§ 152 Abs. 2 StPO; sog. Legalitätsprinzip, vgl. auch Nummer 14).

(2) Ein Verdacht besteht, wenn zureichende tatsächliche Anhaltspunkte für eine Steuerstraftat vorliegen. Die bloße Möglichkeit einer schuldhaften Steuerverkürzung (vgl. Nummern 131 Abs. 2, 12, 13) begründet noch keinen Verdacht.

27
Einleitungsmaßnahmen

(1) Ein Strafverfahren wird mit jeder Maßnahme eingeleitet, die erkennbar darauf abzielt, gegen jemanden wegen einer Straftat im Sinne der Nummern 18 und 19 vorzugehen (§ 397 AO). Dient eine Maßnahme nur der Prüfung, ob ein Verdacht vorliegt (vgl. Nummern 12, 13), so stellt sie noch keine Einleitung dar.

(2) Spätestens wird ein Strafverfahren eingeleitet durch die Vernehmung eines Beschuldigten oder Zeugen, durch eine Durchsuchung oder Beschlagnahme. Werden diese Maßnahmen auf Grund gerichtlicher Anordnung durchgeführt, so liegt die Einleitung bereits in der Antragstellung.

28
Mitteilung der Einleitung an Beschuldigte

(1) Die Einleitung des Strafverfahrens ist dem Beschuldigten spätestens mitzuteilen, wenn er aufgefordert wird, Auskünfte zu geben oder Unterlagen vorzulegen, die mit der Straftat zusammenhängen, auf die sich der Verdacht erstreckt (§ 397 Abs. 3 AO). Erfordert es der Untersuchungszweck, vor der Vernehmung des Beschuldigten zunächst andere Ermittlungen vorzunehmen, z. B. Vernehmungen von Zeugen, so braucht ihm die Einleitung erst bekannt gegeben zu werden, wenn er um Mitwirkung gebeten wird.

(2) Bei der Bekanntgabe der Einleitung ist der Beschuldigte nach § 136 Abs. 1 StPO zu belehren (vgl. auch Nummer 49 Abs. 1). Es sind ihm nach Möglichkeit Steuerart und Steuerjahr, auf die sich die Tat bezieht, sowie die Handlung, durch welche sie, und der Zeitpunkt, zu dem sie begangen wurde, unter Angabe der gesetzlichen Bestimmungen mitzuteilen.

(3) Absätze 1 und 2 gelten entsprechend bei Erweiterung des Tatverdachts.

(4) Wegen der Rechtsstellung des Steuerpflichtigen wird auf Nummer 16 verwiesen.

29

Belehrung

Sofern nicht schon vorher ein Anlass besteht, den Steuerpflichtigen gemäß § 393 Abs. 1 Satz 4 AO zu belehren, hat diese Belehrung (vgl. Nummer 16) spätestens mit der Bekanntgabe der Einleitung des Strafverfahrens zu erfolgen. Bei vorläufiger Festnahme des Beschuldigten ist die Pflicht zur unverzüglichen Belehrung nach § 127 Abs. 4 i. V. m. § 114b StPO zu beachten (vgl. Nummer 73 Abs. 8). Dies gilt entsprechend bei Identitätsfeststellungen nach § 163b StPO. Weigert sich der Steuerpflichtige, bei der Durchführung der Besteuerung mitzuwirken, ist er darauf hinzuweisen, dass dies im Besteuerungsverfahren berücksichtigt werden kann und die Besteuerungsgrundlagen ggf. geschätzt werden können. Der Eindruck, dass dadurch ein Druck zur Mitwirkung auf ihn ausgeübt werden soll, ist zu vermeiden. Wegen der Belehrung zu Beginn der Vernehmung vgl. Nummer 49 Abs. 1.

30

Vermerk

Die Maßnahme, durch die ein Strafverfahren eingeleitet wird, ist unverzüglich unter Angabe des Zeitpunkts in den Akten zu vermerken (§ 397 Abs. 2 AO), die Bekanntgabe der Einleitung unter Angabe von Datum und - wenn möglich - Uhrzeit. Außerdem sind Beschuldigter, Steuerart und Steuerjahr, auf die sich die Tat bezieht, sowie die Handlung, durch welche sie, und der Zeitpunkt, zu dem sie begangen wurde, so vollständig und genau wie möglich anzugeben.

31

Mitteilung der Einleitung an Stellen innerhalb der Finanzämter

(1) Die Einleitung des Verfahrens durch andere Stellen ist der BuStra unter Übersendung einer Zweitschrift des Aktenvermerks nach Nummer 30 unverzüglich mitzuteilen.

(2) Die BuStra teilt die Einleitung des Verfahrens der für die Steuerfestsetzung zuständigen Stelle mit. Nummer 134 ist zu beachten.

Abschnitt 5
Verteidigung

32

Wahl und Bestellung eines Verteidigers

(1) Der Beschuldigte kann sich des Beistandes eines Verteidigers bedienen (§ 137 Abs. 1 StPO); wegen der Belehrung des Beschuldigten vgl. Nummer 49 Abs. 1 und Nummer 29. Solange die Finanzbehörde auf Grund des § 386 Abs. 2 AO das Ermittlungsverfahren selbständig durchführt (vgl. Nummer 17), kommen als Verteidiger außer Rechtsanwälten und Rechtslehrern (§ 138 Abs. 1 StPO) auch Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer in Betracht (§ 392 Abs. 1 AO). Andere Personen bedürfen als Verteidiger der Genehmigung durch das Gericht (§ 138 Abs. 2 StPO).

(2) Wird die Finanzbehörde nach einem geeigneten Verteidiger befragt, hat sie die nach Abs. 1 gesetzlich vorgesehenen Möglichkeiten aufzuzeigen. Dem Beschuldigten sind Informationen zur Verfügung zu stellen, die es ihm erleichtern, einen Verteidiger zu kontaktieren; auf bestehende anwaltliche Notdienste ist dabei hinzuweisen (§ 136 Abs. 1 Satz 3 und 4 StPO). Der Beschuldigte kann auch auf die beim zuständigen Amtsgericht und Landgericht geführten Listen der zugelassenen Rechtsanwälte hingewiesen sowie an die Steuerberaterkammer und an die Wirtschaftsprüferkammer verwiesen werden. Die Empfehlung eines bestimmten Verteidigers hat jedoch zu unterbleiben. Nicht zulässig ist die Verteidigung mehrerer Beschuldigter durch einen gemeinschaftlichen Verteidiger (§ 146 StPO).

(3) Liegt ein Fall der notwendigen Verteidigung vor (§ 140 Abs. 1 und 2 StPO), so befragt die Finanzbehörde den Beschuldigten nach seiner Belehrung (vgl. Nummer 49 Abs. 1 und Nummer 29), ob er die Bestellung eines Pflichtverteidigers beantragen möchte, und gibt ihm Gelegenheit, innerhalb einer angemessenen Frist einen Verteidiger zu bezeichnen. Stellt der Beschuldigte keinen Antrag auf Bestellung eines Pflichtverteidigers, so beantragt die BuStra, sofern sie die Ermittlungen selbständig durchführt (vgl. Nummer 17), selbst die Bestellung eines Pflichtverteidigers, wenn der Beschuldigte einem Gericht zur Entscheidung über Haft oder einstweilige Unterbringung vorgeführt werden soll, wenn er sich bereits auf Grund richterlicher Anordnung oder mit richterlicher Genehmigung in einer Anstalt befindet oder wenn ersichtlich ist, dass er sich nicht selbst verteidigen kann (§ 141 Abs. 2 Nummer 1 bis 3, § 142 Abs. 2 StPO). Bei besonderer Eilbedürftigkeit kann die BuStra selbst über die Bestellung entscheiden (§ 142 Abs. 4 StPO).

33

Bevollmächtigung des Verteidigers, Zustellung an den Verteidiger

(1) Die Beauftragung eines Wahlverteidigers ist formlos möglich. Der gewählte Verteidiger hat bei Zweifeln an seiner Bevollmächtigung auf Verlangen eine schriftliche Vollmacht vorzulegen, sofern der Beschuldigte die Bevollmächtigung nicht angezeigt hat oder er nicht zusammen mit dem Verteidiger erscheint (vgl. BVerfG - Beschluss vom 14. September 2011 - 2 BvR 449/11). Die Bevollmächtigung endet vor Abschluss des Verfahrens der Finanzbehörde nur mit der Anzeige des Beschuldigten über die Beendigung oder mit der Niederlegung des Mandats durch den Verteidiger.

(2) Der gewählte Verteidiger, dessen Bevollmächtigung nachgewiesen ist, sowie der bestellte Verteidiger gelten als ermächtigt, Zustellungen und sonstige Mitteilungen für den Beschuldigten in Empfang zu nehmen. Zum Nachweis der Bevollmächtigung genügt die Übermittlung einer Kopie der Vollmacht durch den Verteidiger. Die Nachreichung der Vollmacht im Original kann verlangt werden; hierfür kann eine Frist bestimmt werden. Eine Ladung des Beschuldigten darf an den Verteidiger nur zugestellt werden, wenn er in seiner nachgewiesenen Vollmacht ausdrücklich zur Empfangnahme von Ladungen ermächtigt ist (§ 145a StPO).

34

Stellung des Verteidigers in Ermittlungsverfahren der BuStra und der Steufa

(1) Bei der Vernehmung des Beschuldigten durch die BuStra und die Steufa hat der Verteidiger ein Recht auf Anwesenheit; er ist rechtzeitig von dem Vernehmungstermin zu benachrichtigen (§ 163a Abs. 3 Satz 2, § 163a Abs. 4 Satz 3, § 168c Abs. 1 und 5 StPO).

(2) Der anwesende Verteidiger hat ein Erklärungs- und Fragerecht. Ungeeignete oder nicht zur Sache gehörende Fragen oder Erklärungen können zurückgewiesen werden (§ 163a Abs. 3 und 4 i. V. m. § 168c Abs. 1 StPO).

(3) Bei sonstigen Ermittlungshandlungen von BuStra und Steufa (z. B. Zeugenvernehmung) hat der Verteidiger kein Anwesenheitsrecht. Ihm kann jedoch die Anwesenheit gestattet werden. Dann hat er jedoch kein Erklärungs- oder Fragerecht.

(4) Wegen der Teilnahme des Beistandes eines Zeugen bei dessen Vernehmung vgl. Nummer 49 Abs. 8. Der Verteidiger eines Beschuldigten darf in derselben Rechtssache nicht rechtlicher Vertreter eines Zeugen sein (§ 356 StGB).

35

Akteneinsicht

(1) Vor Abschluss der Ermittlungen (§ 169a StPO) ist dem Verteidiger auf Antrag Einsicht in die Protokolle über Vernehmungen des Beschuldigten, über richterliche Untersuchungshandlungen, bei denen dem Verteidiger die Anwesenheit gestattet worden ist oder hätte gestattet werden müssen, sowie in Sachverständigengutachten zu gewähren (§ 147 Abs. 3 StPO). Die Einsichtnahme in die übrigen Vorgänge sowie die Besichtigung von Beweisstücken kann verwehrt werden, soweit dies den Untersuchungszweck gefährden kann (§ 147 Abs. 2 Satz 1 StPO). Dies ist z. B. anzunehmen, wenn Untersuchungshandlungen vorbereitet sind, deren vorzeitiges Bekanntwerden verhindert werden soll. Befindet sich der Beschuldigte allerdings in Untersuchungshaft oder ist diese im Fall der vorläufigen Festnahme beantragt, sind dem Verteidiger diejenigen Informationen zugänglich zu machen, die für die Beurteilung der Rechtmäßigkeit der Inhaftierung wesentlich sind; in der Regel ist insoweit Akteneinsicht zu gewähren (§ 147 Abs. 2 Satz 2 StPO).

(2) Mit Abschluss der Ermittlungen ist dem Verteidiger uneingeschränkt Akteneinsicht zu gewähren und die Besichtigung von Beweisstücken zu gestatten (§ 147 Abs. 1, 2 StPO). Dies gilt auch für Steuerakten, die zum Zwecke der Beweisführung für das Strafverfahren herangezogen werden. Zur Form der Gewährung der Akteneinsicht wird auf § 32f Abs. 1 und 2 StPO hingewiesen.

(3) Auch nach rechtskräftigem Abschluss des Verfahrens ist dem Verteidiger Akteneinsicht zu gewähren, sofern noch Raum für Verteidigungshandeln besteht, insbesondere wenn die Stellung von Anträgen im Strafvollstreckungsverfahren oder von Wiederaufnahmeanträgen nach §§ 359 ff. StPO in Betracht kommt. § 147 StPO gilt nicht, wenn der frühere Beschuldigte Akteneinsicht für Zwecke begehrt, die mit seiner Verteidigung in der Strafsache nicht mehr zusammenhängt.

(4) Handakten sowie andere innerdienstliche Vorgänge (z. B. verwaltungsinterne Vermerke), die dem Gericht nicht vorgelegt werden, sind von der Akteneinsicht auszuschließen (vgl. Nummer 186 Abs. 3 RiStBV).

(5) Vor der Einsichtnahme oder der Besichtigung von Beweisstücken ist zu prüfen, ob sich aus ihnen Verhältnisse Dritter ergeben, die dem Steuergeheimnis unterliegen. Hat der Dritte die Finanzbehörde nicht von der Wahrung des Steuergeheimnisses entbunden, ist eine Offenbarung und somit eine Einsichtnahme nur zulässig, soweit die Beweisstücke der Staatsanwaltschaft oder dem Gericht vorgelegt werden (§ 30 Abs. 4 Nummer 1 AO); auf Nummer 128 wird hingewiesen.

(6) Auf Antrag sollen dem Verteidiger, soweit nicht wichtige Gründe entgegenstehen, die Akten mit Ausnahme der Beweisstücke zur Einsichtnahme in seine Geschäftsräume oder in seine Wohnung mitgegeben werden (§ 32f Abs. 2 StPO). Entscheidungen über die Form der Gewährung von Akteneinsicht sind nicht anfechtbar (§ 32f Abs. 3 StPO). Werden die Akten dem Verteidiger auf seinen Antrag hin übersandt, so kann hierfür gemäß § 385 Abs. 1 AO i. V. m. § 1 Satz 1 Nummer 5, § 3 Abs. 2 GKG i. V. m. Nummer 9003 KVGKG eine Aktenversendungspauschale erhoben werden.

(7) Das Recht zur Akteneinsicht umfasst auch das Recht, Abschriften oder Ablichtungen zu fertigen.

(8) Der Beschuldigte, der keinen Verteidiger hat, ist befugt, die Akten einzusehen und unter Aufsicht amtlich verwahrte Beweisstücke zu besichtigen, soweit der Untersuchungszweck auch in anderen Strafverfahren nicht gefährdet werden kann und überwiegende

schutzwürdige Interessen Dritter nicht entgegenstehen. An Stelle der Einsichtnahme in die Akten können ihm auch Kopien aus den Akten bereitgestellt werden (§ 147 Abs. 4 StPO). Soweit nicht wichtige Gründe entgegenstehen, können Aktenkopien auch mitgegeben werden (§ 32f Abs. 2 StPO). § 477 Abs. 5 StPO gilt entsprechend. Werden die Aktenkopien dem Beschuldigten auf seinen Antrag hin übersandt, so kann hierfür in entsprechender Anwendung des § 385 Abs. 1 AO i. V. m. § 1 Satz 1 Nummer 5, § 3 Abs. 2 GKG i. V. m. Nummer 9003 KVGKG eine Aktenversendungspauschale erhoben werden. Im Übrigen gelten die Absätze 1 bis 4 entsprechend.

(9) Den Sachverständigen kann die Finanzbehörde Akteneinsicht und Besichtigung der Beweismittel nach pflichtgemäßem Ermessen gewähren (§ 80 Abs. 2 StPO). Zeugen und deren Beistände, der Anzeigeerstatter und sein Bevollmächtigter haben nach § 147 StPO kein Recht auf Akteneinsicht. Diese Personen können jedoch nach § 475 StPO unter bestimmten Voraussetzungen Auskünfte aus Akten erhalten bzw. es kann ihnen Akteneinsicht gewährt werden.

(10) Über die Gewährung der Akteneinsicht entscheidet im vorbereitenden Verfahren und nach rechtskräftigem Abschluss des Verfahrens die BuStra, soweit die Finanzbehörde das Strafverfahren selbständig durchführt (vgl. Nummer 17), in anderen Fällen die Staatsanwaltschaft (§ 147 Abs. 5 StPO).

36
Ausschluss eines Verteidigers

(1) Besteht der begründete Verdacht, dass der Verteidiger an der Tat beteiligt war, und soll das Verfahren nicht an die Staatsanwaltschaft abgegeben werden, prüft die Finanzbehörde die Frage der Ausschließung (§§ 138a, 138c StPO); die Unterrichtung der Staatsanwaltschaft (vgl. Nummer 140) wird in der Regel angebracht sein. Ergibt die Prüfung, dass der Verdacht dringend ist oder die Eröffnung des Hauptverfahrens rechtfertigen würde, ist ein Antrag auf Ausschluss mit Begründung über die vorgesetzte Behörde an das Oberlandesgericht zu stellen.

(2) Bis zur Entscheidung des Oberlandesgerichts können die Vernehmung des Beschuldigten sowie die Gewährung von Akteneinsicht zurückgestellt werden. Ob gegen den Verteidiger wegen der Teilnahme an der Tat das Verfahren einzuleiten ist, hat die Finanzbehörde nach Nummer 26 zu entscheiden.

Abschnitt 6
Allgemeine Ermittlungsgrundsätze

37
Ziel und Umfang der Ermittlungen

(1) Ziel der Ermittlungen ist es, eine Entscheidung darüber zu treffen, ob und in Bezug auf welchen Sachverhalt sowie nach welcher Strafbestimmung die öffentliche Klage, ggf. durch Stellung eines Antrages auf Erlass eines Strafbefehls, oder ein Antrag nach § 406 AO geboten erscheint (§ 160 StPO) oder ob das Verfahren einzustellen ist. Hierbei ist darauf zu achten, dass die Ermittlungen auf das Wesentliche gerichtet werden.

(2) Art und Umfang der Ermittlungen richten sich nach den Umständen des einzelnen Falles. Es gilt der Grundsatz der freien Gestaltung des Ermittlungsverfahrens, wobei das Übermaßverbot (vgl. Nummer 3) besonders zu beachten ist.

38
Verbinden und Abtrennen von Verfahren

(1) Sind mehrere prozessual selbständige Straftaten im Sinne der Nummern 18 und 19 zu verfolgen, und hängen diese Straftaten persönlich oder sachlich zusammen (§ 3 StPO), hat die Finanzbehörde in der Regel die Verfahren zu verbinden. Die Verbindung unterbleibt, wenn dies im Interesse der Beschleunigung der Strafverfolgung liegt. Unter diesem Gesichtspunkt ist auch zu prüfen, ob und inwieweit nach erfolgter Verbindung wieder Teile abzutrennen und als Verfahren gesondert zu führen sind.

(2) Hängen Straftaten im Sinne der Nummern 18 und 19 mit einer anderen Straftat zusammen, ist nach Nummer 22 Abs. 1 Nummer 4 und Nummer 140 Abs. 3 zu verfahren.

39
Absehen von der Verfolgung und Beschränkung der Strafverfolgung

(1) Wird gegen denselben Beschuldigten wegen mehrerer Taten im Sinne der Nummern 18 und 19 ermittelt, kann die BuStra unter den Voraussetzungen des § 154 Abs. 1 Nummer 1 StPO von der Verfolgung einer oder mehrerer der Taten absehen. Von der Möglichkeit der Einstellung nach § 154 Abs. 1 StPO soll die BuStra in einem möglichst frühen Verfahrensstadium Gebrauch machen. Sie prüft zu diesem Zweck vom Beginn der Ermittlungen an, ob die Voraussetzungen für eine Verfahrensbeschränkung vorliegen. Wird von der Verfolgung einer oder mehrerer Taten abgesehen, ist dies aktenkundig zu machen. Der Zustimmung des Gerichts bedarf es nicht. Auf die Wiederaufnahmemöglichkeit nach § 154 Abs. 4 StPO wird hingewiesen.

(2) Abs. 1 gilt auch, wenn wegen der anderen Taten von einer anderen Finanzbehörde ermittelt wird sowie dann, wenn die Staatsanwaltschaft wegen anderer Straftaten ermittelt, andere Straftaten bei einem Gericht anhängig sind oder bereits auf Grund solcher Verfahren eine Strafe oder Maßregel der Besserung und Sicherung rechtskräftig verhängt worden ist. Sofern das Bezugsverfahren noch

nicht rechtskräftig abgeschlossen ist, ist die Entscheidung im Benehmen mit der anderen Finanzbehörde oder der Staatsanwaltschaft zu treffen.

(3) Erstreckt sich das Verfahren auf eine Tat mit mehreren abtrennbaren Teilen oder sind durch dieselbe Tat mehrere Gesetzesverletzungen begangen worden, kann die BuStra die Strafverfolgung nach Maßgabe des § 154a StPO beschränken. Absatz 1 Sätze 2 bis 6 sowie Absatz 2 gelten entsprechend.

(4) Die §§ 154 und 154a StPO sind insbesondere in Verfahren mit einer für das Steuerstrafverfahren ungewöhnlich großen Anzahl von Einzeltaten oder von aufklärungsbedürftigen Vorgängen anzuwenden. Falls die Bildung einer Gesamtstrafe in Betracht kommt, ist auf die Auswirkung der auszuscheidenden Tat auf die zu erwartende Gesamtstrafe abzustellen. Bei der Prüfung, ob bei Verkürzungsdelikten die zu erwartende Strafe neben einer anderen Strafe "nicht beträchtlich" ins Gewicht fällt, kann im Regelfall auf das Verhältnis der verkürzten Beträge abgestellt werden. Nach § 154 StPO soll hier nicht von der Verfolgung einer Tat abgesehen werden, auf die von den insgesamt verkürzten Steuern mehr als ein Drittel entfällt. Entsprechendes gilt für § 154a StPO.

(5) Solange die Besteuerungsgrundlagen noch nicht ermittelt sind, ist von den §§ 154 und 154a StPO nur in Ausnahmefällen Gebrauch zu machen, z. B. wenn die Steuerfestsetzung nach § 156 Abs. 2 AO nach Auffassung der zuständigen Stelle unterbleiben kann.

40

Beweissicherung

(1) Die Finanzbehörde hat, auch zugunsten des Beschuldigten, für die Erhebung und Sicherung der Beweise Sorge zu tragen, deren Verlust zu befürchten ist (§§ 399, 402 AO, § 160 Abs. 2, § 163 Abs. 1 StPO). Hierzu gehört z. B. ferner die Sicherstellung von Gegenständen, die als Beweismittel für die Untersuchung von Bedeutung sein können sowie ggf. die Veranlassung einer gerichtlichen Vernehmung. Auf die rechtzeitige Erhebung und Sicherung der Beweise ist auch in den Fällen zu achten, in denen das Strafverfahren nach § 396 AO ausgesetzt worden ist oder seine alsbaldige Durchführung nicht zweckmäßig erscheint, z. B. weil vor Erhebung der öffentlichen Klage für längere Zeit die Abwesenheit des Beschuldigten oder ein anderes in seiner Person liegendes Hindernis entgegensteht (§ 154f StPO).

(2) Wegen der Verwahrung sichergestellter Gegenstände vgl. Nummer 74 RiStBV.

41

Ermittlung von Umständen, die für die Bemessung der Strafe und für die Nebenfolgen von Bedeutung sind

Zu den Rechtsfolgeumständen, auf die sich die Ermittlungen erstrecken sollen (vgl. § 160 Abs. 3 Satz 1 StPO), gehören insbesondere Umstände, die für die Bemessung der Strafe von Bedeutung sind (vgl. §§ 46 ff. StGB). Grenzen für die Ermittlung der Rechtsfolgeumstände können sich aus dem Verwertungsverbot nach § 51 BZRG und ggf. aus dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz ergeben, insbesondere, soweit die Ermittlungen nicht ohne Eindringen in die Privatsphäre des Beschuldigten durchgeführt werden können. Auf die Nummern 13, 14 und 15 Abs. 1 bis 3 RiStBV wird hingewiesen.

42

Unterstützung durch andere Behörden und Stellen

(1) Die BuStra kann zur Durchführung ihrer Ermittlungen von allen öffentlichen Behörden Auskunft verlangen und Ermittlungen jeder Art, z. B. Einsichtnahme in Akten, entweder selbst vornehmen oder durch die Steufa, ggf. auch durch die Behörden und Beamten des Polizeidienstes vornehmen lassen (§ 161 StPO). Die Ermittlungsbefugnisse der Steufa nach §§ 208 und 404 AO bleiben unberührt.

(2) Bei Auskunftsersuchen an Behörden sind einschlägige Geheimhaltungsbestimmungen zu beachten (vgl. z. B. § 35 SGB 1, § 39 PostG).

43

Antrag auf Vornahme gerichtlicher Untersuchungshandlungen

(1) Die BuStra kann die Vornahme gerichtlicher Untersuchungshandlungen, z. B. die eidliche Vernehmung von Zeugen, beim Amtsgericht beantragen (§ 162 StPO).

(2) Der Antrag auf Vornahme einer gerichtlichen Untersuchungshandlung soll regelmäßig nur dann gestellt werden, wenn dieser aus besonderen Gründen für erforderlich erachtet wird, z. B. weil der Verlust eines Beweismittels droht oder ein Geständnis festzuhalten ist (§ 254 StPO) oder, wenn eine Straftat nur durch Personen bewiesen werden kann, die zur Verweigerung des Zeugnisses berechtigt sind (vgl. Nummer 10 RiStBV). Im Hinblick auf Nummer 47 Abs. 1 ist bei Nichterscheinen des Zeugen ein Antrag auf gerichtliche Vernehmung regelmäßig nur zu stellen, wenn der Zeuge vereidigt (§ 62 StPO) oder ein verlesbares Vernehmungsprotokoll beschafft werden soll (§ 251 StPO).

(3) Die einzelnen Untersuchungshandlungen müssen im Antrag angegeben werden, ggf. unter Beschränkung auf einzelne Beweisthemen.

(4) Zum Antrag auf Anordnung der Durchsuchung oder Beschlagnahme vgl. Nummer 60.

44

Ausweispflicht

Vor der Vornahme von Amtshandlungen außerhalb der Diensträume haben sich die für die jeweiligen Einsatzorte verantwortlichen Amtsträger auszuweisen. Die weiteren an den Maßnahmen beteiligten Amtsträger haben sich auf Verlangen auszuweisen. Soweit der Zweck der Maßnahme beeinträchtigt oder der Amtsträger gefährdet würde, sind Einschränkungen der Ausweispflicht zulässig.

Abschnitt 7
Vernehmung

45

Ladung

Wegen der Ladung des Beschuldigten durch BuStra oder Steufa vgl. Nummer 44 RiStBV, wegen der Ladung des Zeugen vgl. Nummer 64 RiStBV, Nummer 54 Abs. 2 Satz 1.

46

Rechtsstellung des Beschuldigten

(1) Auf Ladung der BuStra ist der Beschuldigte verpflichtet, vor dieser zu erscheinen (§ 163a Abs. 3 Satz 1 StPO), wenn sie das Ermittlungsverfahren selbständig durchführt (vgl. Nummer 17). Der Beschuldigte ist nicht verpflichtet, vor der Steufa zur Vernehmung zu erscheinen.

(2) Der Beschuldigte ist nicht verpflichtet, zur Sache auszusagen (vgl. Nummer 16). Dieses Aussageverweigerungsrecht bezieht sich nicht auf die Angaben zur Person.

47

Rechtsstellung des Zeugen

(1) Zeugen sind verpflichtet, auf Ladung der BuStra vor dieser zu erscheinen und zur Sache auszusagen (§ 161a Abs. 1 Satz 1 StPO), wenn sie das Ermittlungsverfahren selbständig durchführt. Zeugen sind auch verpflichtet, auf Ladung vor der Steufa zu erscheinen und zur Sache auszusagen, wenn der Ladung ein Auftrag der Staatsanwaltschaft oder BuStra zugrunde liegt (§ 163 Abs. 3 Satz 1 StPO).

(2) Zur Verweigerung des Zeugnisses sind insbesondere nahe Angehörige und Angehörige bestimmter Berufsgruppen einschließlich ihrer mitwirkenden Personen berechtigt (§§ 52 bis 53a, 56 StPO). Nahe Angehörige sind Verlobte, Ehegatten und die in § 52 Abs. 1 Nummer 3 StPO bezeichneten Verwandten und Verschwägerten sowie die in § 52 Abs. 1 Nummer 2a StPO bezeichneten Lebenspartner. Wegen der Verwandtschaft und Schwägerschaft wird auf die §§ 1589 und 1590 BGB verwiesen.

(3) Ein Zeuge braucht Fragen, deren Beantwortung ihn oder nahe Angehörige der Gefahr der Verfolgung wegen einer Straftat oder Ordnungswidrigkeit aussetzen würden, nicht zu beantworten. Der Verweigerungsgrund ist auf Verlangen glaubhaft zu machen; es genügt die eidliche Versicherung des Zeugen (§§ 55, 56 StPO). In bestimmten Fällen braucht der Zeuge keine Angaben zu seinem Wohnsitz zu machen (§ 68 Abs. 2 bis 4 StPO). Zur Belehrung des Zeugen vgl. Nummer 49 Abs. 8.

48

Besonderheiten für Angehörige des öffentlichen Dienstes

Angehörige des öffentlichen Dienstes bedürfen für ihre Aussagen in dienstlicher Angelegenheit einer Genehmigung ihres Dienstvorgesetzten (§ 54 StPO). Auf Nummer 66 RiStBV wird hingewiesen.

49

Durchführung der Vernehmung

(1) Zu Beginn der Vernehmung ist dem Beschuldigten zu eröffnen, welche Tat ihm zur Last gelegt wird, bei Vernehmung durch die BuStra auch, welche Strafvorschriften in Betracht kommen. Weiterhin ist der Beschuldigte darüber zu belehren, dass es ihm freistehe, sich zu der Beschuldigung zu äußern oder nicht zur Sache auszusagen und jederzeit auch schon vor der Vernehmung, einen von ihm zu wählenden Verteidiger zu befragen und dass er zu seiner Entlastung einzelne Beweiserhebungen beantragen und unter den Voraussetzungen des § 140 StPO die Bestellung eines Pflichtverteidigers nach Maßgabe des § 141 Abs. 1 StPO und § 142 Abs. 1 StPO beantragen kann; zu Letzterem ist er auch auf die Kostenfolge des § 465 StPO (Kostentragungspflicht im Falle der Verurteilung) hinzuweisen (§ 163a Abs. 4 i. V. m. § 136 Abs. 1 StPO). Die Belehrung des Beschuldigten vor seiner Vernehmung nach § 136 Abs. 1 StPO sowie § 163a StPO ist zu dokumentieren (§ 168b Abs. 3 StPO). Möchte der Beschuldigte vor seiner Vernehmung einen Verteidiger befragen, sind ihm Informationen zur Verfügung zu stellen, die es ihm erleichtern, einen Verteidiger zu kontaktieren; auf bestehende anwaltliche Notdienste ist dabei hinzuweisen. Dies ist ebenfalls zu dokumentieren. Nummer 29 bleibt unberührt.

(2) Die Vernehmung zur Sache soll dem Beschuldigten Gelegenheit geben, sich gegen den strafrechtlichen Vorwurf zu verteidigen (§ 136 Abs. 2 StPO). Hierzu sind ihm die Verdachtsgründe mitzuteilen, soweit es für seine Verteidigung angezeigt erscheint.

(3) Die Vernehmung des Beschuldigten kann in Bild und Ton aufgezeichnet werden. Sie ist insbesondere aufzuzeichnen, wenn die schutzwürdigen Interessen von Beschuldigten, die erkennbar unter eingeschränkten geistigen Fähigkeiten oder einer schwerwiegenden seelischen Störung leiden, durch die Aufzeichnung besser gewahrt werden können (vgl. § 136 Abs. 4 StPO).

(4) Den Willen beeinträchtigende Vernehmungsmethoden und -mittel, wie z. B. Ermüdung und Täuschung, sind unzulässig (§ 136a StPO) und haben ein Verwertungsverbot zur Folge (vgl. Nummer 149).

(5) Wurde ein Tatverdächtiger zunächst zu Unrecht als Zeuge vernommen, so ist er wegen des Belehrungsverstoßes (§ 136 Abs. 1 Satz 2 StPO) bei Beginn der nachfolgenden Vernehmung als Beschuldigter auf die Nichtverwertbarkeit der früheren Angaben hinzuweisen ("qualifizierte" Belehrung); BGH-Urteil vom 18. Dezember 2008 - 4 StR 455/08.

(6) Ist der Beschuldigte der deutschen Sprache nicht mächtig, hat die Ermittlungsbehörde einen Dolmetscher oder Übersetzer heranzuziehen, soweit dies zur Ausübung der strafprozessualen Rechte des Beschuldigten erforderlich ist. Die Ermittlungsbehörde weist den Beschuldigten in einer ihm verständlichen Sprache darauf hin, dass er insoweit für das gesamte Strafverfahren die unentgeltliche Hinzuziehung eines Dolmetschers oder Übersetzers beanspruchen kann (§ 163a Abs. 5 StPO i. V. m. § 187 Abs. 1 GVG).

(7) Die Verständigung mit einem hör- oder sprachbehinderten Beschuldigten erfolgt nach seiner Wahl mündlich, schriftlich oder mit Hilfe einer die Verständigung ermöglichenden Person, die von der Ermittlungsbehörde hinzuzuziehen ist. Für die mündliche und schriftliche Verständigung hat die Ermittlungsbehörde die geeigneten technischen Hilfsmittel bereitzustellen; ggf. im Rahmen der Amtshilfe durch andere Ermittlungsbehörden. Der hör- oder sprachbehinderte Beschuldigte ist auf sein Wahlrecht hinzuweisen (§ 163a Abs. 5 StPO i. V. m. § 186 Abs. 1 GVG).

(8) Der Zeuge ist über sein Zeugnisverweigerungsrecht zu belehren, wenn Anhaltspunkte für ein solches Recht erkennbar sind (§ 52 Abs. 3 StPO). Obwohl davon ausgegangen werden kann, dass jeder die mit seinem Beruf zusammenhängenden Rechte und Pflichten kennt, soll auch auf das Zeugnisverweigerungsrecht nach §§ 53, 53a StPO hingewiesen werden. Eine Belehrung nach § 55 Abs. 2 StPO muss spätestens erfolgen, sobald Anhaltspunkte dafür erkennbar werden, dass der Zeuge durch seine Aussage sich selbst oder einen nahen Angehörigen in die Gefahr der Verfolgung wegen einer Straftat oder Ordnungswidrigkeit bringen würde. Vor der Vernehmung ist der Zeuge zur Wahrheit zu ermahnen und über die strafrechtlichen Folgen einer unrichtigen oder unvollständigen Aussage zu belehren (§ 57 Satz 1 StPO). Die Vernehmung des Zeugen kann in Bild und Ton aufgezeichnet werden (§ 58a StPO). Ferner sind die §§ 58 und 68 bis 69 StPO entsprechend anzuwenden (§ 163 Abs. 3 Satz 2 StPO).

(9) Der Zeuge kann sich bei seiner Vernehmung eines anwaltlichen Beistandes bedienen (§ 68b Abs. 1 Satz 1 StPO) oder mit einem Angehörigen der steuerberatenden Berufe (vgl. Nummer 32 Abs. 1) als Beistand erscheinen. Unter den Voraussetzungen des § 68b Abs. 2 StPO ist einem besonders schutzwürdigen Zeugen ein Rechtsanwalt als Zeugenbeistand beizuordnen. Der Beistand hat nicht mehr Befugnisse als der Zeuge selbst. Rechtfertigen bestimmte Tatsachen die Annahme, dass die Anwesenheit des anwaltlichen Beistandes die geordnete Beweiserhebung nicht nur unwesentlich beeinträchtigen würde, kann er von der Vernehmung ausgeschlossen werden (§ 68b Abs. 1 Satz 3, 4 StPO).

50
Anfertigung von Notizen

Die Anfertigung von Notizen durch Beschuldigte, Zeugen, Verteidiger und Beistände ist zulässig.

51
Vernehmungsprotokoll

(1) Über die Vernehmung soll ein Protokoll nach Maßgabe der Abs. 2 bis 5 aufgenommen werden, soweit dies ohne erhebliche Verzögerung der Ermittlungen geschehen kann. Andernfalls ist das Ergebnis der Vernehmung auf andere Weise aktenkundig zu machen (§ 168b StPO).

(2) Beginn und Ende der Vernehmung sowie die Belehrung des Vernommenen sind in dem Protokoll festzuhalten. Auf Nummer 45 Abs. 2 RiStBV wird hingewiesen.

(3) Das Protokoll ist dem Vernommenen zur Genehmigung vorzulesen oder zur Durchsicht vorzulegen. Berichtigungen, die den Sinn der Vernehmung berühren, soll der Vernommene mit seinem Handzeichen versehen.

(4) Der Vernommene unterschreibt das Protokoll mit seinem Vor- und Zunamen unter der Genehmigungsformel "Vorgelesen, genehmigt und unterschrieben" oder "Selbst gelesen, genehmigt und unterschrieben" oder "nach Diktat genehmigt". Verzichtet der Vernommene auf das Vorlesen oder die Vorlage zur Durchsicht, so ist dies in dem Protokoll zu vermerken. Der Vernehmende und ein etwaiger Protokollführer unterzeichnen sodann mit Namen und Dienstbezeichnung.

(5) Verweigert der Vernommene seine Aussage oder seine Unterschrift, so ist dies unter Angabe der Gründe in dem Protokoll zu vermerken.

(6) Beschuldigter und Zeuge haben keinen Anspruch auf Aushändigung von Vernehmungsprotokollen. Dem Beschuldigten soll jedoch eine Durchschrift des Vernehmungsprotokolls ausgehändigt werden, wenn eine Gefährdung des Untersuchungszweckes nicht zu befürchten ist. Wegen des Akteneinsichtsrechts vgl. Nummer 35.

(7) Die Aushändigung von Abschriften des Vernehmungsprotokolls ist in den Akten zu vermerken.

52
Schriftliche Aussagen

In geeigneten Fällen kann es ausreichen, dass sich Beschuldigte und Zeugen schriftlich äußern. Dies kommt insbesondere in Betracht, wenn der Beschuldigte oder Zeuge für seine Aussage Akten, Geschäftsbücher oder andere umfangreiche Schriftstücke braucht (vgl. Nummer 67 RiStBV).

53

Nichterscheinen des Beschuldigten

(1) Erscheint der Beschuldigte auf Ladung der BuStra nicht (vgl. Nummer 46 Abs. 1), ist darüber zu entscheiden, ob

1. die Ladung zu wiederholen ist;
2. er darauf hingewiesen werden soll, die BuStra gehe davon aus, dass er keinen Wert darauf lege, sich zu der erhobenen Beschuldigung zu äußern, und dass das Verfahren nunmehr zur Erhebung der öffentlichen Klage an die Staatsanwaltschaft abgegeben (vgl. Nummer 89) oder Strafbefehl beantragt werde (vgl. Nummern 84 ff.);
3. ihm nochmals Gelegenheit zu geben ist, sich schriftlich zu äußern (§ 163a Abs. 1 Satz 2 StPO);
4. gerichtliche Vernehmung beantragt (§ 162 Abs. 1 Satz 1 StPO);
5. nach ihm gefahndet (vgl. Nummern 39 ff. RiStBV) oder
6. Vorführung angeordnet werden soll (vgl. Abs. 2).

(2) Eine Vorführung (§ 163a Abs. 3 Satz 2; §§ 134, 135 StPO) wird nur in Ausnahmefällen in Betracht kommen. Leistet der Beschuldigte Widerstand oder ist mit Widerstand zu rechnen, ist Amtshilfe der polizeilichen Vollzugsorgane in Anspruch zu nehmen.

(3) Erscheint der Beschuldigte auf Ladung der Steufa nicht (vgl. Nummer 46 Abs. 1 Satz 2), soll eine Ladung durch die BuStra zum Erscheinen vor der BuStra herbeigeführt werden, wenn diese das Verfahren selbständig durchführt (vgl. Nummer 17), sofern nicht die Ladung zu wiederholen, ihm Gelegenheit zur schriftlichen Äußerung zu geben oder durch die BuStra gerichtliche Vernehmung (vgl. Nummer 43) zu beantragen ist. Führt die Staatsanwaltschaft das Verfahren durch, ist sie zu unterrichten.

54

Nichterscheinen des Zeugen

(1) Erscheint der Zeuge auf Ladung nicht, sind ihm durch die BuStra bei ungenügend entschuldigtem Ausbleiben die dadurch verursachten Kosten aufzuerlegen und zugleich gegen ihn ein Ordnungsgeld festzusetzen (§ 161a Abs. 2 Satz 1 StPO, § 51 Abs. 1 StPO, Nummer 47 Abs. 1). Außerdem ist darüber zu entscheiden, ob

1. seine Vorführung angeordnet (§ 161a Abs. 2 Satz 1, § 51 Abs. 1 Satz 3 StPO) oder
2. gemäß § 162 Abs. 1 Satz 1 StPO gerichtliche Vernehmung beantragt werden soll.

(2) Festsetzung eines Ordnungsgeldes, Auferlegung der Kosten und zwangsweise Vorführung dürfen nur angeordnet werden, wenn in der Ladung auf sie hingewiesen wurde (§ 48 Abs. 2 StPO). Wird der Zeuge nachträglich genügend entschuldigt, werden die Anordnungen wieder aufgehoben (§ 161a Abs. 2 Satz 1, § 51 Abs. 2 Satz 3 StPO). Bei wiederholtem Ausbleiben kann Ordnungsgeld noch einmal festgesetzt werden. Für die Anordnung und Ausführung der zwangsweisen Vorführung gilt Nummer 53 Abs. 2 sinngemäß.

(3) Bei unberechtigter Zeugnisverweigerung ist der Zeuge darauf hinzuweisen, dass ihm die durch seine Weigerung verursachten Kosten auferlegt und zugleich gegen ihn ein Ordnungsgeld festgesetzt werden können (§ 161a Abs. 2 Satz 1, § 70 StPO); ggf. ist darüber zu befinden, ob gemäß § 162 Abs. 1 Satz 1 StPO gerichtliche Vernehmung beantragt werden soll. Ordnungsgeld darf in demselben Verfahren oder in einem gegen einen anderen Beschuldigten gerichteten Verfahren, das dieselbe Tat zum Gegenstand hat, gegen den Zeugen nur einmal festgesetzt werden (§ 161a Abs. 2 Satz 1, § 70 Abs. 4 StPO). Zur Erhebung des Ordnungsgeldes vgl. Nummer 120.

(4) Erscheint ein Zeuge auf Ladung vor der Steufa nicht (vgl. Nummer 47 Abs. 1 Satz 2), gilt Nummer 54 Abs. 1 entsprechend mit der Maßgabe, dass die BuStra, wenn diese das Verfahren selbständig führt (vgl. Nummer 17), über etwaige weitere Maßnahmen entscheidet, vgl. auch § 163 Abs. 4 Nummer 4 StPO. Führt die Staatsanwaltschaft das Verfahren, ist sie zu unterrichten.

55

Entschädigung

Zeugen, Sachverständige, Dolmetscher und Dritte werden nach dem JVEG entschädigt (§ 405 AO; § 1 JVEG).

Abschnitt 8

Durchsuchung und Beschlagnahme

56

Zulässigkeit der Durchsuchung

(1) Die Durchsuchung der Wohnung und anderer Räume, der Person und der ihr gehörenden Sachen ist zulässig

1. bei dem, welcher als Täter oder Teilnehmer einer Straftat oder der Begünstigung, Strafvereitelung oder Hehlerei verdächtig ist, zum Zwecke der Ergreifung des Verdächtigen oder der Auffindung von Beweismitteln, wenn zu vermuten ist, dass die Durchsuchung zur Auffindung von Beweismitteln führen werde (§ 102 StPO); die erwarteten Beweismittel brauchen dabei noch nicht genau bestimmbar zu sein (vgl. Nummer 60 Abs. 3 Satz 4);

2. bei anderen Personen, die nicht Verdächtige sind, nur zum Zwecke der Ergreifung des Beschuldigten oder zur Verfolgung von Spuren einer Straftat oder zur Beschlagnahme bestimmter Gegenstände, falls Tatsachen den Schluss rechtfertigen, dass die gesuchte Person, Spur oder Sache sich in den zu durchsuchenden Räumen befindet; diese Beschränkung gilt nicht für Räume, die der Beschuldigte während der Verfolgung betreten hat oder in denen er ergriffen worden ist (§ 103 StPO). Ein Zeugnisverweigerungsrecht dieser Personen steht der Durchsuchung nicht entgegen, es sei denn, die Durchsuchung hätte nur den Zweck, einen Gegenstand zu finden, der einem Beschlagnahmeverbot unterliegt (vgl. Nummern 58, 59). Zu Ermittlungsmaßnahmen bei zeugnisverweigerungsberechtigten Berufsgeheimnisträgern vgl. § 160a StPO sowie LG Köln, Beschluss vom 13. Mai 2020 - 112 Qs 4/20.

(2) Zu den anderen Räumen im Sinne des Absatzes 1 gehören die Geschäftsräume, nur vorübergehend benutzte oder mitbenutzte Räumlichkeiten, z. B. Hotelzimmer, Schließfachräume, sowie die sonstigen Räumlichkeiten des befriedeten Besitztums, z. B. umzäunte Gärten.

(3) Zu den Sachen, auf die sich die Durchsuchung erstrecken kann, gehören Schränke, Koffer und Fahrzeuge sowie Bankbehältnisse, z. B. Schließfächer.

57

Zulässigkeit der Beschlagnahme

(1) Beschlagnahmt werden können

1. Gegenstände, die als Beweismittel für die Untersuchung von Bedeutung sein können (vgl. § 94 StPO),

2. Briefe, Sendungen und Telegramme, die an den Beschuldigten gerichtet sind oder bei denen aus bestimmten Tatsachen zu schließen ist, dass sie für ihn bestimmt sind oder von ihm herrühren und beweiserheblich sein können (§ 99 StPO).

Zu den Gegenständen, die nach Nummer 1 beschlagnahmt werden können, gehören auch E-Mails auf dem Mailserver des Providers (BVerfG - 2 BvR 902/06 vom 16. Juni 2009).

(2) Werden bei Gelegenheit einer Durchsuchung Gegenstände gefunden, die zwar in keiner Beziehung zu der Straftat stehen, wegen der die Durchsuchung stattfindet, die aber auf eine andere - auch nichtsteuerliche - Straftat hindeuten (sog. Zufallsfunde), sind sie einstweilen in Beschlag zu nehmen (§ 108 StPO). Eine planmäßige Suche nach solchen Gegenständen ist nicht erlaubt.

(3) Der Beschlagnahme bedarf es nicht, soweit die Gegenstände freiwillig herausgegeben werden (§ 94 Abs. 2 StPO).

(4) Bei Beweisgegenständen, die sich im Gewahrsam von Angehörigen (§ 52 StPO), Berufsgeheimnisträgern (§ 53 StPO) und deren mitwirkende Personen (§ 53a StPO) befinden, ist das Beschlagnahmeverbot nach § 97 StPO zu beachten; wegen der Postbeschlagnahme vgl. Nummer 61.

58

Beschlagnahme bei Angehörigen der rechts- und steuerberatenden Berufe

(1) Die Zulässigkeit der Beschlagnahme von Gegenständen, die sich im Gewahrsam von Rechtsanwälten, Steuerberatern, Steuerbevollmächtigten, Wirtschaftsprüfern und vereidigten Buchprüfern sowie deren mitwirkende Personen befinden, wird durch § 97 Abs. 1 und 4 StPO im Hinblick auf das diesen Personen zustehende Zeugnisverweigerungsrecht eingeschränkt (vgl. Nummer 57 Abs. 4). Nicht beschlagnahmefähig sind die Akten des Berufsgeheimnisträgers mit dem zwischen ihm und dem Beschuldigten geführten Schriftwechsel, seine Aufzeichnungen über Mitteilungen des Beschuldigten und andere Umstände, auf die sich das Zeugnisverweigerungsrecht erstreckt, sowie sonstige Gegenstände, auf die sich das Zeugnisverweigerungsrecht des Berufsgeheimnisträgers erstreckt (sog. beschlagnahmefreie Gegenstände); zur Zulässigkeit der Durchsuchung der Kanzlei eines Strafverteidigers im Steuerstrafverfahren vgl. LG Fulda, Beschluss vom 12. Oktober 1999 - 2 Qs 51/99; zu den Anforderungen an die Beschlagnahme von Datenträgern und hierauf gespeicherten Daten vgl. BVerfG vom 12. April 2005 - 2 BvR 1027/02. Sind Gegenstände lediglich zum Zwecke der Aufbewahrung übergeben worden, sind sie stets beschlagnahmefähig. Buchführungsunterlagen, Belege und Aufzeichnungen des Beschuldigten sind beschlagnahmefähig (keine einheitliche Rechtsprechung).

(2) Soweit die Gegenstände nicht beschlagnahmefähig sind, ist auch die Anordnung oder Durchführung einer Durchsuchung unzulässig (vgl. auch Nummer 149 Abs. 3 und 4).

(3) Das Beschlagnahmeverbot entfällt, wenn der Gewahrsamsinhaber nicht mehr zur Verweigerung des Zeugnisses berechtigt ist, weil er von der Verpflichtung zur Verschwiegenheit entbunden wurde (vgl. §§ 53 Abs. 2, 53a Abs. 2 StPO).

(4) Das Beschlagnahmeverbot gilt nicht (§ 97 Abs. 2 Satz 3 StPO), wenn

1. bestimmte Tatsachen den Verdacht begründen, dass die zeugnisverweigerungsberechtigte Person an der Tat oder einer Begünstigung (§ 257 StGB), Strafvereitelung (§§ 258, 258a StGB) oder Hehlerei (§§ 259, 260, 260a StGB) beteiligt ist oder

2. es sich um Gegenstände handelt, die durch eine Straftat hervorgebracht oder zur Begehung einer Straftat gebraucht oder bestimmt sind oder die aus einer Straftat herrühren.

(5) Soweit Gegenstände zum Zwecke der Besteuerung vorzulegen sind, können die in Abs. 1 genannten Personen auch bei einem gleichzeitig durchgeführten Strafverfahren die Vorlage von Urkunden, Wertsachen, Geschäftsbüchern und sonstigen Aufzeichnungen, die sie für den Beteiligten aufbewahren, nicht verweigern (§ 104 Abs. 2 Satz 1 AO; § 97 StPO gilt für das Besteuerungsverfahren nicht). Dabei steht die Führung von Geschäftsbüchern und sonstigen Aufzeichnungen der Aufbewahrung gleich (§ 104 Abs. 2 Satz 2 AO). Die Vorlage kann nach § 328 AO erzwungen werden. Für Zwecke des Strafverfahrens darf eine Vorlage aufgrund der für das Besteuerungsverfahren geltenden Vorschriften nicht verlangt werden.

59

Beschlagnahme der Patientenkartei eines Arztes

Im Strafverfahren gegen Patienten eines Arztes unterliegt die Patientenkartei des Arztes dem Beschlagnahmeverbot nach § 97 Abs. 1 StPO. Wird der Arzt selbst einer Straftat beschuldigt oder ist er der Teilnahme an einer Straftat des beschuldigten Patienten verdächtig, so gilt das Beschlagnahmeverbot nicht, wenn es zur Aufklärung der Straftat des Einblicks in die Patientenkartei bedarf und die Abwägung zwischen den Interessen der Allgemeinheit an der Aufklärung von Straftaten und dem grundrechtlich geschützten Anspruch des Bürgers auf Schutz seiner Privatsphäre diesen Eingriff als nicht unverhältnismäßig erscheinen lässt (BGH-Urteil vom 3. Dezember 1991 - 1 StR 120/90; BVerfG-Beschluss vom 14. September 1989 - 2 BvR 1062/87).

60

Anordnung der Durchsuchung/Beschlagnahme

(1) Durchsuchungen und Beschlagnahmen dürfen grundsätzlich nur durch das Gericht angeordnet werden (§§ 98 Abs. 1, 105 Abs. 1 StPO).

(2) Der Antrag auf Erlass eines Durchsuchungsbeschlusses bzw. auf Anordnung der Beschlagnahme ist vor Erhebung der öffentlichen Anklage bei dem Amtsgericht zu stellen, in dessen Bezirk die beantragende Stelle ihren Sitz hat (§ 162 Abs. 1 Satz 1 StPO; vgl. Nummer 17 Abs. 3 und 4).

(3) Der Antrag ist zu begründen. Die Begründung muss tatsächliche Angaben über den Inhalt des Tatvorwurfs enthalten. Dazu muss der Beschluss den Tatvorwurf so beschreiben, dass der äußere Rahmen abgesteckt wird, innerhalb dessen die Zwangsmaßnahme durchzuführen ist. Die aufzuklärende Straftat ist so genau zu umschreiben, wie es nach den Umständen des Einzelfalls und dem jeweiligen Ergebnis der Ermittlungen möglich und den Zwecken der Strafverfolgung nicht abträglich ist (z. B. BVerfG-Beschluss vom 6. März 2002 - 2 BvR 1619/00). Eine Durchsuchung ist nach dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz erst dann zulässig, wenn weniger einschneidende Mittel, wie z. B. Auskunftsersuchen, nicht zur Verfügung stehen oder Angaben des Tatverdächtigen sich als falsch oder nicht nachprüfbar erweisen (BVerfG-Beschluss vom 3. Juli 2006 - 2 BvR 2030/04). Die Art oder der denkbare Inhalt der Beweismittel, denen die Durchsuchung gilt, sind anzugeben. Soweit eine genaue Bezeichnung des gesuchten Beweismaterials nicht möglich ist, sind die erwarteten Beweismittel annäherungsweise - ggf. in Form beispielhafter Angaben - zu beschreiben (BGH-Urteil vom 3. Dezember 1991 - 1 StR 120/90). In dem Antrag ist außerdem die Stelle anzugeben, deren Beamte mit der Durchsuchung beauftragt werden sollen. Dies ist in der Regel die Steuerfahndungsstelle.

(4) In dem Antrag auf Beschlagnahmeanordnung sind die Gegenstände, die beschlagnahmt werden sollen, so konkret anzugeben, dass Zweifel nicht entstehen. Lässt sich erst aufgrund der Durchsuchung bestimmen, welche Gegenstände zu beschlagnahmen sind, und ist aus diesem Grunde eine Beschlagnahme nicht angeordnet worden, kann ggf. eine Beschlagnahme wegen Gefahr im Verzug in Betracht kommen. Daneben ist es möglich, die Gegenstände zur zeitnahen Durchsicht mit an Amtsstelle zu nehmen. Nach Beendigung der Durchsuchung sind die beweiserheblichen Gegenstände zu beschlagnahmen, sofern sie nicht freiwillig herausgegeben wurden (vgl. BGH-Beschluss vom 5. August 2003 - 2 BJs 11/03).

(5) Nur bei Gefahr im Verzug können auch das Finanzamt - BuStra - (§ 399 AO) oder der Steuerfahndungsbeamte (§ 404 AO, § 152 GVG) eine Durchsuchung beim Verdächtigen (§ 102 StPO), bei Dritten (§ 103 StPO) und die Beschlagnahme anordnen (§§ 98 Abs. 1, 105 Abs. 1 StPO). § 399 Abs. 2 AO (vgl. Nummer 21 Satz 2) bleibt unberührt. Keiner Durchsuchungsanordnung bedarf es, wenn die Einsicht gestattet wird (vgl. Nummer 65).

(6) Gefahr im Verzug besteht, wenn eine gerichtliche Anordnung nicht eingeholt werden kann, ohne dass der Zweck der Maßnahme gefährdet würde. Ob dies der Fall ist, entscheidet der zuständige Amtsträger nach seiner Überzeugung. Die Frage, ob eine Durchsuchung wegen Gefahr im Verzug angeordnet werden darf, ist besonders sorgfältig zu prüfen. Eine Durchsuchung stellt einen schwerwiegenden Eingriff dar. Von der Einholung einer gerichtlichen Anordnung darf deshalb nur ausnahmsweise abgesehen werden. Nach dem Beschluss des BVerfG vom 20. Februar 2001 - 2 BvR 1444/00 ist der Begriff Gefahr im Verzug eng auszulegen. Die gerichtliche Anordnung einer Durchsuchung ist die Regel, die nichtgerichtliche die Ausnahme. Mit der tatsächlichen Befassung eines Ermittlungs- oder Eilrichters durch Antrag auf Erlass einer Beschlagnahme- bzw. Durchsuchungsanordnung endet stets die Eilkom-

petenz der Ermittlungsbehörden wegen "Gefahr in Verzug" und kann danach nur in Ausnahmefällen neu begründet werden (vgl. BVerfG-Beschluss vom 16. Juni 2015 - 2 BvR 2718/10).

(7) Gefahr im Verzug muss mit Tatsachen begründet werden, die auf den Einzelfall bezogen sind. Reine Spekulationen, hypothetische Erwägungen oder lediglich auf kriminalistische Alltagserfahrungen gestützte, fallunabhängige Vermutungen reichen nicht aus. Eine wirksame gerichtliche Nachprüfung der Annahme von Gefahr in Verzug setzt voraus, dass sowohl das Ergebnis als auch die Grundlage der Entscheidung in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang mit der Durchführungsmaßnahme in den Ermittlungsakten dargelegt werden (vgl. BVerfG-Beschluss vom 11. Juni 2010 - 2 BvR 1046/08). Insbesondere muss erkennbar sein, aufgrund welcher Tatsachen eine Befassung eines Richters nicht möglich war und ein Beweismittelverlust drohte. Dies erfordert regelmäßig auch die Darlegung der durchgeführten Kontaktversuche mit dem zuständigen Ermittlungs- oder Eilrichter und dessen Vertreter (vgl. BVerfG-Beschluss vom 16. Juni 2015 - 2 BvR 2718/10). Die vorgenannten Maßnahmen sind im Protokoll über die Durchsuchung oder Beschlagnahme festzuhalten.

(8) Ist ein Gegenstand ohne gerichtliche Anordnung beschlagnahmt worden, soll innerhalb von drei Tagen die gerichtliche Bestätigung beantragt werden, wenn bei der Beschlagnahme weder der davon Betroffene noch ein erwachsener Angehöriger anwesend waren oder wenn der Betroffene und im Falle seiner Abwesenheit ein erwachsener Angehöriger des Betroffenen gegen die Beschlagnahme ausdrücklichen Widerspruch erhoben haben (§ 98 Abs. 2 Satz 1 StPO). Die Frist beginnt mit dem Ablauf des Tages der Beschlagnahme (§ 42 StPO). Solange die öffentliche Klage noch nicht erhoben ist, entscheidet das nach § 162 Abs. 1 StPO zuständige Gericht. Ist die öffentliche Klage erhoben, entscheidet das damit befasste Gericht (§ 98 Abs. 2 Sätze 3 und 4 StPO). Dies gilt entsprechend, wenn Papiere zur Durchsicht mitgenommen oder Daten vorläufig gesichert werden (§ 110 Abs. 4 StPO). Dem Vorgang ist ein Verzeichnis der beschlagnahmten Gegenstände, die als Beweismittel für die Untersuchung von Bedeutung sind, und erforderlichenfalls auch eine Stellungnahme beizufügen. Wird die Bestätigung nicht erteilt, sind die beschlagnahmten Gegenstände sofort gegen Quittung freizugeben.

(9) Der Betroffene ist darüber zu belehren, dass er jederzeit die gerichtliche Entscheidung beantragen kann (§ 98 Abs. 2 Satz 5 StPO) und den Antrag im Falle des Abs. 8 Sätze 3 und 4 auch bei dem Amtsgericht einreichen kann, in dessen Bezirk die Beschlagnahme stattgefunden hat. Beantragt der Betroffene die gerichtliche Entscheidung, kann von dem Antrag auf Bestätigung einer Beschlagnahme abgesehen werden.

(10) Die gerichtliche Anordnung berechtigt nur zu einer einmaligen, einheitlichen Durchsuchung. Der Durchsuchungsbeschluss verbraucht sich mit der Änderung der tatsächlichen Verhältnisse oder durch Zeitablauf. Nach dem Beschluss des BVerfG vom 27. Mai 1997 - 2 BvR 1992/92 hat ein Durchsuchungsbeschluss nach § 105 StPO seine rechtfertigende Kraft spätestens nach Ablauf eines halben Jahres verloren.

(11) Die BuStra und die Steufa sind berechtigt, die Herausgabe von Beweismitteln nach § 95 StPO unter Androhung von Ordnungs- und Zwangsmitteln zu verlangen (zuletzt LG Bonn, Beschluss vom 7 Oktober 2020 - 27 Qs 12/20). Die Anwendung von Ordnungs- und Zwangsmitteln (§ 95 Abs. 2 StPO) bleibt dem Richter vorbehalten.

61
Postbeschlagnahme und Auskunftsverlangen

(1) Zur Anordnung der Postbeschlagnahme (§ 99 Abs. 1 StPO) oder eines Auskunftsverlangens über Postsendungen (§ 99 Abs. 2 StPO) ist nur das Gericht, bei Gefahr im Verzug (vgl. Nummer 60 Abs. 6) auch die BuStra (§ 399 Abs. 1 AO i. V. m. § 100 Abs. 1 StPO) befugt.

(2) Ist die Beschlagnahme von der BuStra angeordnet worden, so ist binnen dreier Tage die Bestätigung des Gerichts einzuholen (§ 100 Abs. 2 StPO).

(3) Die Öffnung der ausgelieferten Postsendungen steht dem Gericht zu, solange die Öffnungsbefugnis nicht auf die BuStra übertragen worden ist (§ 100 Abs. 3 StPO).

(4) Zur Postbeschlagnahme vgl. auch Nummern 77 ff. RiStBV.

(5) Die Beschlagnahme von E-Mails auf dem Mailserver des Providers richtet sich dagegen nach § 94 StPO (vgl. BVerfG - 2 BvR 902/06 - vom 16. Juni 2009).

62
Zeit der Durchsuchung

(1) Hausdurchsuchungen haben grundsätzlich bei Tage zu beginnen.

(2) Eine Hausdurchsuchung liegt vor, wenn eine Wohnung, Geschäftsräume oder ein befriedetes Besitztum, z. B. ein umzäunter Garten, durchsucht werden.

(3) Ein Beginn der Hausdurchsuchung zur Nachtzeit ist nur unter den in § 104 Abs. 1 StPO genannten Voraussetzungen zulässig, insbesondere bei Gefahr im Verzug oder wenn bestimmte Tatsachen den Verdacht begründen, dass während der Durchsuchung auf ein elektronisches Speichermedium zugegriffen werden wird, das als Beweismittel in Betracht kommt, und ohne die Durchsuchung zur Nachtzeit die Auswertung, insbesondere in unverschlüsselter Form, aussichtslos oder wesentlich erschwert wäre. Dies gilt nicht, wenn der Inhaber mit dem Beginn der Durchsuchung zur Nachtzeit einverstanden ist. Die Nachtzeit beginnt um 21.00 Uhr und endet

um 6.00 Uhr (§ 104 Abs. 3 StPO). Eine vor 21.00 Uhr begonnene, jedoch bis zu diesem Zeitpunkt noch nicht beendete Durchsuchung darf fortgesetzt werden.

(4) Die Beschränkung des § 104 Abs. 1 StPO gilt nicht für die in § 104 Abs. 2 StPO genannten Räumlichkeiten, z. B. Barbetriebe.

(5) Personen und die ihnen gehörenden Sachen können auch bei Nacht durchsucht werden, wenn damit keine Hausdurchsuchung verbunden ist.

63

Ablauf der Durchsuchung

(1) Liegt ein gerichtlicher Beschluss vor, so ist dieser dem anwesenden, von der Durchsuchung Betroffenen vor Beginn der Durchsuchung vorzuzeigen und grundsätzlich auszuhändigen. Ist er nicht anwesend, so ist einem anwesenden Angehörigen, Angestellten, Nachbarn oder sonstigen Dritten regelmäßig nur die Anordnung, nicht aber die Begründung bekannt zu geben.

(2) Wenn eine Hausdurchsuchung ohne Beisein des Richters oder der Staatsanwaltschaft stattfindet, so sind, wenn möglich, ein Gemeindebeamter oder zwei Mitglieder der Gemeinde, in deren Bezirk die Durchsuchung erfolgt, zuzuziehen. Gemeindebeamter ist jeder Amtsträger einer Gemeinde. Die als Gemeindemitglieder zugezogenen Personen dürfen nicht Polizeibeamte oder Ermittlungspersonen der Staatsanwaltschaft sein.

(3) Wünscht der Inhaber der zu durchsuchenden Räumlichkeiten ausdrücklich nicht die Zuziehung von Zeugen, so kann dem entsprochen werden; dies ist zu protokollieren.

(4) Der Inhaber der zu durchsuchenden Räume oder Gegenstände darf bei der Durchsuchung zugegen sein. Ist er abwesend, so ist, wenn möglich, sein Vertreter oder ein erwachsener Angehöriger, Hausgenosse oder Nachbar zuzuziehen (§ 106 Abs. 1 StPO). Auf den Inhaber und auf seinen Verteidiger (vgl. Nummer 34) braucht nicht gewartet zu werden. Inhaber ist derjenige, in dessen Gewahrsam sich die Räume oder Gegenstände befinden.

(5) Leistet der Betroffene Widerstand oder ist solcher zu befürchten, so ist die örtliche Polizeidienststelle um Amts- bzw. Vollzugshilfe zu ersuchen.

(6) Stört jemand die Durchsuchung vorsätzlich oder widersetzt er sich den getroffenen Anordnungen, so kann der Beamte, der die Durchsuchung leitet, den Störer festnehmen (§ 164 StPO), wenn die Störung oder Widersetzlichkeit nicht auf weniger einschneidende Weise beseitigt werden kann (vgl. Nummer 3).

(7) Personen, die sich zur Zeit des Beginns der Durchsuchung in den betreffenden Räumen befinden, können am Verlassen der Räume gehindert werden, wenn anzunehmen ist, dass sonst der Durchsuchungszweck gefährdet wird, wie z. B. dadurch, dass Beweismittel beiseite geschafft oder, z. B. bei mehreren gleichzeitig oder hintereinander vorzunehmenden Durchsuchungen, die Beteiligten vorzeitig benachrichtigt werden könnten. Anderen Personen als dem Inhaber und zugezogenen Zeugen ist während der Amtshandlung der Zutritt zu den von der Durchsuchung betroffenen Räumen möglichst zu untersagen.

(8) Fernsprecher, insbesondere Fernsprechzentralen, sind zu beaufsichtigen. Dem Betroffenen und in den durchsuchten Räumen anwesenden Dritten können Telefongespräche während der Durchsuchungshandlung untersagt werden, wenn durch sie der Zweck der Durchsuchung gefährdet würde. Gespräche mit dem Verteidiger oder Steuerberater sind stets zulässig. Bei Zuwiderhandlungen gilt Absatz 6.

(9) Auf Verlangen des Betroffenen, seines gesetzlichen Vertreters oder Verteidigers ist nach Beendigung der Durchsuchung dem Betroffenen eine schriftliche Mitteilung zu machen, die den Grund der Durchsuchung sowie im Falle des § 102 StPO (Durchsuchung beim Verdächtigen, vgl. Nummer 56 Abs. 1 Nummer 1) die strafbare Handlung bezeichnen muss (§ 107 StPO).

(10) Der Ablauf der Durchsuchung ist unter Angabe der Zeitpunkte des Beginns und des Endes schriftlich festzuhalten.

64

Körperliche Durchsuchung

Die körperliche Durchsuchung dient insbesondere dem Auffinden von Beweismitteln, die sich in Kleidungsstücken (auch Brieftaschen) befinden oder in die Kleidung eingenäht sind (z. B. elektronische Speichermedien, Schriftstücke und Schlüssel zu Schließfächern). Bei der körperlichen Durchsuchung sind die Grundsätze des § 81d StPO zu beachten.

65

Einsichtnahme in Räume und Behältnisse mit Einverständnis des Betroffenen

Ohne eine gerichtliche Durchsuchungsanordnung darf Einsicht in Räume und Behältnisse genommen werden, wenn sich der Betroffene ausdrücklich damit einverstanden erklärt hat. Das Einverständnis muss vor der Einsichtnahme aus freiem Willen und in Kenntnis der Freiwilligkeit erklärt worden sein. Sind unbeteiligte Dritte als Zeugen für die Erklärung des Einverständnisses nicht anwesend, ist es zweckmäßig, die Einverständniserklärung vom Betroffenen schriftlich bestätigen zu lassen.

66

Durchsuchung von Geschäftsräumen im Verfahren gegen geschäftsführende Gesellschafter

In einem Verfahren gegen einen geschäftsführenden Gesellschafter einer Kapital- oder Personengesellschaft ist zur Durchsuchung der Geschäftsräume ein Beschluss nach § 102 StPO (Durchsuchung beim Verdächtigen) zu erwirken. Ist damit zu rechnen, dass

einzelne Geschäftsräume von unverdächtigen Personen allein genutzt werden und liegen Tatsachen dafür vor, dass sich die zu suchenden Beweismittel in diesen befinden, kann es sich empfehlen, zusätzlich einen Beschluss nach § 103 StPO zu erwirken. Es ist jedoch darauf zu achten, dass die Durchsuchung der Geschäftsräume der Gesellschaft ausdrücklich beantragt und angeordnet wird.

67

Durchsuchung von Wohnungen und anderen Räumen

Für eine Durchsuchung nach § 102 StPO reicht es aus, dass der Verdächtige neben anderen Personen die entsprechenden Räumlichkeiten, zum Beispiel in einem ehelichen oder eheähnlichen Verhältnis, tatsächlich innehat. Die Befugnis des Verdächtigen zur Nutzung der Räumlichkeiten ist insoweit irrelevant.

Sind Räume hingegen ausschließlich dem unverdächtigen Mitbewohner zuzuordnen, scheidet eine Durchsuchung nach § 102 StPO aus (BVerfG, Nichtannahmebeschluss vom 19. August 2019, 2 BvR 1684/18). Wenn allein einer unbeteiligten Person zuzuordnende Räumlichkeiten Gegenstand der Durchsuchung sind, sind insoweit die engeren Anforderungen des § 103 StPO maßgeblich (vgl. BVerfG, a. a. O; OLG Köln, Beschluss vom 26. Januar 2018, III-1 RVs 3/18; OLG Karlsruhe, Beschluss vom 10. November 2020, 2 Ws 249/20).

68

Durchsuchung von Sachen

Zu den Sachen des Verdächtigen gehören alle Gegenstände, die er mit sich führt, unabhängig davon, ob sie in seinem Eigentum stehen. Alle Sachen, die in Besitz, Gewahrsam oder Mitgewahrsam des Verdächtigen stehen und sich in seinem Einflussbereich befinden, können durchsucht werden. Nur für Sachen, die eindeutig einem Nichtverdächtigen zuzuordnen sind, gilt § 103 StPO.

69

Durchsicht, Nachweis und Rückgabe der Beweismittel

(1) Eine Durchsicht der Papiere des von der Durchsuchung Betroffenen stehen der BuStra (§ 399 Abs. 1 AO, § 110 Abs. 1 StPO) und der Steufa (§ 404 Satz 2 erster Halbsatz AO) sowie auf Anordnung der Staatsanwaltschaft ihren Ermittlungspersonen (§ 110 StPO i. V. m. § 152 GVG) zu. Zu den Papieren gehört das gesamte private und geschäftliche Schriftgut, z. B. Briefe, Aufzeichnungen, Werkzeichnungen, Bilanzen, Geschäftsbücher, Belege. Verschlossene Briefe dürfen geöffnet und gelesen werden, soweit dies für den Untersuchungszweck erforderlich erscheint.

(2) Auch elektronische Speichermedien bei dem von der Durchsuchung Betroffenen, z. B. USB Sticks, Smartphones und Festplatten, unterliegen der Durchsicht (§ 110 StPO auch i. V. m. § 404 AO). Beschlagnahmefähig sind die auf diesen Speichermedien vorhandenen beweisrelevanten Daten. Wenn eine Bewertung vor Ort nicht möglich ist, kann die Hardware zum Zwecke der Durchsicht und Auswertung vorübergehend sichergestellt werden. Die Durchsuchung dauert insoweit an. Die Durchsicht eines elektronischen Speichermediums bei dem von der Durchsuchung Betroffenen darf auch auf hiervon räumlich getrennte Speichermedien erstreckt werden, soweit auf sie von dem Speichermedium aus zurückgegriffen werden kann, wenn andernfalls der Verlust der gesuchten Daten zu befürchten ist. Daten, die für die Untersuchung von Bedeutung sein können, dürfen gesichert werden (§ 110 Abs. 3 Satz 3 StPO).

(3) Grundlegende Kriterien speziell zur Durchsuchung von elektronischen Speichermedien sind zum Beispiel:

1. Der sogenannten Online-Durchsuchung unterliegen auch vom Beschuldigten genutzte soziale Netzwerke und Online-Marktplätze.

2. Unter Zuhilfenahme forensischer Software darf auf passwortgeschützte Daten zugegriffen werden.

3. Der Abruf der Daten bedarf keines Rechtshilfeersuchens, wenn nach angemessener Ermittlungsanstrengung der physikalische Speicherort nicht feststellbar ist.

(4) Bei der gerichtlichen Anordnung oder Bestätigung der Beschlagnahme eines Gegenstandes, den eine nicht beschuldigte Person im Gewahrsam hat, ist der von der Beschlagnahme ebenfalls betroffene Beschuldigte hierüber zu benachrichtigen (§ 95a StPO). Der Beschuldigte ist dann von der Beschlagnahme betroffen, wenn seine Eigentums- oder Besitzrechte berührt werden, z. B. E-Maildaten beim Provider, Kassendaten in einer Cloud, Buchführungsunterlagen beim Steuerberater. Dies gilt entsprechend, wenn Papiere zur Durchsicht mitgenommen oder Daten vorläufig gesichert werden (§ 110 Abs. 4 StPO).

(5) Dem von der Durchsuchung Betroffenen ist nach deren Beendigung auf Verlangen ein Verzeichnis der in Verwahrung oder in Beschlag genommenen Gegenstände, falls aber nichts Verdächtiges gefunden wird, eine Bescheinigung hierüber zu geben (§ 107 StPO). Insbesondere dann, wenn eine Vielzahl von Einzelbelegen im Verzeichnis aufzuführen wäre, können Sammelbezeichnungen verwandt werden, wie z. B. "ein Karton Schriftverkehr mit den Lieferanten Januar bis Juni 2006" oder "Ordner mit Ausgangsrechnungen vom 1. Januar 2006 bis 30. September 2006".

(6) Die Beschlagnahme ist aufzuheben, wenn ihr Grund weggefallen ist. Die Gegenstände sind dem Empfangsberechtigten gegen Empfangsbestätigung an dem Ort zurückzugeben, an dem sie aufzubewahren waren, vgl. BGH-Urteil vom 3. Februar 2005 - III ZR 271/04 (Hinweis auf Nummer 75 RiStBV). Wurden Daten auf Datenträgern der Finanzbehörde sichergestellt, ist über die Löschung dieser Daten ein Vermerk zur Strafakte zu nehmen.

Abschnitt 9

Sicherung des Steueranspruchs

70

Maßnahmen zur Sicherung des Steueranspruchs

(1) Im Steuerstrafverfahren stehen den Finanzbehörden zur Sicherung des Steueranspruchs zwei gleichrangige Wege offen (§ 111e Abs. 6 StPO). Die Abgabenordnung eröffnet den Weg über den dinglichen Arrest gemäß § 324 AO, und die Strafprozessordnung sieht den Vermögensarrest zur Sicherung der Wertersatzeinziehung vor (§§ 111e Abs. 1 und 4 i. V. m. 111j, 111f, 111h, 111k StPO, § 73c StGB). Die Möglichkeit der Anordnung eines dinglichen Arrestes nach § 324 AO steht auch (weiterhin) der Anordnung eines Vermögensarrestes nach § 111e Abs. 1 StPO nicht entgegen (vgl. § 111e Abs. 6 StPO). Mit beiden Verfahren wird eine zeitnahe und eine dem jeweiligen Stand des Verfahrens angepasste Sicherung der Ansprüche des Steuerfiskus aus der Steuerhinterziehung ermöglicht. Voraussetzung für diese Maßnahmen ist das Vorliegen eines Arrestanspruchs. Die Steueransprüche sind nach Steuerart und Besteuerungszeitraum zu bezeichnen. Angaben zur Höhe sind möglichst genau zu machen und zu begründen. In der Anordnung des Vermögensarrestes ist der zu sichernde Anspruch unter Angabe des konkreten Geldbetrages zu bezeichnen (§ 111e Abs. 4 Satz 1 StPO). Zusätzlich bedarf es bei Maßnahmen zur Sicherung gem. § 324 AO eines Arrestgrundes. Dies ist gegeben, wenn bei objektiver Würdigung unter Abwägung aller Umstände die Besorgnis gerechtfertigt ist, dass die Vollstreckung ohne Anordnung eines Arrestes vereitelt oder wesentlich erschwert würde. Bei Vermögensarresten nach § 111e StPO bedarf es eines Sicherungsbedürfnisses. Dies ist gegeben, wenn konkrete Anhaltspunkte vorliegen, die besorgen lassen, dass ohne die Anordnung und Vollziehung des Arrestes der staatliche Zahlungsanspruch in Gestalt der Wertersatzeinziehung ernstlich gefährdet ist, insbesondere wenn aufgrund tatsächlicher Anhaltspunkte zu besorgen ist, dass der Betroffene seine Vermögensverhältnisse verschleiern oder Vermögenswerte verstecken wird. Damit wird die bisherige Rechtsprechung zum "Arrestgrund" durch die Neuregelungen in § 111e StPO nicht berührt. Ferner ist der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz zu beachten. Zur strafrechtlichen Vermögensabschöpfung vgl. auch Praxisleitfaden zur Vermögensabschöpfung im Steuerstrafverfahren (ab 1. Juli 2017) - BMF-Schreiben vom 26. März 2019 - IV A 4 - S 0700/07/10026-01.

(2) Nach § 302 Nummer 1 InsO sind u. a. Verbindlichkeiten eines Schuldners aus einem Steuerschuldverhältnis, sofern der Schuldner im Zusammenhang damit wegen einer Steuerstraftat nach § 370 AO rechtskräftig verurteilt worden ist, von der Restschuldbefreiung ausgenommen. Ein rechtskräftiger Strafbefehl steht insoweit gem. § 410 Abs. 3 StPO einem Urteil gleich. Solche Forderungen sind nach § 174 Abs. 2 InsO zur Insolvenztabelle anzumelden, wobei zum Anmeldezeitpunkt eine rechtskräftige Verurteilung noch nicht vorliegen muss. Dabei ist Folgendes zu beachten:

1. Steufa bzw. BuStra sollen in einem laufenden Ermittlungsverfahren, sobald ein Insolvenzverfahren über das Vermögen des Beschuldigten eröffnet worden ist, die für die Insolvenz zuständigen Stellen (Festsetzungsfinanzamt und ggf. hebeberechtigte Gemeinde) frühzeitig über strafrechtlich relevante Steuern unterrichten (ggf. geschätzt).

2. Läuft im Zeitpunkt der Einleitung eines Steuerstrafverfahrens bereits ein Insolvenzverfahren, so sind die für die Insolvenz zuständigen Stellen unverzüglich von der einleitenden Dienststelle zu unterrichten. Dies gilt auch im Falle des Abschlusses des Steuerstrafverfahrens.

3. Stellt die Steufa bzw. BuStra Gründe fest, die eine Versagung der Restschuldbefreiung ermöglichen (§ 290 Abs. 1 InsO, insbesondere dem Insolvenzverwalter bisher verschwiegene Vermögenswerte; zur Steuerhinterziehung vgl. BGH Beschluss vom 13. Januar 2011 - IX ZB 199/09), so sind die für die Insolvenz zuständigen Stellen, die den Antrag auf Versagung der Restschuldbefreiung stellen muss, unverzüglich zu unterrichten. Versagungsgründe sind nicht nur während eines laufenden Insolvenzverfahrens, sondern auch nach dem Schlusstermin mitzuteilen (§ 297a InsO). Ebenso ist eine Mitteilung angezeigt, wenn die Voraussetzungen dafür vorliegen, dass ein Antrag auf Widerruf der Restschuldbefreiung gestellt werden kann (§ 303 InsO).

4. Stellt die Steufa bzw. BuStra fest, dass der Beschuldigte vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens trotz (drohender) Zahlungsunfähigkeit oder nach deren Eintritt während des Insolvenzverfahrens Vermögen beiseitegeschafft oder seine gewerbliche Tätigkeit unter Einsatz von Strohleuten oder Strohmann-Gesellschaften betrieben und dadurch Vermögen an der Insolvenzmasse vorbei erworben hat, liegt der Anfangsverdacht eines Bankrotts i. S. d. § 283 Abs. 1 Nummer 1 StGB vor.

71

Besonderheiten beim dinglichen Arrest nach der AO

(1) Der Erlass eines abgabenrechtlichen dinglichen Arrestes (§ 324 AO) ist beim Festsetzungsfinanzamt zu erwirken. Zuständig für den Erlass der Arrestanordnung ist der Vorsteher.

(2) Zur Ermittlung der Höhe des Arrestanspruchs können die Besteuerungsgrundlagen geschätzt werden (§ 162 AO).

(3) Die Vollziehung der Arrestanordnung obliegt den mit der Vollstreckung nach den §§ 249 bis 323 AO betrauten Stellen. Sie ist unzulässig, wenn seit dem Tag, an dem die Anordnung unterzeichnet worden ist, ein Monat verstrichen ist.

72

Besonderheiten beim Vermögensarrest nach der StPO

(1) Ist die Annahme begründet, dass die Voraussetzungen der Einziehung von Wertersatz vorliegen, so kann zur Sicherung der Vollstreckung der Vermögensarrest in das bewegliche und unbewegliche Vermögen des Betroffenen bei einfachem Tatverdacht angeordnet werden (§ 111e Abs. 1 Satz 1 StPO). Liegen dringende Gründe (dringender Tatverdacht) für diese Annahme vor, so soll der Vermögensarrest angeordnet werden (§ 111e Abs. 1 Satz 2 StPO). Ein Absehen von der Abschöpfungsmaßnahme des Vermögensarrestes kommt nach § 421 StPO in Betracht, wenn

- das Erlangte nur einen geringen Wert hat,
- die Einziehung nach den §§ 74 und 74c StGB neben der zu erwartenden Strafe oder Maßregel der Besserung und Sicherung nicht ins Gewicht fällt oder
- das Verfahren, soweit es die Einziehung betrifft, einen unangemessenen Aufwand erfordern oder die Herbeiführung der Entscheidung über die anderen Rechtsfolgen der Tat unangemessen erschweren würde.

Die Beschränkung ist aktenkundig zu machen.

(2) Der Vermögensarrest nach § 111e Abs. 1 StPO wird gemäß § 111j Abs. 1 StPO durch das Gericht und bei Gefahr im Verzug durch die Staatsanwaltschaft bzw. die BuStra angeordnet. Die Umstände, die die Annahme von Gefahr im Verzug begründen, sind aktenkundig zu machen. Im Falle einer Arrestanordnung der Staatsanwaltschaft oder BuStra ist innerhalb einer Woche die gerichtliche Bestätigung zu beantragen (§ 111j Abs. 2 Satz 1 StPO).

(3) Die Dauer der Arrestanordnung ist gesetzlich nicht befristet. Sie muss verhältnismäßig sein und im weiteren Verfahren auch verhältnismäßig bleiben (vgl. Nummer 3).

(4) Zur Ermittlung der Höhe des Arrestanspruchs können die hinterzogenen Steuern geschätzt werden (§ 73d Abs. 2 StGB).

(5) Der Vermögensarrest wird insbesondere durch die nachstehend aufgeführten Maßnahmen vollzogen:

1. Pfändungen in Forderungen können durch die Staatsanwaltschaft bzw. BuStra vollzogen werden (§ 111f Abs. 1 Satz 1, § 111k Abs. 1 Satz 1 StPO). Mit der Zustellung der Pfändung kann die Steufa beauftragt werden (vgl. § 111k Abs. 2 StPO). Nach § 111k Abs. 2 Satz 2 StPO können Pfändungsbeschlüsse an ein im Inland zum Geschäftsbetrieb befugtes Kreditinstitut unter Beachtung der Detailvorgaben der §§ 173, 175 ZPO auch als elektronisches Dokument (§ 173 ZPO) oder gegen Empfangsbekenntnis (auch per Fax § 175 Abs. 1, Abs. 2 Satz 1 ZPO) zugestellt werden.

2. Bei beweglichen Sachen kann die Vollziehung ohne förmliche Beauftragung durch die Steufa im Wege der Pfändung vorgenommen werden (vgl. § 111k Abs. 1 Satz 3 StPO). Gepfändetes Bargeld kann hinterlegt oder auf ein Konto der Justiz eingezahlt werden (§ 111f Abs. 1 Satz 2 StPO, § 930 Abs. 2 ZPO).

3. Die Eintragung einer Sicherungshypothek in das Grundbuch zur Vollziehung eines Vermögensarrests in ein Grundstück (§ 111f Abs. 2 StPO) erfolgt auf Ersuchen der Staatsanwaltschaft bzw. BuStra (§ 111k Abs. 1 Satz 1 StPO).

(6) Die Verwaltung/Verwahrung beweglicher Gegenstände obliegt der Staatsanwaltschaft bzw. BuStra (vgl. § 111m Abs. 1 Satz 1 StPO). Sie kann ihre Ermittlungspersonen oder den Gerichtsvollzieher mit der Verwaltung beauftragen (vgl. § 111m Abs. 1 Satz 2 StPO). Ein nach § 111f StPO gesicherter Gegenstand kann veräußert werden, wenn ein erheblicher Wertverlust droht oder seine Aufbewahrung mit erheblichen Kosten verbunden ist (Notveräußerung, vgl. § 111p Abs. 1 StPO). Anordnung und Durchführung der Notveräußerung obliegt der Staatsanwaltschaft bzw. BuStra (vgl. § 111p Abs. 2 und Abs. 4 StPO). Die von der Pfändung Betroffenen sollen vor der Anordnung gehört werden (vgl. § 111p Abs. 3 StPO).

(7) Gemäß § 111e Abs. 4 Satz 2 StPO ist in der Anordnung des Vermögensarrestes neben der Höhe des zu sichernden Anspruchs (vgl. Nummer 70 Abs. 1) auch der Geldbetrag festzusetzen, durch dessen Hinterlegung (z. B. auch eine Sicherheitsleistung durch eine selbstschuldnerische Bürgschaft eines inländischen Kreditinstituts oder die Hinterlegung von Wertpapieren) der Betroffene die Vollziehung des Arrestes abwenden und die Aufhebung der Vollziehung des Arrestes verlangen kann. Bei erfolgter Hinterlegung hat die Aufhebung sodann gemäß § 111g Abs. 1 StPO zu erfolgen.

(8) Die nach Anordnung des Arrestes ausgebrachten Sicherungsmaßnahmen sind dem Festsetzungsfinanzamt als Verletzten durch die Staatsanwaltschaft bzw. BuStra mitzuteilen (vgl. § 111l Abs. 1 StPO).

(9) Gegen Maßnahmen, die im Rahmen des Arrestes durchgeführt werden, kann der Betroffene jederzeit die Entscheidung des Gerichts beantragen (§§ 111j Abs. 2 Satz 3, 111k Abs. 3 StPO). Beschlüsse, die auf eine Beschwerde hin erlassen worden sind und einen Vermögensarrest nach § 111e StPO über einen Betrag von mehr als 20.000 € betreffen, können gemäß § 310 Abs. 1 Nummer 3 StPO durch weitere Beschwerde angefochten werden.

(10) Gemäß § 111h Abs. 2 Satz 1 StPO sind Zwangsvollstreckungsmaßnahmen in Gegenstände, die im Wege der Arrestvollziehung gesichert worden sind, während der Dauer der Arrestvollziehung nicht zulässig. Abweichend von diesem Nachpfändungsverbot kann das Finanzamt nach § 111h Abs. 2 Satz 2 StPO in Vollziehung eines dinglichen Arrests nach § 324 AO auch in Gegenstände vollstrecken, die zuvor in Vollziehung eines Vermögensarrestes gesichert worden sind, soweit der Steueranspruch aus der Straftat erwachsen ist (Privilegierung des Fiskus). Dies gilt auch für die Vollstreckung eines Steuerbescheids, denn wenn bereits die Vollstre-

ckung aufgrund eines vorläufigen Titels (Arrestanordnung nach § 324 AO) möglich ist, muss die Vollstreckung erst recht auf Grundlage eines vollstreckbaren Steuerbescheids zulässig sein.

(11) Zu Sonderfällen der Einziehung vgl. § 73a StGB (erweiterte Einziehung) und § 76a StGB (selbständige Einziehung).

Abschnitt 10
Weitere strafprozessuale Maßnahmen

73
Zulässigkeit und Durchführung der vorläufigen Festnahme

(1) Ist ein einer Straftat im Sinne der Nummern 13 und 14 dringend verdächtigter Beschuldigter flüchtig (§ 112 Abs. 2 Nummer 1 StPO) oder besteht Flucht- oder Verdunklungsgefahr (§ 112 Abs. 2 Nummern 2 und 3 StPO) und steht die Anordnung der Haft zur Bedeutung der Sache in einem angemessenen Verhältnis, wird das Verfahren an die Staatsanwaltschaft abzugeben sein (vgl. Nummer 22). Unverhältnismäßigkeit ist auch gegeben, wenn die vollständige Aufklärung der Tat und die rasche Durchführung des Verfahrens auf weniger einschneidende Weise gesichert werden können.

(2) Besteht Gefahr im Verzug, können Steuerfahndungsbeamte und Beamte der BuStra unter den Voraussetzungen des Abs. 1 die vorläufige Festnahme anordnen und durchführen (§ 127 Abs. 2 StPO).

(3) Gefahr im Verzug besteht, wenn die gerichtliche Anordnung nicht rechtzeitig eingeholt werden kann und dadurch die Ergreifung des Beschuldigten gefährdet würde oder die Gefahr fortbesteht, dass der Beschuldigte bis zum Vollzug der gerichtlichen Anordnung noch fliehen oder die Ermittlung der Wahrheit erschweren wird (vgl. Nummer 60 Abs. 6 Sätze 2 und 3). Hatte der Richter den Erlass eines Haftbefehls vorher abgelehnt, müssen neue erhebliche Verdachtsmomente oder Haftgründe bekannt geworden sein.

(4) Verdunklungsabsicht ist kein Haftgrund, wenn die Beweise so gesichert sind, dass der Beschuldigte die Ermittlung der Wahrheit nicht mehr erschweren kann.

(5) Dringender Tatverdacht liegt vor, wenn nach dem Stand der Ermittlungen die Wahrscheinlichkeit groß ist, dass der Verfolgte Täter oder Teilnehmer ist.

(6) Der für vorläufig festgenommen erklärte Beschuldigte kann, soweit erforderlich und angemessen, auch unter Anwendung physischer Gewalt auf der Dienststelle festgehalten oder dorthin verbracht werden.

(7) Besteht noch die Möglichkeit, die Polizei hinzuzuziehen, sollte dies geschehen.

(8) Der Festgenommene ist unverzüglich gemäß § 114b i. V. m. § 127 Abs. 4 StPO über seine Rechte zu belehren. Die Belehrung hat grundsätzlich schriftlich zu erfolgen. Entsprechende Belehrungsformulare einschließlich Übersetzungen in zahlreiche Sprachen finden sich auf der Homepage des Bundesministeriums der Justiz (www.bmj.de) unter Service/Belehrungsformulare. Ist eine schriftliche Belehrung nicht möglich oder erkennbar nicht ausreichend, ist (ergänzend) mündlich mit dem Inhalt des § 114b Abs. 2 StPO zu belehren. Der Festgenommene soll den Erhalt der Belehrung schriftlich bestätigen; weigert er sich, ist dies zu dokumentieren. Dem Festgenommenen ist unverzüglich Gelegenheit zu geben, einen Angehörigen oder eine Person seines Vertrauens zu benachrichtigen, sofern der Zweck der Untersuchung dadurch nicht gefährdet wird (§ 114c Abs. 1 StPO i. V. m. § 127 Abs. 4 StPO). Der Festgenommene soll alsbald vernommen werden. Er ist unverzüglich, spätestens am Tag nach der Festnahme, dem Richter vorzuführen (§ 128 Abs. 1 StPO). Zuständig ist der Richter bei dem Amtsgericht, in dessen Bezirk die Festnahme erfolgt ist. Das kann auch ein Amtsgericht sein, dessen örtlicher Zuständigkeitsbereich in Haftsachen gemäß § 58 GVG erweitert worden ist. Die den Fall betreffenden Vorgänge sind bei der Vorführung dem Richter vorzulegen. Kann die Vorführung nicht sofort erfolgen, ist der Festgenommene in den Gewahrsam des zuständigen Amtsgerichts oder in Polizeigewahrsam zu übergeben; auch in diesem Fall muss sichergestellt sein, dass die Vorführung vor den Richter spätestens am Tag nach der Festnahme erfolgt. Stellt sich vor der Vorführung heraus, dass die Voraussetzungen für den Erlass eines Haftbefehls nicht oder nicht mehr gegeben sind, ist der Festgenommene unverzüglich freizulassen.

(9) Über die vorläufige Festnahme ist ein Vermerk zu fertigen und zu den Akten zu nehmen. Der Vermerk muss die Voraussetzungen für die vorläufige Festnahme, den genauen Zeitpunkt der Festnahme im Einzelnen sowie die Durchführung der Belehrung einschließlich einer etwaigen Verweigerung der Bestätigung der Erteilung der Belehrung ausweisen.

74
Zulässigkeit und Durchführung der Telekommunikationsüberwachung

(1) Die Überwachung und Aufzeichnung der Telekommunikation auch ohne Wissen der Betroffenen ist zulässig, wenn

1. bestimmte Tatsachen den Verdacht begründen, dass jemand als Täter oder Teilnehmer
   a) eine Steuerhinterziehung unter den in § 370 Abs. 3 Satz 2 Nummer 1 AO genannten Voraussetzungen, sofern der Täter als Mitglied einer Bande, die sich zur fortgesetzten Begehung von Taten nach § 370 Abs. 1 AO verbunden hat, handelt, oder unter den in § 370 Abs. 3 Satz 2 Nummer 5 AO genannten Voraussetzungen (§ 100a Abs. 2 Nummer 2 Buchstabe a StPO),
   b) einen Betrug unter den in § 263 Abs. 3 Satz 2 StGB genannten Voraussetzungen (§ 100a Abs. 2 Nummer 1 Buchstabe n StPO),

c) einen Subventionsbetrug unter den in § 264 Abs. 2 Satz 2 StGB genannten Voraussetzungen (§ 100a Abs. 2 Nummer 1 Buchstabe o StPO)

begangen, versucht oder durch eine Straftat vorbereitet hat und

2. die Tat auch im Einzelfall schwer wiegt und

3. die Erforschung des Sachverhalts oder die Ermittlung des Aufenthaltsortes des Beschuldigten auf andere Weise wesentlich erschwert oder aussichtslos wäre.

Zulässig ist auch eine Überwachung informationstechnischer Systeme (Quellen-TKÜ) zur Überwachung und Aufzeichnung der Telekommunikation (§ 100a Abs. 1 Sätze 1 und 3 StPO i. V. m. § 100e StPO).

(2) Telekommunikationsüberwachungen dürfen nur auf Antrag der Staatsanwaltschaft durch das Gericht angeordnet werden. Bei Gefahr im Verzug kann die Anordnung auch durch die Staatsanwaltschaft getroffen werden (§ 100e Abs. 1 StPO).

(3) Die Entschädigung der Telekommunikationsunternehmen erfolgt ausschließlich nach Anlage 3 zu § 23 JVEG.

74a

Zulässigkeit und Durchführung der Observation

(1) Bei Vorliegen zureichender Anhaltspunkte für eine Straftat von erheblicher Bedeutung darf eine langfristige Beobachtung des Beschuldigten (Observation) angeordnet werden (§ 163f Abs. 1 StPO). Hierfür können insbesondere Steuervergehen im Sinne des § 370 Abs. 3 AO in Betracht kommen.

(2) Die Durchführung einer längerfristigen Observation bedarf eines richterlichen Beschlusses (§ 163f Abs. 3 StPO), der durch die BuStra zu beantragen ist. Die Observation darf nur angeordnet und durchgeführt werden, soweit die Erforschung des verfahrensrelevanten Sachverhalts oder der Aufenthalt des Beschuldigten auf andere Weise nicht erfolgversprechend oder wesentlich erschwert wäre.

(3) Eine längerfristige Observation liegt vor, wenn die Maßnahme durchgehend länger als 24 Stunden andauern oder (mit Unterbrechungen) an mehr als zwei Tagen durchgeführt werden soll (§ 163f Abs. 1 StPO). Insgesamt darf die einzelne Maßnahme den Zeitraum von drei Monaten nicht überschreiten (vgl. § 163f Abs. 3 Satz 3 StPO i. V. m. § 100e Abs. 1 StPO).

(4) Sofern im Rahmen der Maßnahme Lichtbildaufnahmen oder Bildaufzeichnungen erstellt werden oder besondere für Observationszwecke bestimmte technische Mittel (z. B. Peilsender) eingesetzt werden sollen, ist dies im Antrag auf richterlichen Beschluss zur Durchführung der Observation ausdrücklich zu beantragen (vgl. § 100h Abs. 1 StPO).

(5) Es gelten die Verfahrensvorschriften bei verdeckten Maßnahmen nach § 101 StPO.

Abschnitt 11

Strafzumessungskriterien

75

Allgemeines zur Strafzumessung

(1) Grundlage für die Strafzumessung ist die Schuld des Täters. Die Wirkungen der Strafe für das künftige Leben des Täters in der Gesellschaft sind zu berücksichtigen (§ 46 Abs. 1 StGB). Die für und gegen den Täter sprechenden Umstände sind gegeneinander abzuwägen (§ 46 Abs. 2 StGB). Die Strafe muss dem Unrechtsgehalt der Tat entsprechen und den Täter wegen des begangenen Unrechts fühlbar treffen.

(2) Bei Taten mit geringem Unrechtsgehalt geben § 398 AO und § 153 StPO die Möglichkeit, ganz von Verfolgung abzusehen (vgl. auch Nummer 82 und § 153 StPO).

(3) Das Finanzamt soll in solchen Strafsachen, die zur Behandlung im Strafbefehlsverfahren nicht geeignet sind (§ 400 zweiter Halbsatz AO), bei Abgabe der Sache an die Staatsanwaltschaft (§ 386 Abs. 4 AO) und bei der Anhörung durch das Gericht (§ 407 AO) zur Strafzumessung Stellung nehmen.

76

Bedeutung des verkürzten Steuerbetrages für die strafrechtliche Ahndung und für die Strafzumessung

(1) Nach § 46 Abs. 1 StGB ist die Schuld des Täters die Grundlage für die Bemessung der Strafe. Das Maß der Schuld ergibt sich bei der Steuerhinterziehung insbesondere auch aus der Höhe der schuldhaft verkürzten Steuern. Der Verstoß gegen die dem Täter im Interesse der Besteuerung auferlegten besonderen Rechtspflichten wiegt in der Regel um so schwerer, je höher die hinterzogenen Steuern sind. Für die zutreffende Strafzumessung bei der Steuerhinterziehung ist deshalb zu berechnen, in welcher Höhe Steuern verkürzt sind, und festzustellen, inwieweit die Verkürzung vom Vorsatz des Täters umfasst ist. Das Ergebnis dieser Prüfung ist im Abschlussvermerk (§ 169a StPO) festzuhalten.

(2) Nach dem BGH-Urteil vom 2. Dezember 2008 - 1 StR 416/08 hat die Höhe der schuldhaft verkürzten Steuern Bedeutung für die Annahme einer Steuerverkürzung oder einer nicht gerechtfertigten Steuervorteilserlangung in großem Ausmaß i. S. d. § 370 Abs. 3 Satz 2 Nummer 1 AO. Der Senat ist der Ansicht, dass das Merkmal "in großem Ausmaß" wie beim Betrug nach objektiven Maßstä-

ben zu bestimmen ist. Das Merkmal "in großem Ausmaß" liegt in der Regel vor, wenn der Hinterziehungsbetrag 50.000 € übersteigt. Wegen der tatmehrheitlichen Verwirklichung des Tatbestandes der Steuerhinterziehung (vgl. BGH-Beschluss vom 22. Januar 2018 - 1 StR 535/17) ist das "Ausmaß" des jeweiligen Taterfolges nicht zu addieren. Für den Taterfolg ist ohne Relevanz, ob der Täter dem Finanzamt Umsätze verschweigt, seine Buchhaltung entsprechend abstimmt und dadurch eine Steuerentlastung generiert oder ob er dieses Ziel durch Vortäuschen von Betriebsausgaben erreicht. Die Art seines manipulativen Verhaltens findet ihren Platz bei der Gesamtwürdigung im Rahmen der Prüfung, ob die "Indizwirkung" des Regelbeispiels entkräftet wird oder umgekehrt bei Nichterreichen der Wertgrenze ein unbenannter besonders schwerer Fall anzunehmen ist. Bei Bejahung eines Regelbeispiels verbleibt die Möglichkeit, innerhalb des Strafrahmens die konkrete Einzelstrafe wegen besonderer Strafzumessungsgründe (vgl. Nummer 77) niedriger oder höher anzusetzen (BGH-Urteil vom 27. Oktober 2015 - 1 StR 373/15). Jedenfalls bei einem sechsstelligen Hinterziehungsbetrag wird die Verhängung einer Geldstrafe nur bei Vorliegen von gewichtigen Milderungsgründen noch schuldangemessen sein. Bei Hinterziehungsbeträgen in Millionenhöhe kommt eine aussetzungsfähige Freiheitsstrafe nur bei Vorliegen besonders gewichtiger Milderungsgründe noch in Betracht. Dabei ist es ohne Bedeutung, ob die Millionengrenze durch eine einzelne Tat oder erst durch mehrere gleichgelagerte Einzeltaten erreicht worden ist (BGH-Urteil vom 22. Mai 2012 - 1 StR 103/12).

(3) Bei Verkürzung auf Zeit, die sich im Ergebnis als Hinausschieben der Fälligkeit ausgewirkt hat (wie etwa bei verspäteter, unrichtiger oder unterlassener Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen, bei der vorsätzlichen Herbeiführung zu niedriger Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen und bei nicht oder zu niedrig abgeführter Kapitalertragsteuer) ist der Unrechtsgehalt wesentlich geringer. Obwohl auch in diesen Fällen der gesamte Betrag verkürzt ist, ist im Rahmen der Strafzumessung zugunsten des Täters zu berücksichtigen, dass sein Vorsatz nur auf eine Verkürzung "auf Zeit" gerichtet war und er den Steuerschaden wieder gut gemacht oder dies zumindest ernsthaft und nachvollziehbar beabsichtigt hat (vgl. BGH-Urteil vom 17. März 2009 - 1 StR 627/08). Der Einwand, dass bei einer auf Dauer gewollten Verkürzung die Steuern nachgezahlt worden seien und daher kein Dauerschaden eingetreten sei, rechtfertigt nicht die Annahme einer Steuerverkürzung auf Zeit.

(4) Zur Strafzumessung bei nicht gerechtfertigten Steuervorteilen durch unrichtige Feststellungsbescheide (zu niedrige Feststellung von Gewinnen, unberechtigte Verlustvorträge und unberechtigt nicht verbrauchte Verlustvorträge) vgl. BGH-Beschlüsse vom 10. Dezember 2008 - 1 StR 322/08 und 22. November 2012 - 1 StR 537/12.

77

Besondere Strafzumessungsgründe

Strafschärfend oder strafmildernd sind insbesondere zu berücksichtigen (vgl. § 46 Abs. 2 Satz 2 StGB):

Beweggründe, Ziele und Tatausführung

Strafmildernd

a) Handeln aus nicht selbst verschuldeter Zwangs- oder Notlage heraus oder zum fremden Vorteil.

Strafschärfend

1. b) Handeln aus Gewinnsucht; grobem Eigennutz oder Habgier; gewissenloses und rücksichtsloses Vorgehen; Hartnäckigkeit, mit der das Ziel verfolgt wird; Steuerverkürzung über einen längeren Zeitraum (dies kann mit dem ihnen dann noch zukommenden minderem Gewicht auch bereits verjährte Taten einschließen); vorausgegangene Einstellungen unter Auflagen und einschlägige Vorstrafen (vgl. aber § 51 BZRG); besonders verwerfliche Ausführung (soweit diese nicht bereits einen eigenen Tatbestand erfüllt bzw. einen besonders schweren Fall der Steuerhinterziehung darstellt); sorgfältig geplante Vermeidung von Tatspuren oder deren Beseitigung vor der Tat; Aufbau eines Täuschungssystems oder die systematische Verschleierung von Sachverhalten.

Maß der Pflichtwidrigkeit

Strafmildernd

2. a) Verletzung von Pflichten, die vornehmlich andere wahrzunehmen hatten; Steuerhinterziehungen, die sich erst nach Anwendung des Kompensationsverbots ergeben; Eintritt eines bloßen Gefährdungsschadens.

Strafschärfend

b) Hinterziehung fremder Steuern und solcher, für die der Täter treuhänderisch verantwortlich ist (z. B. LSt, USt).

Verhalten nach der Tat

Strafmildernd

3. a) Aktive Mithilfe bei der Tataufklärung; "verunglückte" Selbstanzeige; geständige Einlassung; Wiedergutmachung (Zahlung der verkürzten Steuern).

Strafschärfend

b)

Behinderung der Tataufklärung, z. B. Vernichten oder Beiseiteschaffen von Beweismitteln, Beeinflussung von Zeugen, bewusste Irreführung der Ermittlungsbehörden (dagegen nicht: Schweigen oder bloßes Leugnen); aktives Verhalten, um den Steueranspruch zu vereiteln, z. B. Verbringen des Vermögens in das Ausland.

Persönliche Verhältnisse

Strafmildernd

4. a) Krankheit, Alter, steuerliche Unerfahrenheit, geringer Bildungsgrad, soweit diese Umstände die Tat beeinflusst haben. Besondere wirtschaftliche oder sonstige (nichtsteuerliche) Nachteile, z. B. berufs- oder ehrengerichtliche Strafen.

Strafschärfend

b) Berufliche und soziale Stellung des Täters, die besondere steuerliche Pflichten begründet.

Sonstige Strafzumessungsgesichtspunkte

Strafmildernd

5. Überlange nicht rechtsstaatswidrige Verfahrensdauer, die nicht vom Beschuldigten zu vertreten ist. Zu den Auswirkungen einer rechtsstaatswidrigen überlangen Verfahrensdauer vgl. Nummer 78.

78
Kompensation rechtsstaatswidriger Verzögerung eines Strafverfahrens

(1) Ist der Abschluss eines Strafverfahrens rechtsstaatswidrig derart verzögert worden, dass dies bei der Durchsetzung des staatlichen Strafanspruchs unter näherer Bestimmung des Ausmaßes berücksichtigt werden muss, so ist anstelle der bisher gewährten Strafminderung (durch eine bezifferte Herabsetzung der ohne diese Verzögerung angemessenen Strafe - Strafabschlagsmodell) im Tenor die tat- und schuldangemessene Strafe nunmehr ohne Abzug für die dem Staat zuzurechnende Verfahrensverzögerung festzusetzen und gleichzeitig auszusprechen, dass ein bezifferter Teil hiervon zum Ausgleich für die Verfahrensverzögerung als bereits vollstreckt gilt (Vollstreckungsmodell). In Fällen, in denen eine Kompensation nur durch eine Unterschreitung der gesetzlichen Mindeststrafe möglich wäre, bietet das Vollstreckungsmodell eine Möglichkeit, in dem es die Kompensation von staatlichen Stellen verursachten Verfahrensverzögerungen in einem gesonderten Schritt nach der eigentlichen Strafzumessung vornimmt (BGH-Beschluss vom 17. Januar 2008 - GSSt 1/07). Unabhängig davon ist das Vollstreckungsmodell auch in den Fällen anzuwenden, in denen kein gesetzliches Strafmindestmaß vorgesehen ist.

(2) Ein Beschuldigter kann nach §§ 198 bis 201 GVG bei überlangen Gerichtsverfahren und strafrechtlichen Ermittlungsverfahren, wenn diese unangemessen lange gedauert haben, für jedes Jahr der Verzögerung eine Entschädigung i. H. v. 1.200 € beanspruchen. Voraussetzung hierfür ist eine Verzögerungsrüge (§ 198 Abs. 3 GVG), die im laufenden Verfahren - auch im Ermittlungsverfahren (§ 199 GVG) - zu erheben ist. Eine Entschädigung kann nicht beansprucht werden, wenn die Wiedergutmachung auf andere Weise erfolgt ist, z. B. wenn die unangemessene Dauer des Verfahrens bei der Strafzumessung zugunsten des Beschuldigten berücksichtigt worden ist (§ 199 Abs. 3 GVG).

Abschnitt 12
Abschließende Entscheidung im Verfahren der Finanzbehörde

79
Überblick

(1) Die BuStra kann das selbständig durchgeführte Ermittlungsverfahren durch folgende Maßnahmen abschließen:

1. Einstellung und Absehen von der Strafverfolgung, vgl. Nummern 81 bis 83;
2. Antrag auf Erlass eines Strafbefehls, vgl. Nummern 84 ff.;
3. Vorlage an die Staatsanwaltschaft, vgl. Nummer 89;
4. Antrag auf Anordnung von Nebenfolgen im selbständigen Verfahren, vgl. Nummer 90.

(2) Soll das Verfahren nicht eingestellt werden, ist der Beschuldigte spätestens vor dem Abschluss der Ermittlungen zu vernehmen. In einfachen Sachen genügt es, dass ihm Gelegenheit zur schriftlichen Äußerung gegeben wird (§ 163a Abs. 1 StPO). Der Abschluss der Ermittlungen ist in den Akten zu vermerken, sofern das Verfahren nicht eingestellt wird (§ 169a StPO); vgl. im Übrigen Nummer 90 letzter Satz, Nummer 87 Abs. 1 und Nummer 89 Abs. 2.

(3) Wegen des Absehens von der Strafverfolgung bei unwesentlichen Nebenstraftaten vgl. Nummer 39 Abs. 1. Wegen des Ausscheidens von Unwesentlichem vgl. Nummer 39 Abs. 4.

80

Allgemeines zur Einstellung des Verfahrens

(1) Eine Einstellungsverfügung ist ausreichend zu begründen.

(2) Der Beschuldigte ist von der Einstellung des steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens zu unterrichten, wenn ihm zuvor die Einleitung eines solchen Verfahrens eröffnet worden war; vgl. auch § 170 Abs. 2 StPO. Hat sich herausgestellt, dass der Beschuldigte unschuldig ist oder dass gegen ihn kein begründeter Verdacht mehr besteht, so ist dies in der Mitteilung auszusprechen. Im Übrigen sind die Gründe für die Einstellung nur auf Antrag und dann auch nur insoweit bekannt zu geben, als kein schutzwürdiges Interesse entgegensteht.

(3) Dem Anzeigeerstatter darf über die Einstellung keine Mitteilung gemacht werden, weil § 171 StPO eine Offenbarung nicht zulässt (vgl. § 30 Abs. 4 Nummern 1 und 2 AO).

(4) Ist im Ermittlungsverfahren eine nach § 2 StrEG entschädigungsfähige Strafverfolgungsmaßnahme vorausgegangen, so hat die Finanzbehörde in die Mitteilung von der Einstellung des Verfahrens die Belehrung aufzunehmen, dass der Beschuldigte innerhalb eines Monats seit der Zustellung der Einstellungsnachricht bei dem zuständigen Gericht den Antrag stellen kann, die Entschädigungspflicht der Staatskasse auszusprechen. Das zuständige Gericht ist anzugeben. Die Einstellungsmitteilung mit dieser Belehrung ist zuzustellen. Auf § 9 StrEG wird hingewiesen.

81

Einstellung nach § 170 Abs. 2 StPO

(1) Geben die Ermittlungen keinen genügenden Anlass zur Erhebung der öffentlichen Klage, weil z. B. eine Verurteilung des Beschuldigten nicht mit Wahrscheinlichkeit zu erwarten ist oder sich der Verdacht als unbegründet erweist, so stellt die BuStra das Verfahren ein. Das Gleiche gilt, wenn der Verurteilung ein Verfahrenshindernis entgegensteht, z. B. weil die Tat verjährt ist (§§ 78 bis 78c StGB), der Täter vom Versuch zurückgetreten ist (§ 24 StGB) oder wenn dem Täter ein Rechtfertigungs- oder Schuldausschließungsgrund zur Seite steht.

(2) Das Steuerstrafverfahren ist auch einzustellen, wenn dem Beschuldigten nach dem Ermittlungsergebnis nur eine Steuerordnungswidrigkeit anzulasten ist. In diesen Fällen ist regelmäßig zu prüfen, ob ein Bußgeldverfahren in Betracht kommt, sofern die Grenzen der Nummer 104 Abs. 3 überschritten werden.

(3) Das Steuerstrafverfahren kann wieder aufgenommen werden, wenn hierzu Anlass besteht.

82

Einstellung und Absehen von der Strafverfolgung nach § 153 Abs. 1 StPO, § 398 AO und § 398a AO

(1) Die BuStra kann mit Zustimmung des für die Eröffnung des Hauptverfahrens zuständigen Gerichts von der Verfolgung einer Straftat absehen, wenn die Schuld des Täters als gering anzusehen wäre und kein öffentliches Interesse an der Verfolgung besteht (§ 153 Abs. 1 Satz 1 StPO).

(2) Nach § 398 AO und § 153 Abs. 1 Satz 2 StPO kann die BuStra das Verfahren unter den Voraussetzungen des Abs. 1 ohne Zustimmung des Gerichts einstellen, wenn im Übrigen bei einer Steuerhinterziehung nur eine geringwertige Steuerverkürzung eingetreten ist oder nur geringwertige Steuervorteile erlangt wurden. Zur Bestimmung des Tatbestandsmerkmals der geringen Tatfolge (§ 153 Abs. 1 Satz 2 StPO) ist bei dem Delikt der Steuerhinterziehung insbesondere von der Summe der verkürzten Steuern auszugehen. Entsprechendes gilt in einem Verfahren wegen Begünstigung einer Person, die eine der in § 375 Abs. 1 Nummern 1 bis 3 AO genannten Taten begangen hat (§ 398 Satz 2 AO).

(3) Die Schuld ist als gering anzusehen, wenn sie bei einem Vergleich mit Steuerstraftaten gleicher Art nicht unerheblich unter dem Durchschnitt liegt. Im Rahmen der Berücksichtigung des öffentlichen Interesses sind jedoch Gründe der Spezial- oder Generalprävention mit zu erwägen. Die Gesamtwürdigung muss, auch unter Berücksichtigung der im Falle einer Bestrafung für die Strafzumessung maßgebenden Umstände nach § 46 Abs. 2 StGB, ergeben, dass eine Bestrafung unter Abwägung aller Strafzwecke nicht notwendig erscheint. Eine Feststellung der Schuld ist nicht erforderlich; es genügt, dass für sie eine gewisse Wahrscheinlichkeit besteht. Die Strafsache braucht nicht weiter als bis zu der Feststellung aufgeklärt zu werden, dass die Schuld des Täters voraussichtlich als gering anzusehen wäre.

(4) Nach § 398a AO wird in den Fällen des § 371 Abs. 2 Satz 1 Nummern 3 und 4 AO von der Verfolgung einer Steuerstraftat abgesehen, wenn der an der Tat Beteiligte innerhalb einer ihm bestimmten angemessenen Frist die aus der Tat zu seinen Gunsten hinterzogenen Steuern, die Hinterziehungszinsen nach § 235 AO und die Zinsen nach § 233a AO, soweit sie auf die Hinterziehungszinsen nach § 235 Abs. 4 AO angerechnet werden, entrichtet und zusätzlich einen Geldbetrag gemäß § 398a Abs. 1 Nummer 2a bis c AO zugunsten der Staatskasse zahlt. Jeder an der Tat Beteiligte muss den Zuschlag in voller Höhe entrichten, damit von der strafrechtlichen Verfolgung gegen ihn abgesehen wird. Zur Ermittlung der hinterzogenen Steuer ist auf den wirtschaftlichen Schaden abzustellen, d. h. auf die tatsächlich entstandene Steuerschuld oder Zahllast. Das Kompensationsverbot nach § 370 Abs. 4 AO bleibt anders als beim Hinterziehungsbetrag (§ 398a Abs. 2 AO) bei der hinterzogenen Steuer unberücksichtigt. Berechnung und Abwicklung dieser Geldzahlung fallen in den Zuständigkeitsbereich der Bußgeld- und Strafsachenstellen, soweit diese nach § 386 Abs. 2, § 399 AO zuständig sind. Die Abwicklung erfolgt im jeweiligen landeseigenen Haushalts- und Kassenverfahren. Zur Fristsetzung vgl. Nummer 11 Abs. 5.

(5) Das Verfahren kann wieder aufgenommen werden, wenn hierzu Anlass besteht.

83

Einstellung nach § 153a StPO

(1) Nach § 153a StPO kann die BuStra im Bereich der kleineren und mittleren Kriminalität die Einstellung des Verfahrens von der Erfüllung bestimmter Auflagen und Weisungen durch den Beschuldigten abhängig machen. Dies gilt jedoch nur dann, wenn die Auflagen und Weisungen geeignet sind, das öffentliche Interesse an der Strafverfolgung zu beseitigen (vgl. Nummer 82) und die Schwere der Schuld dem nicht entgegensteht. Für die Beurteilung der Schwere der Schuld sind die für die Strafzumessung geltenden Grundsätze, insbesondere § 46 StGB, heranzuziehen. Die Verfahrenseinstellung nach § 153a StPO ist nur mit Zustimmung des Beschuldigten zulässig und bedarf vorbehaltlich des Satzes 5 auch der Zustimmung des Gerichts. Nach § 153a Abs. 1 Satz 7 i. V. m. § 153 Abs. 1 Satz 2 StPO ist eine Verfahrenseinstellung auch ohne Zustimmung des Gerichts zulässig, wenn die Auflagen und Weisungen geeignet sind, das öffentliche Interesse an der Strafverfolgung zu beseitigen und die durch die Tat verursachten Folgen gering sind (vgl. Nummer 82).

(2) Im Steuerstrafverfahren kommen namentlich folgende Auflagen und Weisungen - ggf. nebeneinander - in Betracht:

1. Entrichtung der verkürzten Beträge einschließlich der Nebenleistungen innerhalb einer zu bestimmenden Frist;

2. Zahlung eines Geldbetrages an die Staatskasse oder an eine gemeinnützige Einrichtung. Da sich die Steuerstraftat gegen die Allgemeinheit richtet, soll die Zahlung regelmäßig zugunsten der Staatskasse erfolgen. Die Auflage muss nach Art und Umfang geeignet sein, das öffentliche Interesse an der Strafverfolgung zu beseitigen. Soweit für eine Verfahrenseinstellung die Zustimmung des Gerichts erforderlich ist, empfiehlt es sich, vor der Befragung des Beschuldigten die Zustimmung des Gerichts einzuholen. Anderenfalls ist der Beschuldigte darauf hinzuweisen, dass eine Einstellung nur mit gerichtlicher Zustimmung möglich ist.

3. Erbringung von gemeinnützigen Leistungen. Diese sind dem Beschuldigten grundsätzlich nur dann aufzuerlegen, wenn Auflagen nach § 153a Abs. 1 Satz 2 Nummern 1 und 2 StPO nicht in Betracht kommen. Bei der Bemessung der gemeinnützigen Leistungen sind der Inhalt und die Umstände der zu erbringenden Tätigkeit und die persönlichen Verhältnisse des Beschuldigten zu berücksichtigen.

(3) In der Verfügung über die vorläufige Einstellung sind die Auflagen/Weisungen genau zu bezeichnen und eine Frist von höchstens 6 Monaten (§ 153a Abs. 1 Satz 3 StPO) zu deren Erfüllung festzusetzen. Ferner ist anzuordnen, dass die vorläufige Einstellung entfällt, wenn eine Auflage/Weisung nicht oder nicht fristgerecht erfüllt wird. Dem Beschuldigten soll auch anheimgegeben werden, Umstände, welche die Verlängerung der Frist oder die nachträgliche Änderung der Auflagen/Weisungen rechtfertigen könnten (§ 153a Abs. 1 Satz 4 StPO) rechtzeitig mitzuteilen. Besteht die Auflage in der Zahlung eines Geldbetrages, hat der Beschuldigte der BuStra die Zahlung nachzuweisen; die für die Steuerfestsetzung zuständige Stelle des Finanzamts erhält eine Kontrollmitteilung. Die Stelle, der gegenüber die Weisungen zu erfüllen oder an die Zahlungen zu leisten sind, wird unterrichtet und um Mitteilung über die Erfüllung oder nicht rechtzeitige Erfüllung gebeten.

(4) Erfüllt der Beschuldigte die Auflagen/Weisungen, wird das Verfahren endgültig eingestellt (§ 153a Abs. 1 Satz 5 StPO). Erfüllt der Beschuldigte sie nicht, hat die BuStra in eigener Zuständigkeit zu entscheiden, ob eine Fristverlängerung oder Änderung der Auflage in Betracht kommt (§ 153a Abs. 1 Satz 4 StPO). Ist das nicht der Fall und bleibt auch eine Erinnerung durch die BuStra ohne Erfolg oder erklärt der Beschuldigte, dass er den Auflagen/Weisungen nicht nachkommen will, ist dem Beschuldigten mitzuteilen, dass die vorläufige Einstellung entfallen ist. Das Verfahren wird dann, in der Regel durch Antrag auf Erlass eines Strafbefehls, fortgeführt. Auf Zahlungen, welche zur Erfüllung einer Auflage geleistet worden waren, ist das Gericht bzw. die Staatsanwaltschaft hinzuweisen. Auch wenn die Zahlungen vom Gericht bei der Strafzumessung berücksichtigt werden, verbleibt der gezahlte Betrag der Stelle, welche ihn vereinnahmt hatte.

84

Voraussetzungen für den Antrag auf Erlass eines Strafbefehls

(1) Die BuStra stellt Antrag auf Erlass eines Strafbefehls (§ 400 AO), wenn

1. die Ermittlungen genügenden Anlass zur Erhebung der öffentlichen Klage bieten und

2. die Strafsache zur Behandlung im Strafbefehlsverfahren geeignet erscheint.

(2) Die Ermittlungen bieten genügenden Anlass zur Erhebung der öffentlichen Klage, wenn kein Verfahrenshindernis besteht und der Beschuldigte der Straftat so verdächtig erscheint, dass im Falle der Durchführung einer Hauptverhandlung eine Verurteilung mit Wahrscheinlichkeit zu erwarten wäre (hinreichender Tatverdacht im Sinne des § 203 StPO).

(3) Eine Erledigung im Strafbefehlsverfahren ist nach § 407 Abs. 2 Satz 2 StPO auch zulässig, wenn die Verhängung einer Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr erforderlich erscheint, deren Vollstreckung zur Bewährung ausgesetzt werden kann und der Angeschuldigte einen Verteidiger hat oder ein Pflichtverteidiger bestellt wird (§ 408b StPO). Eine Erledigung im Strafbefehlsverfahren ist in der Regel nicht geboten, wenn ein besonders schwerer Fall der Steuerhinterziehung (§ 370 Abs. 3 AO) vorliegt. Im Übrigen soll von dem Antrag auf Erlass eines Strafbefehls nur abgesehen werden, wenn die vollständige Aufklärung aller für die Rechtsfolgenbestimmung

wesentlichen Umstände oder Gründe der Spezial- oder Generalprävention die Durchführung einer Hauptverhandlung geboten erscheinen lassen. Auf einen Strafbefehlsantrag ist nicht schon deswegen zu verzichten, weil ein Einspruch des Angeschuldigten zu erwarten ist.

(4) Der Antrag auf Erlass eines Strafbefehls darf erst gestellt werden, wenn dem Beschuldigten rechtliches Gehör gewährt worden ist und er Gelegenheit hatte, sich zu dem Ermittlungsergebnis zu äußern (s. auch Nummer 79 Abs. 2).

(5) Einem Begehren des Beschuldigten, das Verfahren nicht an die Staatsanwaltschaft abzugeben, sondern Antrag auf Erlass eines Strafbefehls zu stellen, braucht die BuStra nicht zu entsprechen.

85

Bemessung der Strafen

(1) Die Geldstrafe ist in Tagessätzen zu verhängen, und zwar mit mindestens 5 und höchstens 360 vollen Tagessätzen (§ 40 Abs. 1 StGB). Bei der Bestimmung der Zahl der Tagessätze ist davon auszugehen, dass eine nach Unrecht und Schuld gleich schwere Straftat bei Tätern mit unterschiedlichen Einkommensverhältnissen gleich schwer, d. h. mit der gleichen Anzahl von Tagessätzen, bestraft werden muss.

(2) Die Gesamtstrafe wird durch Erhöhung der verwirkten höchsten Strafe, bei Strafen verschiedener Art durch Erhöhung der ihrer Art nach schwersten Strafe gebildet (§ 54 Abs. 1 Satz 2 StGB). Die Gesamtstrafe darf die Summe der Einzelstrafen nicht erreichen und bei Geldstrafe 720 Tagessätze nicht übersteigen (§ 54 Abs. 2 StGB). Die Erhöhung der Einsatzstrafe hat in der Regel niedriger auszufallen, wenn zwischen gleichartigen Taten ein enger zeitlicher, sachlicher und situativer Zusammenhang besteht (BGH-Beschluss vom 13. April 2010 - 3 StR 71/10). Die Bildung der Gesamtstrafe erfordert grundsätzlich einen gesonderten Strafzumessungsvorgang unter zusammenfassender Würdigung der einbezogenen Straftaten und der Person des Täters. Eine Bezugnahme auf die Zumessungsgründe, die für die Einzelstrafen bestimmend waren, genügt insbesondere dann nicht, wenn die Höhe der Einsatzstrafe und der Gesamtstrafe erheblich differieren (BGH-Beschluss vom 4. Juni 2004 - 2 StR 163/04).

(3) Die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Täters zur Zeit der Bestrafung werden bei der Geldstrafenbemessung durch die Höhe des Tagessatzes berücksichtigt, der mindestens auf 1 € und höchstens 30.000 € festzusetzen ist. In der Regel ist ein Tagessatz nach dem Nettoeinkommen (vgl. Nummer 86) zu bemessen, das der Täter durchschnittlich an einem Tag hat oder haben könnte (§ 40 Abs. 2 StGB). Dieses kann - insbesondere bei Gewerbetreibenden und Angehörigen der freien Berufe - erforderlichenfalls geschätzt werden (§ 40 Abs. 3 StGB).

86

Höhe des Tagessatzes, Ermittlung des Nettoeinkommens

(1) Die Höhe des Tagessatzes richtet sich gemäß § 40 Abs. 2 Satz 2 StGB nach dem "Nettoeinkommen", das der Täter täglich hat bzw. haben könnte. Einkommen im Sinne des § 40 Abs. 2 Satz 2 StGB sind nicht nur die Einkünfte aus den Einkunftsarten des Steuerrechts, sondern jegliche Vermögenszuflüsse und alle regelmäßigen geldwerten Zuwendungen (z. B. Unterhaltszahlungen) einschließlich der Sachbezüge, die der Täter von dritter Seite erhält, gleich welcher Art sie sind oder auf welchem Rechtsgrund sie beruhen.

(2) Nettoeinkommen ist der dem Täter nach Abzug der gesetzlich vorgeschriebenen Leistungen (Steuer und Sozialversicherungsbeiträge), der außergewöhnlichen Belastungen und bei nicht sozialversicherungspflichtigen Tätern der Aufwendungen für eine Lebens- und Krankenversicherung verbleibende Betrag. Weitere Abzüge kommen nicht in Betracht, z. B. Zins- und Tilgungsleistungen für ein Eigenheim. Wenn der Täter vorhandene Erwerbsmöglichkeiten nicht oder nicht ausreichend nutzt oder ein geringeres als das übliche Arbeitsentgelt für seine Arbeit vereinbart, darf er dadurch bei der Bemessung der Geldstrafe nicht besser gestellt werden. Unterhaltsleistungen des Täters sind angemessen zu berücksichtigen, auch wenn sie nicht nachgewiesen werden.

(3) Kann das Einkommen nicht zeitnah ermittelt werden, ist unter Berücksichtigung aller ins Gewicht fallender Umstände, die die aktuelle wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters beeinflussen, zu schätzen.

(4) Verfügt der Täter über ein erhebliches Vermögen, so ist der Tagessatz dann angemessen zu erhöhen, wenn sich sonst keine fühlbare Strafe erreichen ließe.

(5) Eine Offenbarung der wirtschaftlichen Verhältnisse ist gemäß § 30 Abs. 4 Nummer 1 AO in einem Steuerstrafverfahren zwecks Bestimmung der Tagessatzhöhe nach § 40 Abs. 2 StGB zulässig. Eine pauschale Übermittlung von Steuerbescheiden ist unzulässig.

87

Antragstellung

(1) Die getroffenen steuerlichen und strafrechtlichen Ermittlungsergebnisse sowie deren Würdigung hat die BuStra in einem Abschlussvermerk (§ 169a StPO) aktenkundig zu machen. Der Antrag muss die für den Erlass des Strafbefehls erforderlichen Angaben (§ 409 Abs. 1 StPO) enthalten. Er ist als Strafbefehlsentwurf zu fassen (vgl. Nummern 176 und 177 Abs. 1 RiStBV). Zur Kennzeichnung einer zu ahndenden Steuerhinterziehung im Strafbefehl gehört die kurze Darstellung der tatsächlichen Grundlagen des materiellen Steueranspruchs, über dessen Verkürzung entschieden werden soll, die Angabe, durch welches Täterverhalten und für welchen in Betracht kommenden Steuerabschnitt die Erklärungs- und/oder Anmeldepflichten verletzt wurden, sowie ein Vergleich der gesetzlich geschuldeten Steuer mit der, die aufgrund der unrichtigen oder unvollständigen Angaben des Täters gegenüber der Steu-

erbehörde nicht, nicht in voller Höhe oder nicht rechtzeitig angemeldet oder festgesetzt wurde. Mängel in der Umgrenzungsfunktion des Strafbefehls führen zu dessen Unwirksamkeit (vgl. OLG Düsseldorf, Beschluss vom 26. Mai 1988 - 3 Ws 85/87).

(2) Bei einem Antrag auf Erlass eines Strafbefehls (§ 400 erster Halbsatz AO) hat das Finanzamt (BuStra) Art und Höhe der gegen den Beschuldigten zu verhängenden Strafe anzugeben. Im Hinblick auf § 267 Abs. 3 StPO ist im Abschlussvermerk darzulegen, welche Gesichtspunkte die Strafzumessung beeinflussen. Hierbei genügen nicht allgemeine Bemerkungen; vielmehr sind alle wesentlichen Tatsachen und Erwägungen anzugeben, aus denen die Strafzumessung gefunden wird.

(3) Dem Antrag sind vorbehaltlich Nummer 35 Abs. 4 alle Vorgänge beizufügen, die für die Schuld und die Strafzumessung von Bedeutung sind. Dazu gehören verwaltungsinterne Vermerke nicht. In den Fällen des § 407 Abs. 2 Satz 2 StPO ist dem Strafbefehlsantrag ein Beschlussvorschlag hinsichtlich der Bewährungsauflagen beizufügen. Der Bewährungsbeschluss muss zumindest einen Vorschlag bezüglich der Dauer der Bewährungszeit sowie die Aufforderung zur Anzeige eines Wohnsitzwechsels enthalten. Weitere Bewährungsauflagen sind im Einzelfall vorzuschlagen.

(4) Der Antrag ist an das zuständige Amtsgericht zu übersenden. Dabei ist je nach Bedeutung des Falles die Entscheidung durch den Strafrichter oder den Vorsitzenden des Schöffengerichts zu beantragen.

(5) Ist der Hinterziehungsbetrag nicht oder nur zum Teil nachentrichtet worden, ist gemäß §§ 73 ff. StGB im Strafbefehl zwingend über die Anordnung einer Einziehung zu entscheiden. Ein Absehen von einer Einziehung kommt nur unter den Voraussetzungen des § 421 StPO in Betracht. Diese Entscheidung ist im Abschlussvermerk darzulegen.

88
Rechtsmittel

(1) Teilt das Gericht der BuStra mit, dass es eine andere als die beantragte Rechtsfolge für angemessen oder eine weitere Aufklärung für notwendig hält, ist nach dem Abs. 2 der Nummer 178 RiStBV zu verfahren. Gegen die Anberaumung der Hauptverhandlung (§ 408 Abs. 3 Satz 2 StPO) ist kein Rechtsmittel gegeben.

(2) Gibt der Vorsitzende des Schöffengerichts die Sache an den Strafrichter ab (§ 408 Abs. 1 Satz 1 erster Halbsatz StPO) oder weist der Richter den Antrag auf Erlass eines Strafbefehls zurück, kann die BuStra dagegen sofortige Beschwerde (§ 311 StPO) einlegen (§ 408 Abs. 1 Satz 1 letzter Halbsatz, § 210 Abs. 2 StPO).

89
Vorlage an die Staatsanwaltschaft

(1) Bieten die durchgeführten Ermittlungen genügenden Anlass zur Erhebung der öffentlichen Klage (vgl. Nummer 84 Abs. 2), ist aber die Strafsache für das Strafbefehlsverfahren nicht geeignet, so legt die BuStra die Akten der Staatsanwaltschaft vor (§ 400 zweiter Halbsatz AO).

(2) Bei der Vorlage hat die BuStra das wesentliche Ermittlungsergebnis übersichtlich zusammenfassend darzustellen und in der Regel auch rechtlich zu würdigen. Die Darstellung soll der Gewichtigkeit des Falles entsprechen. Die Abgabeschrift ist vom Sachgebietsleiter zu unterzeichnen.

90
Antrag auf Anordnung von Nebenfolgen

(1) Die BuStra kann nach pflichtgemäßem Ermessen beantragen, die Einziehung (§§ 73 bis 76b StGB, § 29a OWiG) selbständig anzuordnen oder eine Geldbuße gegen eine juristische Person oder eine Personenvereinigung (§ 30 OWiG) selbständig festzusetzen (§ 401 AO). Das Verfahren richtet sich nach § 76a StGB und § 444 Abs. 3 StPO. Richtet sich die Einziehung gegen eine Person, die nicht Beschuldigte ist, so wird sie nach § 424 Abs. 1 StPO auf Anordnung des Gerichts am Strafverfahren beteiligt, soweit dieses die Einziehung betrifft (Einziehungsbeteiligter). Im Falle des § 30 OWiG gilt Gleiches hinsichtlich der juristischen Person oder der Personenvereinigung (§ 444 Abs. 3, § 432 Abs. 1 Satz 1 StPO). Wegen des abschließenden Vermerks vgl. Nummer 87 Abs. 1 Satz 1.

(2) Nach § 44 StGB (in der seit dem 24. August 2017 gültigen Fassung) kann ein Fahrverbot auch bei nicht verkehrsbezogenen Straftaten verhängt werden. Die Anordnung eines Fahrverbots kommt in den Fällen der Nummern 84 und 89 in Betracht, wenn sie zur Einwirkung auf den Täter oder zur Verteidigung der Rechtsordnung erforderlich erscheint oder hierdurch die Verhängung einer Freiheitsstrafe oder deren Vollstreckung vermieden werden kann (OLG Düsseldorf, Beschluss vom 28. März 2019 - 2 RVs 15/19).

Abschnitt 13
Stellung der Finanzbehörde im Verfahren der Staatsanwaltschaft

91
Rechte und Pflichten im Ermittlungsverfahren

(1) Führt die Staatsanwaltschaft das Ermittlungsverfahren in Strafsachen durch, so hat die BuStra nach § 402 Abs. 1 AO nur dieselben Rechte und Pflichten wie die Behörden des Polizeidienstes nach der Strafprozessordnung, insbesondere nach § 161 und § 163 StPO sowie die Befugnisse nach § 399 Abs. 2 Satz 2 AO. Beschuldigte und Sachverständige sind nicht verpflichtet, auf Ladung vor ihr zu erscheinen; Zeugen nur unter den Voraussetzungen des § 163 Abs. 3 Satz 1 StPO (analog Nummer 47). Die Vorgänge sind ohne Verzug der Staatsanwaltschaft zu übersenden (§ 163 Abs. 2 StPO).

(2) Wegen der Rechte und Pflichten der Steuerfahndungsstellen und ihrer Beamten wird auf Nummer 123 verwiesen.

(3) Beschlagnahmen, Durchsuchungen und körperliche Untersuchungen dürfen von BuStra und Steufa nur bei Gefahr im Verzug angeordnet werden (§ 399 Abs. 2 Satz 2 AO, §§ 81a Abs. 2, 98 Abs. 1, § 105 Abs. 1 StPO). Die Überwachung und Aufzeichnung der Telekommunikation darf auch bei Gefahr im Verzug nur durch die Staatsanwaltschaft und nicht durch die BuStra bzw. Steufa angeordnet werden (§ 402 Abs. 1 AO, § 100e Abs. 1 Satz 2 StPO). Die Befugnis zur Durchsicht der Papiere hat im Verfahren der Staatsanwaltschaft neben dieser die Steufa (vgl. Nummer 123 Abs. 3 Nummer 3) und darüber hinaus die BuStra, soweit die Staatsanwaltschaft dies anordnet.

(4) Finanzämter, auf die keine Zuständigkeit nach § 387 Abs. 2 AO übertragen worden sind, haben im Verfahren der Staatsanwaltschaft dieselben Rechte und Pflichten wie die BuStra nach den Abs. 1 und 3 (§ 402 Abs. 2 AO).

(5) Die vorgenannten Stellen und Ämter sind verpflichtet, einem Ersuchen der Staatsanwaltschaft um Durchführung von Ermittlungen im Rahmen ihrer Aufgaben (§ 17 Abs. 2 FVG; Nummer 122 Abs. 1) und ihrer Zuständigkeit (vgl. Nummern 23 bis 25, 123 Abs. 3) nachzukommen.

92
Anwesenheitsrecht

(1) Führt die Staatsanwaltschaft oder die Polizei Ermittlungen in Strafsachen der Nummern 18 und 19 durch, so ist die BuStra befugt, daran teilzunehmen (§ 403 Abs. 1 Satz 1 AO). Zu diesem Zweck sollen ihr Ort und Zeit der Ermittlungshandlungen rechtzeitig mitgeteilt werden (§ 403 Abs. 1 Satz 2 AO). Von dieser Teilnahmebefugnis soll in Fällen von Gewicht oder auf Antrag des Beschuldigten in der Regel Gebrauch gemacht werden. Der Vertreter der BuStra ist berechtigt, Fragen an Beschuldigte, Zeugen und Sachverständige zu stellen (§ 403 Abs. 1 Satz 3 AO).

(2) Das Anwesenheitsrecht gilt auch für solche gerichtlichen Verhandlungen während des staatsanwaltschaftlichen Ermittlungsverfahrens in Strafsachen der Nummern 18 und 19, bei denen auch der Staatsanwaltschaft die Anwesenheit gestattet ist (§ 403 Abs. 2 AO). Das ist insbesondere bei der gerichtlichen Vernehmung des Beschuldigten sowie eines Zeugen oder Sachverständigen der Fall (§ 168c StPO).

(3) Das Recht zur Akteneinsicht und zur Besichtigung sichergestellter Gegenstände nach § 395 AO hat die BuStra auch im steuerlichen Interesse.

(4) Teilt die Staatsanwaltschaft der BuStra mit, dass sie beabsichtige, das Verfahren einzustellen, von der Erhebung einer Klage abzusehen oder die Strafverfolgung zu beschränken (§§ 153 ff. StPO, § 398 AO), hat die BuStra in ihrer Stellungnahme (§ 403 Abs. 4 AO) die Belange der Finanzverwaltung gegebenenfalls auch aus steuerlicher Sicht darzutun.

93
Unterstützung der Staatsanwaltschaft bei der Überwachung von Auflagen

Werden Auflagen angeordnet, deren Erfüllung die Staatsanwaltschaft zu überwachen hat, z. B. § 153a Abs. 1 StPO, soll die BuStra, soweit es sich bei den Auflagen um Steuerzahlungen handelt, die Staatsanwaltschaft bei der Überwachung unterstützen und gegebenenfalls den Zahlungseingang durch die Finanzkasse überwachen lassen.

Abschnitt 14
Stellung der Finanzbehörde im gerichtlichen Verfahren

94
Teilnahme an der Hauptverhandlung

(1) Die BuStra hat grundsätzlich den Termin der Hauptverhandlung wahrzunehmen. Sie kann nur in einfach gelagerten Fällen und nur im Einvernehmen mit der Staatsanwaltschaft von einer Teilnahme absehen.

(2) Vor dem Termin zur Hauptverhandlung soll der Vertreter der BuStra sich mit dem Sitzungsvertreter der Staatsanwaltschaft absprechen und gegebenenfalls Einblick in die Gerichtsakten nehmen, um auch von Verfahrensumständen Kenntnis zu bekommen, die der BuStra bisher nicht bekannt sind (z. B. Begründung des Einspruchs). Während der Hauptverhandlung soll der Vertreter der BuStra nach Möglichkeit sich sofort mit dem Sitzungsvertreter der Staatsanwaltschaft zu Äußerungen, Vorfällen, Anträgen des Angeklagten oder dessen Verteidigers oder Fragen des Gerichts beraten. Ist er mit Anträgen der Staatsanwaltschaft nicht einverstanden, soll er eine Sitzungspause anregen, um mit dem Staatsanwalt in der Pause das Für und Wider abzuwägen.

(3) Der Vertreter der BuStra hat sein Mitwirkungsrecht auch als Mitwirkungspflicht aufzufassen (§ 407 Abs. 1 Sätze 4 und 5 AO, Nummer 127 RiStBV). Insbesondere durch sachdienliche Fragen an den Angeklagten und die Zeugen kann er die Aufklärung des Sachverhalts unterstützen. Er kann zu dem Schlussvortrag des Staatsanwalts (vgl. Nummer 138 RiStBV) noch ergänzende Ausführungen machen, nicht aber selbst Anträge stellen.

(4) Zu den Beteiligungsrechten der BuStra bei der Verständigung im Strafverfahren vgl. §§ 160b, 202a, 212 und 257c StPO.

95
Rechtsmittel

Hat die BuStra gegen einen Beschluss oder ein Urteil Bedenken, so regt sie unter Beachtung der Nummer 147 RiStBV bei der Staatsanwaltschaft an, dass diese Rechtsmittel einlegt.

96

Unterstützung des Gerichts bei der Überwachung von Auflagen

Werden vom Gericht Auflagen angeordnet, deren Erfüllung das Gericht zu überwachen hat (z. B. § 153a Abs. 2 StPO), gilt Nummer 93 entsprechend.

Abschnitt 15
Behandlung von Einwendungen

97

Gegenvorstellungen, Dienst- und Sachaufsichtsbeschwerden

(1) Einwendungen gegen Anordnungen, Maßnahmen, Unterlassungen sowie gegen das Verhalten von Amtsträgern sind vorbehaltlich der Nummer 98 als Gegenvorstellung oder, falls dies ausdrücklich begehrt wird oder aus den Umständen des Falles ersichtlich ist, dass die Entscheidung eines Vorgesetzten herbeigeführt werden soll, als Dienstaufsichts- oder als Sachaufsichtsbeschwerde zu behandeln.

(2) Über Gegenvorstellungen ist alsbald zu entscheiden. Aufsichtsbeschwerden sind unverzüglich der vorgesetzten Behörde vorzulegen, wenn ihnen nicht abgeholfen wird. Sachaufsichtsbeschwerden bei Maßnahmen, die Beamte der Steuerfahndungsstellen in ihrer Eigenschaft als Ermittlungspersonen der Staatsanwaltschaft (§ 404 AO) und Beamte der BuStra (§ 402 AO) auf Anordnung der Staatsanwaltschaft treffen, sind, wenn ihnen nicht abgeholfen wird, der Staatsanwaltschaft vorzulegen.

(3) Soweit mit Einwendungen ein Verwertungsverbot (vgl. Nummer 149) geltend gemacht wird, ist über dieses bei der abschließenden Entscheidung im Strafverfahren zu befinden.

(4) Wird ein Schadensersatzanspruch geltend gemacht, ist die für die Vertretung des Landes in solchen Prozessen zuständige Behörde zu unterrichten.

98

Rechtsbehelfe

(1) Einwendungen gegen gerichtliche Durchsuchungs- oder Beschlagnahmeanordnungen sowie Arrest- und Vollziehungsmaßnahmen sind dem Gericht zuzuleiten (§ 306 StPO). Dies gilt auch dann, wenn die Maßnahmen bereits vollzogen sind.

(2) Einwendungen gegen eine durch die Steuerfahndungsbeamten, die BuStra oder nach § 399 Abs. 2 Satz 2 AO angeordnete Durchsuchung oder Beschlagnahme sowie Arrest- und Vollziehungsmaßnahmen sind als Antrag auf gerichtliche Entscheidung (vgl. § 98 Abs. 2 Satz 2 StPO) dem Gericht vorzulegen. Entsprechend ist vorzugehen, wenn Papiere zur Durchsicht mitgenommen oder Daten vorläufig gesichert werden (§ 110 Abs. 4 StPO). Dies gilt auch dann, wenn die Maßnahmen bereits vollzogen sind. Zuständig ist das Amtsgericht, in dessen Bezirk die Durchsuchung oder Beschlagnahme stattgefunden hat. Wurde eine solche Maßnahme bereits in einem anderen Bezirk durchgeführt, so entscheidet das Amtsgericht, in dessen Bezirk die Finanzbehörde, die das Ermittlungsverfahren führt, ihren Sitz hat.

(3) Einwendungen gegen die Anordnung der Vorführung nach § 161a Abs. 2 Satz 1 StPO i. V. m. §§ 51 Abs. 1 Satz 3, 163a Abs. 3 Satz 2, 134 Abs. 1 StPO sind als Antrag auf gerichtliche Entscheidung (§§ 163a Abs. 3 Satz 3, 161a Abs. 3 Satz 1 StPO) dem Gericht vorzulegen. Über den Antrag entscheidet das nach § 162 StPO zuständige Gericht (§ 161a Abs. 3 Satz 1 StPO).

(4) Wird ein Antrag auf gerichtliche Entscheidung nach den §§ 23 ff. EGGVG gestellt, ist der Vorgang mit einer Stellungnahme dem zuständigen Oberlandesgericht (§ 25 Abs. 1 EGGVG) unmittelbar vorzulegen. Die Staatsanwaltschaft beim Landgericht ist zu unterrichten.

99

Wirkung von Einwendungen

Aufschiebende Wirkung kommt den in Nummern 97 und 98 genannten Einwendungen nicht zu, auch nicht in Bezug auf die Auswertung von Unterlagen. Unbeschadet der Aussetzungsbefugnis des Richters nach § 307 Abs. 2 StPO ist jedoch zu prüfen, ob und ggf. wie weit im Einzelfall von der Durchführung von Maßnahmen usw. abgesehen werden soll; Voraussetzung ist stets, dass weder Verdunklungs- noch Fluchtgefahr besteht und dass auch die Ermittlungen sonst nicht wesentlich erschwert werden.

Teil 4

Bußgeldverfahren

Abschnitt 1
Anzuwendende Vorschriften

100

Gesetzliche Bestimmungen

(1) Im Bußgeldverfahren wegen Ordnungswidrigkeiten im Sinne der Nummern 105 und 106 gelten, soweit die §§ 409 bis 412 AO und die in § 410 Abs. 1 Nummern 1 bis 12 AO aufgeführten und entsprechend anwendbaren Vorschriften der AO über das Strafverfahren keine speziellere Regelung treffen, die verfahrensrechtlichen Vorschriften des OWiG (§ 410 Abs. 1 AO) und nach Maßgabe des § 46 Abs. 1 OWiG sinngemäß die allgemeinen Gesetze über das Strafverfahren.

(2) Bei Ordnungswidrigkeiten nach dem Steuerberatungsgesetz (vgl. Nummer 107) ist § 164 StBerG zu beachten.

101

Anwendung der Regelungen des Dritten Teils

Im Bußgeldverfahren wegen Ordnungswidrigkeiten im Sinne der Nummern 105 und 106 sind folgende Regelungen des Dritten Teils sinngemäß anzuwenden:

1. Nummer 16 (Verhältnis des Strafverfahrens zum Besteuerungsverfahren);
2. Abschnitt 4 (Einleitung des Strafverfahrens) mit Ausnahme der Nummer 26 Abs. 1 (sog. Legalitätsprinzip);
3. Abschnitt 5 (Verteidigung) mit Ausnahme der Nummer 35 Abs. 7 Satz 1, da insoweit § 49 OWiG gilt;
4. Abschnitt 6 (allgemeine Ermittlungsgrundsätze) mit Ausnahme der Nummer 39;
5. Abschnitt 7 (Vernehmung) mit Ausnahme der Nummer 53 Abs. 1 und Nummer 54 Abs. 1, soweit es um die Anordnung der Vorführung geht (vgl. Nummer 102 Abs. 2);
6. Abschnitt 8 (Durchsuchung und Beschlagnahme) mit Ausnahme der Nummer 57 Abs. 1 Nummer 2, der Nummer 61 sowie der Nummer 56 insoweit, als im Hinblick auf § 46 Abs. 3 OWiG eine Durchsuchung zum Zwecke der Ergreifung des Verdächtigen nicht zulässig ist (vgl. auch Nummer 102 Abs. 1);
7. Abschnitt 13 (Stellung der Finanzbehörde im Verfahren der Staatsanwaltschaft) mit Ausnahme der Nummer 92 Abs. 3, da insoweit § 49 OWiG gilt, sowie der Nummer 93;
8. Abschnitt 14 (Stellung der Finanzbehörde im gerichtlichen Verfahren) mit Ausnahme der Nummer 96;
9. Abschnitt 15 (Behandlung von Einwendungen) mit Ausnahme der Nummer 98 Abs. 3, 4 (vgl. Nummer 102 Abs. 2, Nummer 117).

102

Abweichungen vom Strafverfahren

(1) Verhaftung, vorläufige Festnahme (vgl. Nummer 73), Postbeschlagnahme (vgl. Nummer 61) sowie Auskunftsersuchen (vgl. Nummern 144 ff.) über Umstände, die dem Post- und Fernmeldegeheimnis unterliegen, sind nicht zulässig (§ 46 Abs. 3 Satz 1 OWiG). Dies gilt auch für die Überwachung der Telekommunikation.

(2) Kommen der Betroffene oder Zeugen einer Ladung der BuStra nicht nach, kann deren Vorführung nur vom Richter angeordnet werden (§ 46 Abs. 5 OWiG).

(3) Anders als im Strafverfahren (vgl. Nummer 79 Abs. 2 Satz 1, Nummer 84 Abs. 4) braucht der Betroffene vor Abschluss der Ermittlungen nicht vernommen zu werden, sondern es genügt, wenn ihm Gelegenheit gegeben wird, sich zu der Beschuldigung zu äußern (§ 55 Abs. 1 OWiG).

(4) Der Betroffene braucht auf sein Recht, auch schon vor seiner Vernehmung einen Verteidiger zu befragen oder einzelne Beweiserhebungen zu beantragen (vgl. Nummer 49 Abs. 1 Satz 2), nicht hingewiesen zu werden (§ 55 Abs. 2 OWiG), doch soll bei schwieriger Sach- und/oder Rechtslage ein entsprechender Hinweis gegeben werden.

103

Ermittlungsbefugnisse

(1) Die BuStra hat im Bußgeldverfahren dieselben Rechte und Pflichten wie die Staatsanwaltschaft bei der Verfolgung von Straftaten, soweit das OWiG nichts anderes bestimmt (§ 46 Abs. 2 OWiG), und somit grundsätzlich die gleichen Ermittlungsbefugnisse wie bei der Verfolgung von Steuerstraftaten im selbständigen Verfahren. Zu den Einschränkungen vgl. Nummer 102.

(2) Verfolgt die Staatsanwaltschaft die Ordnungswidrigkeiten (vgl. Nummer 110), bleiben das Recht des ersten Zugriffs und die Pflicht zur unverzüglichen Aktenübersendung (vgl. Nummer 91 Abs. 1 Satz 3) bestehen (§ 53 Abs. 1 Satz 1 und 3 OWiG).

104

Opportunitätsprinzip

(1) Die Finanzbehörde hat im Rahmen ihrer Zuständigkeit nach § 47 Abs. 1 OWiG Ordnungswidrigkeiten nach pflichtgemäßem Ermessen zu verfolgen (Opportunitätsprinzip). Das Opportunitätsprinzip ermöglicht es der Finanzbehörde, von der Verfolgung einer Ordnungswidrigkeit auch dann abzusehen, wenn die Verfolgungsvoraussetzungen an sich vorliegen. Auch bei Verdacht einer Ordnungswidrigkeit im Sinne der Nummern 105 bis 107 braucht sie daher ein Bußgeldverfahren nicht einzuleiten oder kann die Verfol-

gung, ggf. auch erst im späteren Verlauf des Verfahrens, in tatsächlicher und/oder rechtlicher Hinsicht begrenzen oder ganz von ihr absehen; die Verfolgungsbegrenzung soll in den Akten vermerkt werden.

(2) Die Ermessensentscheidung hat sie unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalles nach sachlichen Gesichtspunkten zu treffen und dabei vor allem den Gleichheitsgrundsatz, den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit und das Übermaßverbot (vgl. Nummer 3), die Bedeutung der Tat, den Grad der Vorwerfbarkeit und das öffentliche Interesse an der Verfolgung, das z. B. von der Häufigkeit derartiger Verstöße und der Wiederholungsgefahr abhängen kann, zu beachten (vgl. Nummer 82 Abs. 3).

(3) Trotz Verdachts kann von der Verfolgung einer Ordnungswidrigkeit nach den vorstehenden Absätzen in der Regel abgesehen werden, wenn der verkürzte Betrag oder der gefährdete Betrag insgesamt weniger als 5.000 € beträgt, sofern nicht ein besonders vorwerfbares Verhalten für die Durchführung eines Bußgeldverfahrens spricht. Das Gleiche gilt, wenn in diesen Fällen der insgesamt gefährdete Betrag unter 10.000 € liegt und der gefährdete Zeitraum 3 Monate nicht übersteigt.

Abschnitt 2
Ordnungswidrigkeiten

105
Steuerordnungswidrigkeiten

Steuerordnungswidrigkeiten sind insbesondere:

1. die leichtfertige Steuerverkürzung (§ 378 AO),
2. die Steuergefährdung (§ 379 AO),
3. die Gefährdung der Abzugsteuern (§ 380 AO),
4. der unzulässige Erwerb von Steuererstattungs- und Vergütungsansprüchen (§ 383 AO),
5. die Pflichtverletzung bei Übermittlung von Vollmachtsdaten i. S. d. § 80a AO (§ 383b AO),
6. Ordnungswidrigkeiten nach § 26a UStG und
7. Ordnungswidrigkeiten nach § 33 Abs. 4 ErbStG und § 50e Abs. 1 EStG.

106
Gleichgestellte Ordnungswidrigkeiten

Den Steuerordnungswidrigkeiten stehen Handlungen im Sinne der Nummer 105, die sich auf Prämien und Zulagen beziehen, gleich, soweit in den entsprechenden Gesetzen auf die in Nummer 105 genannten Vorschriften verwiesen wird (§ 8 Abs. 2 WoPG; § 96 Abs. 7 EStG, § 100 Abs. 5 Nummer 3 EStG, § 13 FZulG, § 108 EStG, § 121 EStG, § 14 Abs. 3 5. VermBG).

107
Ordnungswidrigkeiten nach anderen Gesetzen

(1) Nach dem Steuerberatungsgesetz werden als Ordnungswidrigkeiten geahndet

1. die unbefugte Hilfeleistung in Steuersachen (§ 160 Abs. 1 StBerG),
2. die unbefugte Benutzung der Bezeichnung Steuerberatungsgesellschaft usw. (§ 161 StBerG),
3. die Verletzung der den Lohnsteuerhilfevereinen obliegenden Pflichten (§ 162 StBerG) nach § 14 Abs. 1 Nummer 8 StBerG (Mitglieder- oder Vertreterversammlung), § 15 Abs. 3 StBerG (Mitteilung von Satzungsänderungen), § 22 Abs. 1 StBerG (Jahresprüfung der Aufzeichnung usw.), § 22 Abs. 7 Nummern 1 und 2 StBerG (Vorlage des Prüfungsberichts und Unterrichtung der Mitglieder über den Inhalt der Prüfungsfeststellungen), § 23 Abs. 3 Satz 1 und Abs. 4 StBerG (Bestellung der Leiter von Beratungsstellen und Mitteilungen über Veränderungen bei Beratungsstellen), § 25 Abs. 2 Satz 1 StBerG (nicht angemessene Versicherung) und § 29 Abs. 1 StBerG (unterbliebene oder nicht rechtzeitige Unterrichtung der Aufsichtsbehörde von Mitgliederversammlungen oder Vertreterversammlungen) und
4. die Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit in Verbindung mit einer Hilfeleistung in Lohnsteuersachen (§ 163 StBerG).

(2) Nach § 130 OWiG kann die Verletzung der Aufsichtspflicht in Betrieben und Unternehmen insbesondere geahndet werden, wenn die nicht verhinderte bzw. nicht wesentlich erschwerte Zuwiderhandlung eine Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit ist (§ 131 Abs. 3, § 36 Abs. 1 OWiG, § 409 AO i. V. m. § 387 AO). Eine Geldbuße gegen juristische Personen oder Personenvereinigungen kann unter den Voraussetzungen des § 30 OWiG verhängt werden.

(3) Nach § 56 GwG kann die Verletzung der Identifizierungs-, Aufzeichnungs-, Aufbewahrungs-, Melde- und Duldungspflichten als Ordnungswidrigkeit geahndet werden.

108

Als Ordnungswidrigkeit zu ahndende Steuerstraftaten

Unter den Voraussetzungen des § 50e Abs. 2 EStG werden Steuerstraftaten bei geringfügiger Beschäftigung in Privathaushalten nicht verfolgt. Gleichwohl bleiben die Bußgeldvorschriften der Abgabenordnung mit der Maßgabe anwendbar, dass eine Ahndung nach § 378 AO auch bei vorsätzlichem Handeln möglich ist.

Abschnitt 3
Zuständigkeit

109

Zuständigkeit bei Ordnungswidrigkeiten

(1) Die Finanzbehörde ist zuständig für die Verfolgung und Ahndung von

1. Steuerordnungswidrigkeiten (vgl. Nummer 105),
2. Ordnungswidrigkeiten, welche einer Steuerordnungswidrigkeit gleichgestellt sind (vgl. Nummer 106)

und

3. Ordnungswidrigkeiten nach dem Steuerberatungsgesetz (vgl. Nummer 107 Abs. 1) und § 130 OWiG, soweit die Zuwiderhandlung oder Bezugstat eine Steuerstraftat oder -ordnungswidrigkeit ist (vgl. Nummer 107 Abs. 2).

(2) Sachlich zuständige Verwaltungsbehörde im Sinne des § 36 Abs. 1 Nummer 1 OWiG für Ordnungswidrigkeiten nach dem Geldwäschegesetz ist

1. die für die Aufsicht über die Lohnsteuerhilfevereine zuständige Finanzbehörde (§ 50 Nummer 7a, § 56 Abs. 5 Satz 1 GwG, § 27 StBerG),
2. die örtlich zuständige Steuerberaterkammer für Steuerberater und Steuerbevollmächtigte (§ 50 Nummer 7 GwG, § 76 Abs. 8 StBerG).

(3) Die Finanzbehörde ist auch zuständig für die selbständige Anordnung der Einziehung gemäß § 29a Abs. 5 OWiG, sofern sie gemäß Absatz 1 für die Verfolgung der Ordnungswidrigkeit des Betroffenen zuständig wäre.

(4) Die sachliche Zuständigkeit für Ordnungswidrigkeiten nach § 39 Abs. 9, § 39e Abs. 4 Satz 7 EStG liegt gemäß § 409 Satz 1, § 387 Abs. 1 AO bei der für den Arbeitgeber zuständigen Finanzbehörde bzw. bei der Finanzbehörde, der diese Zuständigkeit nach § 409 Satz 2 i. V. m. § 387 Abs. 2 AO durch Rechtsverordnung übertragen ist.

(5) Das Bundeszentralamt für Steuern ist zuständige Verwaltungsbehörde für die Verfolgung und Ahndung von Ordnungswidrigkeiten nach

1. § 26a Abs. 2 Nummer 5 und 6 UStG (§ 26a Abs. 4 UStG),
2. § 50e Abs. 1 EStG (§ 50e Abs. 1a EStG) und
3. § 379 Abs. 2 Nummer 1 Buchstaben e und f AO.

110

Zuständigkeit bei Zusammentreffen oder Zusammenhang der Ordnungswidrigkeit mit einer Straftat

(1) Die Finanzbehörde hat die Vorgänge unter Beachtung der Nummern 128 und 129 der Staatsanwaltschaft vorzulegen, sobald sie davon erfährt, dass die Staatsanwaltschaft wegen derselben Tat (vgl. Nummer 17 Abs. 2) bereits im Strafverfahren ermittelt (vgl. § 40 OWiG).

(2) Besteht ein Zusammenhang zwischen einer Ordnungswidrigkeit und einer Straftat, ohne dass eine Tat im Sinne der Nummer 17 Abs. 2 vorliegt (§ 42 Abs. 1 Satz 2 OWiG), so kann die Staatsanwaltschaft die Verfolgung der Ordnungswidrigkeit übernehmen, solange nicht ein Bußgeldbescheid vom Zeichnungsberechtigten unterschrieben und in den Geschäftsgang gegeben wurde (§ 42 Abs. 1 Satz 1 OWiG). Bei der Vorlage der Vorgänge an die Staatsanwaltschaft sind die Nummern 128 und 129 zu beachten.

(3) Ermittelt die Finanzbehörde wegen einer Tat (vgl. Nummer 17 Abs. 2) im Strafverfahren, so ist sie in diesem Verfahren auch für die Verfolgung der Tat unter dem rechtlichen Gesichtspunkt einer Ordnungswidrigkeit im Sinne der Nummern 105 bis 107 zuständig (entsprechend § 40 OWiG); auf § 21 OWiG wird hingewiesen. Bei einer Abgabe nach Nummer 22 oder Vorlage nach Nummer 89 geht die Verfolgungskompetenz der Finanzbehörde auch hinsichtlich der Tat als Ordnungswidrigkeit auf die Staatsanwaltschaft über.

(4) Ergibt sich bei der Verfolgung einer Ordnungswidrigkeit der Verdacht (vgl. Nummer 26), dass dieselbe Tat (vgl. Nummer 17 Abs. 2) gleichzeitig eine Straftat ist, so ermittelt die Finanzbehörde im Strafverfahren weiter, wenn ihr auch für die Straftat die Ermittlungsbefugnis zusteht; anderenfalls legt sie die Vorgänge unter Beachtung der Nummern 128 und 129 der Staatsanwaltschaft vor.

111

Zuständigkeit bei Zusammentreffen oder Zusammenhang mit einer anderen Ordnungswidrigkeit

(1) Sind für die Verfolgung einer Tat (vgl. Nummer 17 Abs. 2) oder bei Zusammenhang (§ 38 OWiG) zwischen mehreren Ordnungswidrigkeiten nach den Nummern 105 bis 107 verschiedene Finanzbehörden zuständig, ist nach § 39 OWiG zu verfahren. Kommt eine Vereinbarung nach § 39 Abs. 2 OWiG nicht zustande, ist vor der Stellung eines Antrags auf gerichtliche Entscheidung (§ 39 Abs. 3 Nummern 2 und 3 OWiG) den vorgesetzten Behörden zu berichten.

(2) Besteht Tateinheit zwischen einer Ordnungswidrigkeit nach Nummern 105 bis 107 und einer anderen Ordnungswidrigkeit oder hängen solche Ordnungswidrigkeiten zusammen, hat sich die Finanzbehörde mit der anderen Behörde alsbald ins Benehmen zu setzen. Wird eine Vereinbarung nach § 39 Abs. 2 OWiG in Erwägung gezogen, ist zu berücksichtigen, dass in der Regel auch steuerliche Ermittlungen geführt werden müssen.

112

Zuständigkeit für die als Ordnungswidrigkeiten zu verfolgenden und zu ahndenden Steuerstraftaten

Die Finanzbehörde ist zuständig für die Verfolgung und Ahndung von Ordnungswidrigkeiten nach Nummer 108.

Abschnitt 4
Abschließende Entscheidung der Finanzbehörde

113

Abschließende Entscheidung

(1) Hält die BuStra aufgrund der Ermittlungen eine Ordnungswidrigkeit nicht für erwiesen oder besteht ein endgültiges Verfahrenshindernis, stellt sie das Verfahren nach § 46 Abs. 1 OWiG i. V. m. § 170 Abs. 2 StPO ein; erscheint die Verfolgung nicht geboten, stellt sie das Verfahren nach § 47 Abs. 1 OWiG ein. Nummer 80 Abs. 1 bis 3 gilt entsprechend. In den Fällen des Satzes 1 entscheidet die BuStra auch über eine evtl. Entschädigungspflicht nach dem StrEG (vgl. im Einzelnen zu den Besonderheiten § 110 OWiG).

(2) Hält die BuStra nach Abschluss der Ermittlungen die Ordnungswidrigkeit für erwiesen und die Ahndung mit einer Geldbuße für geboten, vermerkt sie den Abschluss der Ermittlungen in den Akten (§ 61 OWiG) und erlässt einen Bußgeldbescheid (§§ 65, 66 OWiG).

114

Bemessung der Geldbuße

(1) Grundlage für die Zumessung der Geldbuße gemäß § 17 Abs. 3 OWiG sind die Bedeutung der Ordnungswidrigkeit und der Vorwurf, der den Täter trifft. Auch die aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse des Täters kommen in Betracht. Die Geldbuße soll ferner gemäß § 17 Abs. 4 OWiG den wirtschaftlichen Vorteil des Täters aus der Ordnungswidrigkeit übersteigen. Der wirtschaftliche Vorteil kann nicht nur unmittelbar in Geld, sondern auch in einem sonstigen in Geld zu bemessenden Vorteil bestehen. Bei einer nicht rechtzeitigen Steuerfestsetzung bzw. Zahlung wird der wirtschaftliche Vorteil durch den hierdurch entstehenden Zinsvorteil erlangt.

(2) Im Bußgeldbescheid soll im Hinblick auf § 4 Abs. 5 Satz 1 Nummer 8 Satz 4 EStG angegeben werden, welcher Anteil an der verhängten Geldbuße der Abschöpfung des erlangten wirtschaftlichen Vorteils dient.

(3) Eine Offenbarung der wirtschaftlichen Verhältnisse ist gemäß § 30 Abs. 4 Nummer 1 AO in einem Bußgeldverfahren wegen einer Steuerordnungswidrigkeit nach Nummer 105 zur Zumessung der Geldbuße gemäß § 17 Abs. 3 OWiG zulässig. Eine pauschale Übermittlung von Steuerbescheiden ist unzulässig.

115

Besonderheiten bei Verfahren gegen Angehörige der rechts- und steuerberatenden Berufe

(1) Soll gegen einen Angehörigen der rechts- und steuerberatenden Berufe wegen einer Steuerordnungswidrigkeit, die er nicht in eigenen Steuerangelegenheiten, sondern in Ausübung seines Berufes bei der Steuerberatung begangen hat, ein Bußgeldbescheid erlassen werden und ist deshalb zuvor der zuständigen Berufskammer Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben (§ 411 AO), so sind dieser die Bußgeldakten (Hauptakten) zur Einsicht vorzulegen. Dies gilt auch für die Teile der Akten, die den Steuerpflichtigen oder einen sonst Beteiligten betreffen, wenn sie für die Beurteilung des Falles von Bedeutung sind. Nummer 89 Abs. 2 gilt entsprechend.

(2) Der Kammer ist von der BuStra eine angemessene Frist für die Abgabe der Stellungnahme einzuräumen. Die BuStra hat die Stellungnahme bei ihrer Entscheidung zu berücksichtigen; sie ist jedoch an sie nicht gebunden. Gibt die Kammer keine Stellungnahme ab, so hindert dies den Erlass des Bußgeldbescheids nicht.

(3) Auf die Anhörung der zuständigen Kammer kann auch dann nicht verzichtet werden, wenn der Betroffene dies beantragt.

116

Bekanntgabe des Bußgeldbescheids

Dem Betroffenen ist eine Ausfertigung des Bußgeldbescheids zuzustellen (§ 412 Abs. 1 AO, § 51 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 OWiG). Die Zustellung erfolgt durch die Post mit Zustellungsurkunde (§ 3 VwZG), sofern nicht im Einzelfall eine andere Zustellungsart (z. B.

die Zustellung durch die Behörde gegen Empfangsbekenntnis, § 5 VwZG, elektronische Zustellung, § 5a VwZG), zweckmäßig erscheint.

Abschnitt 5
Rechtsbehelfe

117
Behandlung eines Antrages auf gerichtliche Entscheidung

Hilft die BuStra einem Antrag auf gerichtliche Entscheidung gegen Anordnungen, Verfügungen und sonstige Maßnahmen, die nicht nur der Vorbereitung der Entscheidung, ob ein Bußgeldbescheid erlassen wird, dienen (z. B. die Beschlagnahme, nicht dagegen die Einleitung des Bußgeldverfahrens), nicht ab, hat sie den Antrag spätestens innerhalb von 3 Tagen unmittelbar dem nach § 68 OWiG zuständigen Gericht (Amtsgericht, in dessen Bezirk die BuStra ihren Sitz hat) vorzulegen (§ 62 Abs. 2 Satz 2 OWiG; § 306 Abs. 2 StPO).

118
Einspruch gegen Bußgeldbescheid

(1) Wird gegen den Bußgeldbescheid Einspruch eingelegt und hält ihn die BuStra für zulässig, so hat sie den Bescheid zu überprüfen. Sie kann den Bußgeldbescheid zurücknehmen (§ 69 Abs. 2 Satz 1 OWiG); eine teilweise Rücknahme ist nicht zulässig. Es kann aber nach Rücknahme des Bußgeldbescheids ein neuer, auch verbösernder Bescheid erlassen werden. Die BuStra übersendet die Akten über die Staatsanwaltschaft an das Amtsgericht (§ 69 Abs. 3 Satz 1 OWiG), wenn sie den Bußgeldbescheid nicht zurücknimmt und nicht nach § 69 Abs. 1 Satz 1 OWiG verfährt.

(2) Wird bei einem verspäteten Einspruch wegen der Fristversäumung Wiedereinsetzung beantragt, so entscheidet die BuStra auch über diesen Antrag (§ 52 Abs. 2 Satz 1 OWiG). Wird der Wiedereinsetzungsantrag erst mit dem Antrag auf gerichtliche Entscheidung nach § 62 OWiG gestellt, ist zunächst über den Wiedereinsetzungsantrag zu entscheiden und bei Stattgabe weiter nach § 69 Abs. 2 und Abs. 3 OWiG zu verfahren.

Abschnitt 6
Kosten, Erhebung und Vollstreckung

119
Kosten des Verfahrens

(1) Der Bußgeldbescheid ist mit einer Kostenentscheidung zu versehen (§ 105 Abs. 1 OWiG i. V. m. § 464 Abs. 1 StPO). Hierbei ist ggf. auch eine Entscheidung darüber zu treffen, wer die notwendigen Auslagen zu tragen hat. Dies gilt auch für den selbständigen Bußgeldbescheid gegen eine juristische Person oder Personenvereinigung (§ 88 Abs. 2 Satz 1 OWiG).

(2) Stellt die BuStra das Verfahren ein, hat sie eine Kostenentscheidung nur dann zu treffen, wenn sie zuvor den Bußgeldbescheid nach Einlegung eines Einspruchs zurückgenommen hat. In diesem Fall ist ein selbständiger Kostenbescheid zu erlassen, in dem auch darüber zu entscheiden ist, wem die dem Betroffenen oder einem Nebenbeteiligten erwachsenen notwendigen Auslagen aufzuerlegen sind. Dies gilt auch für die Auferlegung von Kosten bei Kostenpflicht des Anzeigenden nach § 105 Abs. 1 OWiG i. V. m.§ 469 StPO.

(3) War dem Bußgeldverfahren wegen derselben Tat ein Strafverfahren vorausgegangen, so sind Auslagen insoweit nicht zu erheben, als sie in dem eingestellten Strafverfahren entstanden und nicht zugleich durch die Verfolgung der Tat als Ordnungswidrigkeit erwachsen sind.

(4) Das Verfahren nicht abschließende Bescheide enthalten keine Entscheidung darüber, wer die Kosten trägt (§ 105 Abs. 1 OWiG, § 464 Abs. 2 StPO).

(5) Die von dem Betroffenen oder einem anderen Beteiligten an die Staatskasse zu zahlenden Kosten sind, sofern die Kostenrechnung nicht auf dem Bußgeldbescheid vorgenommen worden ist, in einer besonderen Kostenrechnung anzusetzen.

(6) Hat nach der Kostenentscheidung ein Beteiligter Kosten oder Auslagen zu erstatten, so hat die BuStra auf Antrag des Erstattungsberechtigten nach Rechtskraft der Kostenentscheidung die Höhe der Kosten und Auslagen festzusetzen (§ 106 OWiG).

(7) Wegen der Rechtsbehelfe gegen einen selbständigen Kostenbescheid, gegen einen Kostenfestsetzungsbescheid oder gegen den Ansatz der Gebühren und Auslagen vgl. § 108 Abs. 1 OWiG.

120
Zuständigkeit für die Erhebung

Die Erhebung von Geldbußen, Ordnungsgeldern und Kosten obliegt der Finanzkasse oder der sonst zuständigen Stelle; sie teilt der BuStra Zahlungen, nachträgliche Zahlungen und Nichtzahlungen bei Fälligkeit mit. Wegen der Verbuchung von Teilbeträgen vgl. § 94 OWiG.

121
Vollstreckung

(1) Vollstreckbar sind

1. Entscheidungen über die Festsetzung einer Geldbuße oder die Anordnung einer Nebenfolge sowie über die Kosten des Bußgeldverfahrens, soweit diese Entscheidungen rechtskräftig sind;

2. sonstige Bescheide, z. B. über die Verhängung von Ordnungsgeld gegen Zeugen und Sachverständige, nach Bekanntgabe (§ 50 Abs. 1 Satz 1 OWiG) des Bescheids, sofern nicht die BuStra oder das Amtsgericht nach Antrag auf gerichtliche Entscheidung die Vollziehung ausgesetzt hat (§ 62 Abs. 2 Satz 2 OWiG; § 307 Abs. 2 StPO).

(2) Entscheidungen im Vollstreckungsverfahren obliegen der BuStra (Vollstreckungsbehörde im Sinne des § 92 OWiG). Für die Ausführung der Vollstreckung ist die Vollstreckungsstelle zuständig (Vollstreckungsbehörde im Sinne der §§ 249 ff. AO). Erkennt die Vollstreckungsstelle, dass eine Entscheidung nach § 95 Abs. 2 OWiG zu treffen ist, weil dem Betroffenen nach seinen wirtschaftlichen Verhältnissen die Zahlung in absehbarer Zeit nicht möglich ist, so hat sie eine Entscheidung der BuStra herbeizuführen, ob die Vollstreckung fortgesetzt wird oder unterbleibt.

(3) Wird der BuStra von der Finanzkasse oder der sonst zuständigen Stelle die Nichteinhaltung von Raten (§ 93 Abs. 4 Satz 1 OWiG) mitgeteilt, vermerkt sie in den Akten, wenn nach § 18 Satz 2 OWiG die Vergünstigung der Ratenzahlung entfällt. Entscheidungen, mit denen Zahlungserleichterungen (§ 18 Satz 1 OWiG) bewilligt oder abgelehnt wurden, können nachträglich geändert oder aufgehoben werden, zum Nachteil des Betroffenen jedoch nur auf Grund neuer Tatsachen oder Beweismittel (§ 93 Abs. 2 OWiG).

(4) Zahlt der Betroffene nicht, so soll die BuStra nach Ablauf der in § 95 Abs. 1 OWiG bestimmten Frist bei Gericht die Anordnung der Erzwingungshaft beantragen (§ 96 Abs. 1 OWiG), sofern nicht anzunehmen ist, dass die Geldbuße in angemessener Zeit beigetrieben werden kann. Der Antrag ist nicht zu stellen, wenn die Zahlungsunfähigkeit vom Betroffenen dargelegt oder sonst bekannt wurde (§ 96 Abs. 1 Nummern 2 und 4 OWiG). Soll die angeordnete Erzwingungshaft vollzogen werden, hat die BuStra die Staatsanwaltschaft darum zu ersuchen.

(5) Wird nach Rechtskraft eines Bußgeldbescheides wegen derselben Handlung die öffentliche Klage erhoben, so hat die BuStra die Vollstreckung insoweit auszusetzen (§ 102 Abs. 1 OWiG).

Teil 5

Steuerfahndung

122
Aufgaben

(1) Die Steufa hat Straftaten im Sinne der Nummern 18 und 19 und Ordnungswidrigkeiten im Sinne der Nummern 105 bis 108 zu erforschen (§ 208 Abs. 1 Satz 1 Nummer 1 AO) und insoweit auch die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln (§ 208 Abs. 1 Satz 1 Nummer 2 AO). Die Steufa kann im Rahmen des § 208 Abs. 1 Satz 1 Nummer 2 AO auch dann noch die Besteuerungsgrundlagen ermitteln, wenn steuerstraf- oder bußgeldrechtliche Ermittlungen, z. B. wegen Strafverfolgungsverjährung, unzulässig sind. Zu den Aufgaben der Steufa gehören ferner die Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Steuerfälle (§ 208 Abs. 1 Satz 1 Nummer 3 AO - sog. Vorfeldermittlungen im Sinne der Nummer 12).

(2) In Ausnahmefällen hat die Steufa auf Ersuchen der zuständigen Finanzbehörde Außenprüfungen vorzunehmen sowie Ermittlungen im Besteuerungs- und Vollstreckungsverfahren durchzuführen, auch wenn keine Anhaltspunkte für eine Steuerstraftat oder -ordnungswidrigkeit vorliegen (§ 208 Abs. 2 Nummer 1 AO; z. B. bei überörtlichen oder schwierigen Ermittlungen und Auskunftsersuchen in besonderen Fällen); auf Nummer 123 Abs. 5 wird hingewiesen. Entsprechende Ersuchen können bei Vorliegen gewichtiger Gründe zurückgewiesen werden (vgl. § 112 Abs. 3 bis 5 AO).

123
Rechte und Pflichten

(1) Soweit ein Sachverhalt zu ermitteln ist, der sowohl für die Besteuerung, als auch für die strafrechtliche/bußgeldrechtliche Würdigung Bedeutung besitzt, hat die Steufa die Rechte und Pflichten auf Grund der für die Durchführung der Besteuerung und der für das Straf- und Bußgeldverfahren maßgebenden Vorschriften.

(2) Die für das Besteuerungsverfahren maßgebenden Vorschriften ergeben sich aus den Teilen 1 bis 4 der Abgabenordnung (§ 208 Abs. 1 Satz 2 AO). Die Steufa ist jedoch nach § 208 Abs. 1 Satz 3 AO berechtigt,

1. andere Personen als die Beteiligten sofort um Auskunft anzuhalten,
2. Auskunftsersuchen ohne Einschränkung mündlich zu stellen,
3. die Vorlage von Urkunden ohne vorherige Befragung des Vorlagepflichtigen zu verlangen,
4.

die Einsicht dieser Urkunden beim Vorlagepflichtigen unabhängig von dessen Einverständnis zu erwirken. Wegen der Bereitstellung eines Arbeitsplatzes usw. vgl. § 200 AO.

(3) Zur Erforschung von Straftaten hat die Steufa

1. dieselben Rechte und Pflichten wie die Behörden und Beamten des Polizeidienstes nach den Vorschriften der Strafprozessordnung (§ 404 Satz 1 AO), insbesondere das Recht des ersten Zugriffs (§ 163 Abs. 1 StPO), der vorläufigen Festnahme (§ 127 Abs. 2 StPO), der Vernehmung des Beschuldigten (§ 163a Abs. 4 StPO), der Anhörung von Zeugen (§ 163 Abs. 3 StPO), sowie der Durchführung von Durchsuchungen, Beschlagnahmen und Telekommunikationsüberwachungen,

2. die Befugnisse nach § 399 Abs. 2 Satz 2 AO (§ 404 Satz 2 AO), vor allem zur Anordnung einer Durchsuchung oder Beschlagnahme bei Gefahr im Verzug (§ 98 Abs. 1, § 105 Abs. 1 StPO),

3. die Befugnis zur Durchsicht der Papiere und der elektronischen Speichermedien des von der Durchsuchung Betroffenen (§ 404 Satz 2 AO, § 110 Abs. 1 und Abs. 3 Satz 2 und 3 StPO). Bei der Erforschung von Ordnungswidrigkeiten gilt Satz 1 nach Maßgabe der Nummern 100 bis 104.

(4) Zielen die Ermittlungen allein auf die Durchführung der Besteuerung ab, gilt Absatz 2, besitzen sie ausschließlich strafrechtlichen Charakter, gilt Absatz 3 (§ 393 Abs. 1 Satz 1 AO).

(5) Führt die Steufa Ermittlungen im Sinne der Nummer 122 Abs. 2 durch, so gelten ausschließlich die für das betreffende Verfahren maßgebenden Vorschriften des Ersten bis Fünften Teils der AO; § 208 Abs. 1 Sätze 2 und 3 AO gelten nicht. Wird eine Außenprüfung durchgeführt, gelten insbesondere die Vorschriften der §§ 193 bis 207 AO sowie die BpO 2000; namentlich bedarf es vor Beginn der Prüfung einer Prüfungsanordnung (§ 196 AO) und ihrer Bekanntgabe (§ 197 AO).

(6) Ersuchen, Aufträgen und Anordnungen der Staatsanwaltschaft haben die Dienststellen der Steufa und ihre Beamten im Rahmen ihrer Aufgaben nach Nummer 122 Abs. 1 und ihrer Zuständigkeit Folge zu leisten (§ 404 AO; § 161 Abs. 1 Satz 2 StPO; § 152 GVG).

124
Zuständigkeit

Die Beamten der Steufa sind bei der Vornahme von Amtshandlungen im Rahmen ihrer Zuständigkeit nicht an den Bezirk ihrer Dienststelle gebunden. Bei Amtshandlungen in einem anderen Bezirk ist jedoch die für den Bezirk zuständige Steuerfahndungsstelle oder die sonst zuständige Stelle um Amtshilfe zu ersuchen oder vorher zu unterrichten; Anträge auf gerichtliche Untersuchungshandlungen, insbesondere Anträge auf Durchsuchung und Beschlagnahme, hat die ersuchende Stelle zu veranlassen; auf Nummer 43 Abs. 1 und Nummer 60 Abs. 2 wird hingewiesen. Durchsuchungen, Beschlagnahmen und Vernehmungen in einem anderen Bundesland dürfen, außer bei Gefahr im Verzug, nur im Benehmen mit der örtlich zuständigen Steuerfahndungsstelle, dies insbesondere zur Vermeidung von Doppelermittlungen, vorgenommen werden.

125
Zusammenarbeit mit der Außenprüfung

(1) Soll im Rahmen einer Außenprüfung die Steufa zugezogen werden, so hat dies zu einem möglichst frühen Zeitpunkt zu geschehen. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass strafprozessuale Maßnahmen möglichst von der Steufa durchzuführen sind. Dies gilt insbesondere für Vernehmungen, Durchsuchungen und Beschlagnahmen.

(2) Wird die Steufa mit einem Fall befasst, der neben den straf- oder bußgeldrechtlichen Ermittlungen umfangreiche Feststellungen in steuerlicher Hinsicht erfordert, so ist ggf. eine Teilnahme der Betriebsprüfung zu veranlassen. Nehmen Angehörige der Betriebsprüfung an steuerstraf- oder bußgeldrechtlichen Ermittlungen der Steufa teil, ist insoweit keine Prüfungsanordnung nach § 196 AO zu erlassen.

(3) Sichergestellte Gegenstände dürfen in Fällen des Absatzes 2, in denen Steufa und Betriebsprüfung zusammenarbeiten, auch in den Räumlichkeiten der Betriebsprüfung aufbewahrt werden. Wegen der Verwahrung vgl. Nummer 74 RiStBV.

(4) Bei gemeinsamen Prüfungen mit der Betriebsprüfung fertigt die Steufa den gesonderten Bericht (vgl. Nummer 127 Abs. 2) über die straf- oder bußgeldrechtlichen Feststellungen; über die steuerlichen Feststellungen in der Regel die Stelle, bei der das Schwergewicht der Prüfung liegt.

(5) Für die Zusammenarbeit mit anderen Prüfungsdiensten gelten die Absätze 1 bis 4 entsprechend.

126
Haftungsinanspruchnahme durch die Finanzämter

Ergeben sich im Rahmen von Ermittlungen der Steufa Hinweise auf Tatsachen, die eine Inanspruchnahme eines Dritten als Haftungsschuldner möglich erscheinen lassen (vgl. AEAO zu § 191), ist zur Sicherung des Steueraufkommens bei der für den Erlass des Haftungsbescheids zuständigen Stelle eine Haftungsinanspruchnahme anzuregen. Die Mitteilung sollte Angaben zu Möglichkeiten der Haftbarmachung (Hinweis auf einschlägige Haftungstatbestände), zur Person des Haftungsschuldners (z. B. gesetzlicher

Vertreter nach § 69 AO; Steuerhinterzieher nach § 71 AO) sowie Angaben zu Steuern und Nebenleistungen enthalten, für die eine Haftung in Betracht kommt.

127

Schlussbericht der Steufa

(1) Hat die Steufa die Ermittlungen durchgeführt, so hat sie die für die Besteuerung erheblichen Prüfungsfeststellungen sowie die Änderungen der Besteuerungsgrundlagen in einem Prüfungsbericht entsprechend § 202 Abs. 1 AO darzustellen. Dieser ist der für die steuerliche Auswertung zuständigen Stelle zu übersenden; § 202 Abs. 2 AO gilt entsprechend. Haben die Feststellungen keine steuerlichen Auswirkungen, so genügt ggf. die Übersendung eines Vermerks; eine Übersendung an die zuständige Stelle kann unterbleiben, wenn diese die Prüfung nicht angeregt hatte. In begründeten Einzelfällen kann zusätzlich der gesonderte Bericht zum strafrechtlich bedeutsamen Sachverhalt übersandt werden.

(2) Der strafrechtlich bedeutsame Sachverhalt ist in einem gesonderten Bericht festzuhalten. Die für den objektiven und subjektiven Tatbestand bedeutsamen Ermittlungsergebnisse sind aufzuführen. Es kann auf den Prüfungsbericht Bezug genommen werden. Hierbei ist zu beachten, dass der Strafrichter die Höhe der Steuerverkürzung nach dem Grundsatz "im Zweifel für den Angeklagten" prüfen muss und Ergebnisse einer Schätzung wegen Verletzung der steuerlichen Mitwirkungspflichten (§ 162 AO) aber nicht ohne weiteres vom Besteuerungsverfahren in das Strafverfahren übernommen werden können. Der gesonderte Bericht ist der BuStra unter Beifügung des Prüfungsberichts zu übersenden. War bereits ein Strafverfahren eingeleitet worden, hat sich der Verdacht jedoch nicht bestätigt, so ist dies der BuStra bei der Übersendung des Prüfungsberichts oder Vermerks mitzuteilen.

Teil 6

Ergänzende Regelungen

Abschnitt 1
Steuergeheimnis

128

Schutz des Anzeigenerstatters

Auf die Tz. 1.4, und 13 des AEAO zu § 30 wird verwiesen.

129

Offenbarung gegenüber Dritten

(1) Eine Offenbarung nach § 30 AO geschützter Daten darf nur erfolgen, soweit dies nach § 30 Abs. 4 oder 5 AO zulässig ist. Die Regelungen im AEAO zu § 30 AO sind zu beachten. Zu Mitteilungspflichten siehe Nummern 136 und 137.

(2) Die Offenbarung der aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen ist nach § 31a Abs. 1 Nummer 1 Buchstabe a AO für die Zumessung der Bußgeldhöhe gemäß § 17 OWiG bzw. des Strafmaßes zulässig, soweit sie für die Durchführung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens mit dem Ziel der Bekämpfung von illegaler Beschäftigung oder Schwarzarbeit erforderlich ist. Eine pauschale Übermittlung von Steuerbescheiden und/oder Auszügen aus den Steuerakten ist unzulässig.

129a

Datenschutz

(1) Für die Verarbeitung personenbezogener Daten zum Zwecke der Verhütung, Ermittlung, Aufdeckung, Verfolgung oder Ahndung von Steuerstraftaten oder Steuerordnungswidrigkeiten gelten die Vorschriften des Ersten und Dritten Teils des Bundesdatenschutzgesetzes, soweit nicht speziellere Vorschriften beispielsweise in der Abgabenordnung, der Strafprozessordnung oder dem Einführungsgesetz zum Gerichtsverfassungsgesetz anzuwenden sind.

(2) Die datenschutzrechtlichen Informationspflichten des Verantwortlichen gegenüber betroffenen Personen gelten grundsätzlich als erfüllt, wenn Schreiben und Vordrucke der Bußgeld- und Strafsachenstellen und der Steuerfahndungsstellen einen ausdrücklichen Hinweis auf das Informationsschreiben "Allgemeine Informationen zur Umsetzung der datenschutzrechtlichen Vorgaben des Bundesdatenschutzgesetzes und anderer Gesetze mit datenschutzrechtlichem Bezug in den Bußgeld- und Strafsachenstellen sowie Steuerfahndungsstellen der Steuerverwaltung" enthalten, sofern dieses auf den Internetseiten der Finanzverwaltungen der Länder veröffentlicht wurde.

(3) Der Beschuldigte hat, soweit personenbezogene Daten betroffen sind, die zum Zwecke der Verhütung, Ermittlung, Aufdeckung, Verfolgung oder Ahndung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten verarbeitet werden, ein Recht auf Auskunft (§ 57 BDSG), ein Recht auf Berichtigung und ein Recht auf Löschung sowie Einschränkung der Verarbeitung (§ 58 BDSG). Das Recht zur Beschwerde bei der zuständigen Datenschutzaufsichtsbehörde bleibt unberührt.

Abschnitt 2
Unterrichtungspflicht gegenüber BuStra oder Steufa

130

Allgemeines

(1) Ergibt sich der Verdacht (vgl. Nummer 26) einer Straftat im Sinne der Nummern 18 und 19, ist die BuStra und - sofern noch weitere Ermittlungen erforderlich sind - die Steufa unverzüglich zu unterrichten. Bei einer nur vagen Vermutung schuldhaften Verhaltens ist nur in Ausnahmefällen eine Unterrichtung geboten.

(2) Abs. 1 gilt bei Verdacht einer Ordnungswidrigkeit im Sinne der Nummern 105 und 106 entsprechend, sofern nicht von der Durchführung eines Bußgeldverfahrens nach § 47 Abs. 1 OWiG abgesehen werden kann (vgl. Nummer 104). Danach kann trotz Verdachts einer Ordnungswidrigkeit bei einem steuerlichen Mehrergebnis von insgesamt unter 5.000 € in der Regel eine Unterrichtung unterbleiben, wenn nicht besondere Umstände hinsichtlich des vorwerfbaren Verhaltens für die Durchführung eines Bußgeldverfahrens sprechen.

(3) Eine Unterrichtung der BuStra ist regelmäßig auch dann angezeigt, wenn sich die Möglichkeit ergibt, dass ein Straf- oder Bußgeldverfahren im Sinne der Absätze 1 und 2 durchgeführt werden muss. Diese Möglichkeit besteht dann, wenn für eine Straftat oder Ordnungswidrigkeit Anhaltspunkte sprechen, die zwar noch nicht zureichend sind, um einen Verdacht zu begründen, die jedoch eine Untersuchung des Falles durch die BuStra geboten erscheinen lassen.

(4) In Zweifelsfällen empfiehlt sich eine ggf. formlose Kontaktaufnahme zur BuStra oder Steufa.

131

Außenprüfung

(1) Nummer 130 gilt auch für die Außenprüfung (vgl. § 10 Abs. 1 BpO 2000 sowie gleich lautende Ländererlasse zu Anwendungsfragen vom 31. August 2009, BStBl I 2009, 829). Werden im Zuge einer laufenden Außenprüfung Nacherklärungen abgegeben, sind diese grundsätzlich der BuStra zur Prüfung zuzuleiten. Auf Nummer 132 Abs. 1 wird hingewiesen.

(2) Erscheint es erstmals aufgrund von Erkenntnissen aus der Schlussbesprechung möglich, dass ein Strafverfahren wegen einer Straftat im Sinne der Nummern 18 und 19 oder ein Bußgeldverfahren wegen einer Ordnungswidrigkeit im Sinne der Nummern 105 und 106 durchgeführt werden muss (vgl. Nummer 130 Abs. 3), ist gemäß § 201 Abs. 2 AO ein entsprechender Hinweis zu erteilen. Ein Hinweis ist nicht zu erteilen, wenn eine Straftat oder Ordnungswidrigkeit deshalb nicht in Betracht kommt, weil kein schuldhaftes oder vorwerfbares Verhalten vorliegt oder offensichtlich ist, dass objektive oder subjektive Tatbestandsmerkmale mit der im Straf- oder Bußgeldverfahren erforderlichen Gewissheit nicht nachzuweisen sind. Falls sich im Rahmen der Schlussbesprechung ein Anfangsverdacht ergibt, ist das Strafverfahren einzuleiten und der Steuerpflichtige zu belehren.

(3) Der Prüfungsbericht ist der BuStra zuzuleiten,

1. wenn im Zusammenhang mit der Außenprüfung ein Straf- oder Bußgeldverfahren eingeleitet worden ist,

2. wenn der Steuerpflichtige in der Schlussbesprechung gemäß § 201 Abs. 2 AO darauf hingewiesen worden ist, dass die straf- oder bußgeldrechtliche Würdigung einem besonderen Verfahren vorbehalten bleibt,

3. ausnahmsweise in sonstigen Fällen, in denen sich aus den Prüfungsfeststellungen die Möglichkeit ergibt, dass ein Straf- oder Bußgeldverfahren durchgeführt werden muss, insbesondere wenn sich erst nach der Schlussbesprechung entsprechende Anhaltspunkte ergeben.

132

Selbstanzeigen

(1) Selbstanzeigen (§ 371, § 378 Abs. 3 AO), die als solche bezeichnet oder erkennbar sind, sind der BuStra zuzuleiten. Das Gleiche gilt für andere Erklärungen, wenn Anhaltspunkte vorliegen, dass zuvor durch unrichtige, unvollständige oder unterlassene Angaben gegenüber der Finanzbehörde vorsätzlich oder leichtfertig Steuern verkürzt wurden. Keine Vorlagepflicht besteht für Erklärungen, die zweifelsfrei auf nachträglichen Erkenntnissen des Steuerpflichtigen beruhen (vgl. § 153 AO).

(2) Bei der Umsatz- und Lohnsteuer sind berichtigte oder verspätet abgegebene Steuer(vor)anmeldungen nur in begründeten Einzelfällen (Nichtzahlung der Steuer, Sperrgründe i. S. d. § 371 Abs. 2 Satz 1 Nummer 1, 2 oder 4 AO) an die BuStra weiterzuleiten. Dies gilt nicht für Steueranmeldungen, die sich auf das Kalenderjahr beziehen (§ 371 Abs. 2a Satz 3 AO). Berichtigte oder verspätet abgegebene Steuer(vor)anmeldungen nach Satz 1 führen nicht zum Sperrgrund der Tatentdeckung bei einer Umsatzsteuerjahreserklärung (§ 371 Abs. 2a Satz 2 AO). Ein Zuschlag nach § 398a AO entsteht in diesen Fällen nicht (§ 371 Abs. 2a Satz 1 AO). Die fristgerechte Nachzahlung von Zinsen ist in diesen Fällen keine Wirksamkeitsvoraussetzung (§ 371 Abs. 3 Satz 2 AO).

(3) Umstände, welche der Straf- oder Bußgeldfreiheit entgegenstehen könnten (§ 371 Abs. 2, § 378 Abs. 3 Satz 1 AO) und in Fällen des § 371 Abs. 3 und des § 378 Abs. 3 Satz 2 AO nachzuentrichtende oder zurückzuzahlende Beträge, sind jeweils mitzuteilen. Da die Entscheidung über die Wirksamkeit der Selbstanzeige auch von der Zahlung der Hinterziehungszinsen nach § 235 AO abhängt, sind diese bevorzugt festzusetzen.

(4) Zur Behandlung der Selbstanzeige vgl. Nummer 11.

133

Unaufschiebbare Anordnungen

In den Fällen der Nummern 130 bis 132 bleiben die Rechte und Pflichten der beteiligten Amtsträger unberührt, alle unaufschiebbaren Anordnungen zu treffen und Maßnahmen zu ergreifen, um die Verdunklung der Sache zu verhindern (§ 385, § 399 Abs. 2 AO, § 163 Abs. 1 StPO, § 410 Abs. 1 Nummer 7 AO, § 46 Abs. 1, 2 OWiG), insbesondere Beschlagnahmen und Durchsuchungen bei Gefahr im Verzug anzuordnen und durchzuführen.

Abschnitt 3
Mitteilungen im Straf- und Bußgeldverfahren

134

Mitteilungen an Behörden und Stellen der Finanzverwaltung

(1) Die Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens sowie der Abschluss des Verfahrens und das Ergebnis sind der für die Durchführung der Besteuerung zuständigen Finanzbehörde oder Stelle von der BuStra mitzuteilen.

(2) Soweit sonstige Behörden oder Stellen der Finanzverwaltung ein Straf- oder Bußgeldverfahren eingeleitet oder die Einleitung durch die BuStra oder Steufa veranlasst haben, gilt für die Unterrichtung dieser Behörden und Stellen durch die BuStra Absatz 1 sinngemäß.

(3) Zu den Mitteilungspflichten im Insolvenzverfahren vgl. Nummer 70 Abs. 2.

(4) Auskünfte aus dem Bundeszentralregister (§ 41 Abs. 1 Nummer 4 BZRG) dürfen nur für die Zwecke verwendet werden, für die sie erteilt worden sind (§ 41 Abs. 3 Satz 2 BZRG); es ist daher darauf zu achten, dass diese Mitteilungen bei den Strafakten verbleiben.

135

Unterrichtung der vorgesetzten Behörde

Über Angelegenheiten von allgemeiner oder grundsätzlicher Bedeutung sowie dann, wenn Ermittlungen in Fällen von besonderer Bedeutung (vgl. z. B. die Nummern 151, 152) durchgeführt werden sollen oder durchgeführt wurden, ist zu berichten. Dies gilt auch, wenn die Finanzbehörde das Verfahren nicht selbständig durchführt.

136

Mitteilungspflichten nach den Steuergesetzen

Nach den Steuergesetzen bestehen insbesondere folgende Mitteilungspflichten:

1. nach § 31a Abs. 2 und § 31b Abs. 2 AO;
2. nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nummer 10 EStG

an die zuständigen Stellen. Bei den Mitteilungspflichten nach Nummer 1 sind die entsprechenden Regelungen im AEAO zu beachten. Wegen der Mitteilungspflicht nach Nummer 2 wird auf das BMF-Schreiben vom 10. Oktober 2002, BStBl I 2002, 1031, das Handbuch "Bekämpfung der Korruption - Handbuch für die Außenprüfungsdienste und den BFH-Beschluss vom 14. Juli 2008, VII B 92/08, BStBl II 2008, 850 verwiesen.

137

Mitteilungspflichten nach anderen Vorschriften

(1) Die nach § 30 AO dem Steuergeheimnis unterliegenden, personenbezogenen Daten sind insbesondere mitzuteilen:

1. dem Gewerbezentralregister (vgl. Nummer 143) gemäß § 153a Abs. 1 GewO rechtskräftige Bußgeldentscheidungen, insbesondere auch solche wegen einer Steuerordnungswidrigkeit, die bei oder in Zusammenhang mit der Ausübung eines Gewerbes oder dem Betrieb einer sonstigen wirtschaftlichen Unternehmung oder bei der Tätigkeit in einem Gewerbe oder einer sonstigen wirtschaftlichen Unternehmung von einem Vertreter oder Beauftragen im Sinne des § 9 OWiG oder von einer Person, die in einer Rechtsvorschrift ausdrücklich als Verantwortlicher bezeichnet ist, begangen worden ist, wenn die Geldbuße mehr als 200 € beträgt (vgl. § 149 Abs. 2 Nummer 3 GewO);

2. der Ausländerbehörde, wenn der Ausländer gegen eine Vorschrift des Steuerrechts verstoßen hat und wegen dieses Verstoßes ein strafrechtliches Ermittlungsverfahren eingeleitet oder eine Geldbuße von mindestens 1.000 € verhängt worden ist (§ 88 Abs. 3 i. V. m. § 87 Abs. 4 AufenthG, Nummer 42 MiStra). In Straf- oder Bußgeldverfahren gegen Ausländer sind die Einleitung des Verfahrens unter Angabe der gesetzlichen Vorschrift und der Ausgang des Verfahrens unverzüglich mitzuteilen.

3. dem Zentralen Staatsanwaltschaftlichen Verfahrensregister die nach § 492 Abs. 2 Satz 1 StPO, § 4 ZStVBetrV zu speichernden Daten (z. B. Einleitung und Erledigung von Steuerstrafverfahren);

4. dem Bundeskartellamt zum Eintrag in das Wettbewerbsregister rechtskräftige Strafbefehle wegen einer Steuerhinterziehung nach § 370 AO sowie rechtskräftige Bußgeldentscheidungen, die nach § 30 OWiG, auch in Verbindung mit § 130 OWiG, wegen

einer Steuerhinterziehung nach § 370 AO ergangen sind (§ 2 Abs. 1 Nummern 1 und 3, § 4 Abs. 1 WRegG). Zum Inhalt der Eintragung vgl. § 3 Abs. 1 WRegG, zur Regelung von Einzelheiten der elektronischen Datenübermittlung vgl. die WRegV.

den zuständigen Disziplinarstellen bei Beamten, Richtern und Soldaten

- der Antrag auf Erlass eines Strafbefehls und

5. - Entscheidungen über Verfahrenseinstellungen, wenn die Kenntnis der Daten auf Grund der Umstände des Einzelfalls erforderlich ist, um zu prüfen, ob dienstrechtliche Maßnahmen zu ergreifen sind;

Zu Einzelheiten vgl. BMF-Schreiben vom 12. Januar 2018, BStBl I 2018, 201 und Ziffer 5.1 und 11.8 des AEAO zu § 30 AO, Nummern 15 und 19 MiStra; § 49 BeamtStG.

den zur Durchführung arbeitsrechtlicher Maßnahmen zuständigen Stellen bei vergleichbaren Verfehlungen sonstiger Angehöriger der Finanzverwaltung, soweit dies zur Ergreifung vergleichbarer arbeitsrechtlicher Maßnahmen (z. B. Abmahnung, Kündi-
6. gung) führen kann, § 30 Abs. 4 Nummer 1a oder Nummer 5 AO; zu Einzelheiten vgl. BMF-Schreiben vom 12. Januar 2018, BStBl I 2018, 201 und Ziffer 5.1 und 11.8 des AEAO zu § 30 AO.

der für Berufspflichtverletzungen nach § 10 StBerG zuständigen Stelle zur Meldung an die Berufskammer

- der Antrag auf Erlass eines Strafbefehls und

7. - der Ausgang des Verfahrens.

Die gleichlautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Übermittlung von Daten nach § 10 StBerG vom 1. September 2021, BStBl I 2021, 1521 sind zu beachten; vgl. auch Nummern 23 und 24 MiStra.

Die Mitteilung kann unterbleiben, wenn erkennbar ist, dass sie bereits durch eine andere Stelle erfolgt ist.

(2) Die auf Grund besonderer Vorschriften und Weisungen bestehenden sonstigen Unterrichtungspflichten bleiben unberührt. Für Mitteilungen im Strafverfahren gilt die MiStra entsprechend. Für Mitteilungen im Bußgeldverfahren gelten die §§ 49a bis 49d OWiG.

Abschnitt 4
Zusammenarbeit mit anderen Behörden

138
Bundeszentralamt für Steuern

Wegen der zentralen Sammlung und Auswertung von Unterlagen über steuerliche Auslandsbeziehungen beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) - Informationszentrale Ausland (IZA) - wird auf das BMF-Schreiben vom 9. September 2019 - IV B 6 - S 1509/07/10001 :012 - (BStBl I 2019, 907) hingewiesen. Das Bundeszentralamt für Steuern nimmt Mitteilungen gemäß § 116 Abs. 1 AO von Gerichten und Behörden von Bund, Ländern und kommunalen Trägern der öffentlichen Verwaltung entgegen und leitet sie an die für das Steuerstrafverfahren zuständigen Finanzbehörden weiter. Eine Mitteilung an die für das Steuerstrafverfahren zuständigen Finanzbehörden ist ebenfalls zulässig. Diese übersenden die Mitteilung an das BZSt, soweit dieses nicht bereits erkennbar unmittelbar in Kenntnis gesetzt worden ist.

139
Zollverwaltung

(1) Auf das Merkblatt über die Zusammenarbeit zwischen Steuer und Zoll (Anlage zum BMF-Schreiben vom 5. Juli 2016 - III C 3 - S 7420/08/10038, IV A 4 - S 1515/07/10001, auf die Regelung über die Grundsätze der Zusammenarbeit zwischen der Finanzkontrolle Schwarzarbeit der Zollverwaltung (FKS) und den Landesfinanzbehörden gemäß § 2 Abs. 2 Satz 3 SchwarzArbG und auf das Typologiepapier (Anlagen zum BMF-Schreiben vom 8. November 2016 - III A 3 - SV 3040/12/10007 :002) in ihrer jeweils gültigen Fassung wird hingewiesen. Zu den Aufgaben der Hauptzollämter vgl. § 12 Abs. 2 FVG.

(2) Die Finanzbehörde kann das Zollkriminalamt Köln (ZKA) zur Sicherung und Auswertung von Beweismitteln für kriminaltechnische Untersuchungen in Anspruch nehmen (vgl. § 3 Abs. 11 ZFdG). Dies gilt z. B., wenn die Echtheit von Urkunden oder Stempelabdrucken geprüft, das Alter von Schriftstücken bestimmt, übermalte, radierte oder Reliefschriften lesbar gemacht oder ein Handschriften- oder Maschinenvergleich angestellt werden soll. Wird das ZKA gebeten, einen Schriftvergleich vorzunehmen, ist dem Ersuchen möglichst umfangreiches Vergleichsmaterial beizufügen. Es sollen dabei nur im Original vorhandene Schriftstücke vorgelegt werden, weil Durchschriften oder Reproduktionen jeder Art für eindeutige Untersuchungsergebnisse nicht geeignet sind. In Einzelfällen kann es zweckmäßig sein, dass sich die Finanzbehörde möglichst frühzeitig mit dem jeweils zuständigen Sachverständigen des ZKA in Verbindung setzt, damit dieser Hinweise für die Beschaffung von Schriftproben für die Untersuchung geben kann. Auf die Richtlinien für die Beschaffung von Handschriftenproben, die Richtlinien für die Beschaffung von Beweismaterial zur kriminaltechnischen Untersuchung von Schreibmaschinenschriften und die Prüfliste zur Erkennung von Fälschungsmerkmalen auf Urkunden im grenzüberschreitenden Verkehr wird hingewiesen.

140

Nationale Staatsanwaltschaft

(1) Zur Förderung der Zusammenarbeit mit den Staatsanwaltschaften empfehlen sich regelmäßige Kontaktgespräche. Diese Kontaktgespräche sollen auch der Unterrichtung der Staatsanwaltschaft über an sie abzugebende oder von ihr zu übernehmende Strafsachen dienen (vgl. Nummer 22), außerdem der Erörterung allgemeiner Fragen der Strafzumessung bei Strafbefehlsanträgen (vgl. Nummer 267 Abs. 2 RiStBV).

(2) Soweit Kenntnisse über nichtsteuerliche Straftaten der Staatsanwaltschaft mitgeteilt werden dürfen (z. B. Nummer 21 Abs. 2), veranlasst die BuStra die Mitteilung. Die Steufa kann ihre Kenntnisse selbst mitteilen. In Fällen des § 194 Abs. 3 StGB (z. B. Beamtenbeleidigung) stellt der Dienstvorgesetzte direkt bei der Staatsanwaltschaft den Strafantrag.

(3) Wenn in den Fällen der Nummer 22 Abs. 1 Nummer 4 die Steuerstrafsache nicht an die Staatsanwaltschaft abgegeben wird, ist diese im Benehmen mit der Staatsanwaltschaft zu bearbeiten.

(4) Im Rahmen ihrer Befugnisse und Möglichkeiten sollen die Finanzbehörden auf Grund ihrer besonderen fachlichen Kenntnisse die Staatsanwaltschaft auch in anderen Fällen der Verfolgung nichtsteuerlicher Strafsachen unterstützen, z. B. durch allgemeine Auskünfte.

140a

Europäische Staatsanwaltschaft

(1) Die Europäische Staatsanwaltschaft (EUStA) ist nach der Verordnung (EU) 2017/1939 (EUStA-VO) zuständig bei bestimmten Straftaten zum Nachteil der finanziellen Interessen der Europäischen Union. Die Zuständigkeit der EUStA ergibt sich aus Artikel 22 Abs. 1 bis 3 EUStA-VO und umfasst im Wesentlichen Straftaten zum Nachteil der finanziellen Interessen der Union, die in der Richtlinie (EU) 2017/1371 (PIF-RL) in ihrer Umsetzung in nationales Recht festgelegt sind. Für Straftaten, die gemäß Artikel 22 Abs. 1 Satz 2 EUStA-VO in Artikel 3 Abs. 2 Buchstabe d der PIF-RL in ihrer Umsetzung in nationales Recht festgelegt sind, ist die EUStA nur zuständig, wenn die vorsätzlichen Handlungen oder Unterlassungen nach dieser Bestimmung mit dem Hoheitsgebiet von zwei oder mehr Mitgliedstaaten verbunden sind und der zu erwartende Gesamtschaden mindestens 10 Mio. € umfasst.

(2) Gemäß Artikel 24 Abs. 1 EUStA-VO haben die nach nationalem Recht zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten der EUStA unverzüglich jede Straftat zu melden, für die die EUStA ihre Zuständigkeit gemäß Artikel 22, 25 Abs. 2 und 3 EUStA-VO ausüben könnte. Leitet eine Strafverfolgungsbehörde wegen einer solchen Straftat ein Ermittlungsverfahren ein oder bestehen Anhaltspunkte, dass nach Einleitung des Ermittlungsverfahrens eine Zuständigkeit der EUStA gegeben sein könnte, unterrichtet sie die EUStA gemäß Artikel 24 Abs. 2 EUStA-VO unverzüglich. Für bereits anhängige Ermittlungsverfahren gilt dies, soweit die Straftaten nach dem 20. November 2017 begangen wurden.

(3) Der Bericht an die EUStA hat mindestens eine Beschreibung des Sachverhalts einschließlich einer Bewertung des entstandenen oder voraussichtlichen Schadens, die mögliche rechtliche Würdigung und alle vorliegenden Informationen über mögliche Opfer, Verdächtige und andere Beteiligte zu enthalten (vgl. Artikel 24 Abs. 4 EUStA-VO). Die EUStA stellt hierzu ein Formular (EPPO Crime Report - ECR) zur Verfügung, welches über die Geschäftsstellen der Zentren der Delegierten Europäischen Staatsanwälte in Deutschland angefordert werden kann.

(4) Grundsätzlich kann jede nationale Behörde unmittelbar mit der EUStA Kontakt aufnehmen. Dabei steht es grundsätzlich im Ermessen der nationalen Behörde, ob sie sich an die Zentrale der EUStA in Luxemburg oder unmittelbar die jeweiligen nationalen Delegierten Europäischen Staatsanwältinnen und Staatsanwälte (DEStAs) wendet; allerdings sollte zur Vereinfachung und Beschleunigung eine Meldung bzw. Unterrichtung an die zuständigen deutschen DEStAs in den Zentren Berlin, Frankfurt, Hamburg, Köln oder München gerichtet werden. Bei Bestehen einer Meldepflicht nach Artikel 24 Abs. 1 EUStA-VO sollte frühzeitig mit dem zuständigen deutschen Zentrum der Delegierten Europäischen Staatsanwälte das weitere Vorgehen abgestimmt werden.

(5) Sobald die EUStA ein Ermittlungsverfahren eingeleitet oder ein bereits eingeleitetes Verfahren übernommen hat, findet die Kommunikation direkt und ausschließlich mit den zuständigen deutschen DEStAs statt.

(6) Zur Förderung der Zusammenarbeit mit der EUStA empfehlen sich regelmäßige Kontaktgespräche mit den DEStAs des jeweils zuständigen Zentrums.

(7) Länderspezifische Regelungen sind zu beachten.

141

Landeskriminalamt

Für kriminaltechnische Begutachtungen (vgl. Nummer 139 Abs. 2) können auch die Landeskriminalämter um Hilfe ersucht werden.

142

Polizei und andere Behörden

(1) Bei Zusammentreffen einer Steuerstraftat mit anderen Delikten, z. B. Untreue, Betrug oder Urkundenfälschung, kann ein gemeinsames Vorgehen der Steufa mit der Kriminalpolizei angebracht sein. Dies gilt namentlich für Durchsuchungen, Vernehmungen und Telekommunikationsüberwachungen. Kommt es bei Ermittlungsmaßnahmen auf die Kenntnis der örtlichen Verhältnisse an, so kann

sich die Steufa im Wege der Amtshilfe an die zuständigen Polizeidienststellen wenden. Wegen der Heranziehung der Polizei zur Hilfeleistung bei Widerstand im Rahmen einer Durchsuchung wird auf Nummer 63 Abs. 5 verwiesen.

(2) Führt die Kriminalpolizei im Verfahren der Staatsanwaltschaften Ermittlungen durch, für die auch die Finanzbehörden zuständig sind, so kann die Steufa an den Ermittlungen teilnehmen (§ 403 Abs. 1 Satz 1 AO).

(3) Bei der Bekämpfung der illegalen Beschäftigung und Schwarzarbeit sowie der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung haben die BuStra und die Steufa mit den für die Verfolgung und Ahndung zuständigen Behörden zusammenzuarbeiten.

143

Gewerbezentralregister

Anfragen über gewerbebezogene Verurteilungen sollen an das Gewerbezentralregister (53094 Bonn) gerichtet werden.

Abschnitt 5
Auskunfts- und Vorlageersuchen

144

Allgemeines

(1) Die Auskunfts- und Vorlagepflicht Dritter nach den §§ 93, 97, 100 AO und nach § 208 Abs. 1 Sätze 2 und 3 AO sowie die Möglichkeit der Durchsetzung dieser Pflicht mit Zwangsmitteln nach § 328 AO bestehen unabhängig von der Befugnis zur Einholung von Auskünften aufgrund von Vorschriften des Strafverfahrensrechts (vgl. z. B. Nummer 16).

(2) Im Besteuerungsverfahren sind zur Durchsetzung der Auskunfts- und Vorlagepflicht Zwangsmittel gegenüber Behörden des Bundes oder eines Landes nicht zulässig (§ 255 Abs. 1 Satz 1 AO).

(3) Werden im Besteuerungsverfahren Auskünfte bei Angehörigen eines Beteiligten eingeholt, sind diese über ihr Auskunftsverweigerungsrecht zu belehren (§ 101 AO). Das Gleiche gilt für Personen, die nicht Beteiligte und nicht für einen Beteiligten auskunftspflichtig sind, hinsichtlich solcher Fragen, deren Beantwortung sie selbst oder einen ihrer Angehörigen der Gefahr der Verfolgung wegen einer Straftat oder Ordnungswidrigkeit aussetzen würde (§ 103 AO).

(4) Im Straf- oder Bußgeldverfahren kann an Stelle eines Auskunftsersuchens eine Zeugenvernehmung (vgl. Nummer 47), die Forderung auf Vorlage und Auslieferung von Beweisgegenständen oder eine Durchsuchung und Beschlagnahme (vgl. Nummern 56 ff.) geboten sein.

145

Auskunfts- und Vorlageersuchen an Kreditinstitute im Besteuerungsverfahren

(1) Kreditinstitute sind verpflichtet, im Besteuerungsverfahren gestellte Auskunftsersuchen zu beantworten (§§ 93; 93b AO).

(2) Die Verpflichtung zur Auskunft gilt auch für Behörden und sonstige öffentliche Stellen, die Bankgeschäfte betreiben, einschließlich der Deutschen Bundesbank, der Landeszentralbanken sowie der Organe und Bediensteten dieser Stellen (§§ 93, 105 Abs. 1 AO). Ihre Verpflichtung zur Verschwiegenheit besteht nicht gegenüber Finanzbehörden. Nummer 144 Abs. 2 ist zu beachten.

(3) Die vorstehende Regelung gilt entsprechend für Ersuchen auf Vorlage von Urkunden und Wertsachen (§§ 97, 100 AO).

146

Auskunfts- und Vorlageersuchen an Kreditinstitute im Straf- und Bußgeldverfahren

(1) Wegen der Befugnis zur Einholung von Auskünften im Strafverfahren wird auf die Nummern 17 und 123, wegen dieser Befugnis im Bußgeldverfahren wird auf die Nummern 103 und 144 verwiesen.

(2) Vor Stellung eines Antrags auf gerichtliche Anordnung einer Durchsuchung oder Beschlagnahme (vgl. Nummer 60) ist zu prüfen, ob sich mit weniger einschneidenden Maßnahmen derselbe Erfolg erreichen lässt (vgl. Nummer 3). In geeigneten Fällen ist ein Durchsuchungs- oder Beschlagnahmebeschluss mit der Maßgabe zu beantragen, dass dem Kreditinstitut nachgelassen wird, die Durchsuchung oder Beschlagnahme durch eine Auskunft, durch Gewährung von Einsicht in Belege oder durch Anfertigung und Herausgabe von Fotokopien abzuwenden. Zur Aufklärung des Sachverhalts kann auch eine Vernehmung von Inhabern, Geschäftsleitern oder Bediensteten der Kreditinstitute als Zeugen in Betracht kommen.

(3) Ein Herausgabeverlangen im Sinne von § 95 Abs. 1 StPO kann auch auf Datenträger oder Computerausdrucke gerichtet werden, die erst aus einem Gesamtdatenbestand herauszuziehen sind (vgl. BVerfG, Nichtannahmebeschluss vom 18. Februar 2003 - 2 BvR 372/01; BGH-Beschluss vom 20. März 2003 - 1 BGs 107/03). Neben der BuStra ist auch die Steufa aus eigenem Recht befugt, Herausgabeverlangen im Sinne von § 95 StPO zu stellen (vgl. LG Bonn, Beschluss vom 7. Oktober 2020 - 27 Qs 12/20). Im Rahmen eines Auskunfts- und Herausgabeersuchens sind Vorgaben der vorgenannten Stellen, in welcher Form ein Kreditinstitut die angeforderten Unterlagen zur Verfügung zu stellen hat, als Annex zur Anordnungskompetenz am Maßstab von Zweckmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit zu messen. Der Übermittlungsweg auf Datenträgern in elektronisch auswertbarer Form ist zweckmäßig und verhältnismäßig, da er regelmäßig eine sichere, vollständige und rasche Umsetzung des Auskunftsersuchens gewährleistet. Der pauschale Verweis des Kreditinstituts auf nicht entschädigte Mehrkosten rechtfertigt kein überwiegendes Interesse an einer anderen Übermitt-

lungsart in Papierform. Verpflichteter des Herausgabeverlangens nach § 95 Abs. 1 StPO ist das Kreditinstitut als juristische Person, gesetzlich vertreten durch seine Organe (LG Limburg, Beschluss vom 18. Februar 2019 - 1 Qs 5/19).

147

Erstattung von Kosten

(1) Eine Entschädigung der Kreditinstitute im Straf- oder Bußgeldverfahren richtet sich nach dem JVEG.

(2) Für das Besteuerungsverfahren gilt § 107 AO (vgl. AEAO zu § 107).

148

Auskunftsersuchen wegen Chiffreanzeigen

Zur Feststellung der Auftraggeber von Chiffreanzeigen sind Auskunftsersuchen an die Presse in Besteuerungsverfahren sowie in Straf- und Bußgeldverfahren zulässig, wenn ein hinreichender Anlass für die Ermittlungen besteht und das Auskunftsersuchen zur Sachverhaltsaufklärung geeignet und notwendig sowie die Inanspruchnahme der Presse erforderlich, verhältnismäßig und zumutbar ist (vgl. BFH-Urteil vom 12. Mai 2016 - II R 17/14). Das Auskunftsersuchen ist zu begründen. Das Auskunfts- und Zeugnisverweigerungsrecht der Mitarbeiter der Presse nach § 102 Abs. 1 Nummer 4 AO und § 53 Abs. 1 Nummer 5 StPO erstreckt sich nur auf den redaktionellen Teil von Druckwerken, nicht auf Anzeigen.

Abschnitt 6
Verwertungsverbote

149

Fälle, die zu einem Verwertungsverbot führen

(1) Aussagen, die mittels verbotener Vernehmungsmethoden (§ 136a Abs. 1 und 2 StPO, z. B. Täuschung) zustande gekommen sind, dürfen nicht verwertet werden (§ 136a Abs. 3, § 69 Abs. 3, § 72 StPO). Liegt ein Verstoß gegen § 136a StPO vor, so ist die Vernehmung - soweit erforderlich - neu durchzuführen. Vor der erneuten Vernehmung ist darüber zu belehren, dass die erste Vernehmung unverwertbar ist (sog. qualifizierte Belehrung, vgl. BGH-Urteil vom 3. Juli 2007 - 1 StR 3/07).

(2) Sind Angehörige des Beschuldigten vor ihrer Vernehmung als Zeugen (§ 52 Abs. 3 StPO) oder Sachverständige (§ 72 StPO) nicht über ihr Zeugnisverweigerungsrecht belehrt worden, so kann die Aussage nicht verwertet werden. Das Gleiche gilt, wenn der Angehörige nach der Belehrung von seinem Aussageverweigerungsrecht zunächst keinen Gebrauch macht, diesen Verzicht aber noch im Laufe der Vernehmung widerruft.

(3) Im Falle von Ermittlungsmaßnahmen gegen einen zeugnisverweigerungsberechtigten Berufsgeheimnisträger im Sinne von § 53 StPO, der nicht selbst Beschuldigter ist, sind die Beweisverwertungsverbote gemäß § 160a StPO zu beachten. Eine entsprechende Ermittlungsmaßnahme, die voraussichtlich Erkenntnisse erbringen würde, über die diese Person das Zeugnis verweigern dürfte, ist unzulässig. Gleiches gilt für Ermittlungsmaßnahmen gegen seine mitwirkenden Personen im Sinne von § 53a StPO.

(4) Die Verwertung von Beweismitteln, die entgegen § 97 StPO beschlagnahmt wurden, ist unzulässig (vgl. Nummer 58).

(5) Ist die Belehrung des Beschuldigten über sein Recht, nicht zur Sache auszusagen, unterblieben (§ 136 Abs. 1 Satz 2 StPO i. V. m. § 163a Abs. 3 und 4 Satz 2 StPO), darf die Aussage nicht verwertet werden (vgl. BGH-Urteil vom 27. Februar 1992 - 5 StR 190/91); das Gleiche gilt, wenn der Beschuldigte infolge seines geistig-seelischen Zustandes die Belehrung nicht verstanden hat (vgl. BGH-Urteil vom 12. Oktober 1993 - 1 StR 475/93).

150

Fälle, die nicht zu einem Verwertungsverbot führen

(1) Verstöße gegen Ordnungs- und Formvorschriften bei der Anordnung und Ausführung einer strafprozessualen Maßnahme machen die Beweismittel, die sich auf Grund der Maßnahme ergeben, nicht unverwertbar (vgl. z. B. BGH-Beschluss vom 18. November 2003 - 1 StR 455/03). Darüber hinaus gilt dies auch bei irrtümlicher Annahme von Gefahr im Verzug in den Fällen des § 98 Abs. 1 und des § 105 Abs. 1 StPO, solange keine bewusste Missachtung des Richtervorbehaltes anzunehmen ist. Ein Verstoß gegen die Regelungen des § 105 Abs. 2 StPO, wonach bei einer Durchsuchung grundsätzlich Zeugen zuzuziehen sind, hat weder ein Verwertungsverbot im Strafverfahren (BGH-Beschluss vom 31. Januar 2007 - StB 18/06) noch im Besteuerungsverfahren (BFH-Beschluss vom 28. April 2014 - X B 3/14) zur Folge.

(2) Ein Verwertungsverbot besteht auch dann nicht, wenn Vorschriften verletzt werden, die nicht im Interesse und zum Schutz des Beschuldigten erlassen worden sind. So kann die ohne Aussagegenehmigung gemachte Aussage eines Angehörigen des öffentlichen Dienstes (vgl. § 54 StPO) verwertet werden. Das Gleiche gilt für die Aussage eines Zeugen, der auf sein Auskunftsverweigerungsrecht nach § 55 Abs. 1 StPO nicht hingewiesen worden ist.

(3) Erkenntnisse, die die Finanzbehörde oder die Staatsanwaltschaft rechtmäßig im Rahmen strafrechtlicher Ermittlungen gewonnen hat, dürfen im Besteuerungsverfahren verwendet werden. Dies gilt auch für Erkenntnisse, die dem Brief-, Post- und Fernmeldegeheimnis unterliegen, soweit die Finanzbehörde diese rechtmäßig im Rahmen eigener strafrechtlicher Ermittlungen gewonnen hat oder soweit nach den Vorschriften der Strafprozessordnung Auskunft an die Finanzbehörden erteilt werden darf.

(4) Zur steuerlichen Verwertung bei Verletzung der Belehrungspflicht gemäß § 393 Abs. 1 Satz 4 AO vgl. Nummer 16 Abs. 3. Ebenso wenig begründet die nach § 136 Abs. 1 Satz 5 StPO unterbliebene Belehrung des Beschuldigten über die Möglichkeit einer Pflichtverteidigerbestellung ein absolutes Verwertungsverbot (vgl. BGH-Beschluss vom 6. Februar 2018 - 2 StR 163/17). Im Einzelfall kann jedoch trotz fehlender gesetzlicher Regelung infolge einer Abwägung ein relatives Verwertungsverbot vorliegen - etwa wenn die Belehrung über die Möglichkeit einer Pflichtverteidigerbestellung bewusst und willentlich unterblieben ist oder Anhaltspunkte dafür vorliegen, der Beschuldigte hätte im Rahmen seiner ersten Vernehmung nur deswegen Angaben zur Sache gemacht, weil er mangels wirtschaftlicher Mittel keine Möglichkeit sah, sich eines Verteidigers zu bedienen.

(5) Offenbart der Steuerpflichtige im Rahmen einer Selbstanzeige eine allgemeine Straftat, die er zugleich mit der Steuerhinterziehung begangen hat - wie z. B. bei einer tateinheitlich begangenen Urkundenfälschung -, besteht kein Verwendungsverbot gemäß § 393 Abs. 2 AO hinsichtlich eines solchen Allgemeindelikts (vgl. BGH-Beschluss vom 5. Mai 2004 - 5 StR 548/03).

(6) Verweigert ein zeugnisverweigerungsberechtigter Berufsgeheimnisträger (§ 53 StPO) oder seine mitwirkende Person (§ 53a StPO) erst im Verlaufe der Zeugenvernehmung die weitere Aussage, so sind die bis dahin getätigten Angaben verwertbar.

(7) Beweismittel, die von Dritten erlangt wurden, sind - selbst wenn dies in strafbewehrter Weise erfolgte - grundsätzlich verwertbar. Bei der Beurteilung eines möglichen Verwertungsverbotes müssen allein von einem Informanten begangene Straftaten nicht berücksichtigt werden (vgl. Beschluss des BVerfG vom 9. November 2010 - 2 BvR 2101/09).

Abschnitt 7
Besonderheiten im Hinblick auf die Person des Beschuldigten/Betroffenen

151
Mitglieder des Europäischen Parlaments, des Deutschen Bundestages und der gesetzgebenden Körperschaften der Länder

(1) Entsteht der Verdacht (vgl. Nummer 26), dass ein Mitglied des Europäischen Parlaments, des Deutschen Bundestages oder einer gesetzgebenden Körperschaft eines Landes eine Straftat im Sinne der Nummern 18 oder 19 begangen hat, gibt die BuStra die Sache ohne weitere Ermittlungen sogleich an die Staatsanwaltschaft ab (vgl. Nummer 22 Abs. 1 Satz 3 Nummer 7, Satz 2).

(2) Die Immunität hindert nicht, ein Bußgeldverfahren durchzuführen (vgl. Nummer 298 RiStBV).

(3) In einem Verfahren gegen Dritte kann auch bei einem Abgeordneten ermittelt, insbesondere von ihm die Herausgabe von Gegenständen oder deren Vorlage verlangt (§ 95 StPO) oder bei ihm durchsucht werden (§ 103 StPO). Hierbei sind das Zeugnisverweigerungsrecht des Abgeordneten sowie das Beschlagnahmeverbot zu beachten (§ 53 Abs. 1 Nummer 4, § 97 Abs. 3 StPO; § 6 EuAbgG).

(4) In den Fällen der Absätze 1 bis 3 ist unverzüglich, ggf. vorab fernmündlich, der vorgesetzten Behörde zu berichten. Verfahren zur Durchführung der Besteuerung können ungeachtet der Immunität eingeleitet und fortgeführt werden.

152
Diplomaten und andere bevorrechtigte Personen

(1) Gegen Mitglieder diplomatischer Vertretungen und andere von der inländischen Gerichtsbarkeit befreite Personen (§§ 18, 20 GVG) dürfen keine Strafverfahren eingeleitet und ohne deren ausdrückliche Zustimmung keine sonstigen Maßnahmen im Strafverfahren ergriffen werden (vgl. Nummern 193 ff. RiStBV). Wegen des Personenkreises, der Vorrechte und Befreiungen genießt, vgl. Abschnitt II der Bestimmungen über Diplomaten und andere bevorrechtigte Personen.[2)]

(2) Maßnahmen, welche in die Rechtssphäre eines Diplomaten oder einer gleichbehandelten Person einschließlich deren Diensträume und Wohnungen eingreifen, sind auch in einem Verfahren gegen eine andere Person unzulässig, wenn der Betroffene nicht ausdrücklich zustimmt. Bei nach Satz 1 zulässigen Feststellungen sind Nummern 193 ff. RiStBV entsprechend sowie Abschnitt III der Bestimmungen über Diplomaten und andere bevorrechtigte Personen anzuwenden.

(3) Die Mitglieder konsularischer Vertretungen unterliegen der Strafverfolgung, soweit sie nicht nach Maßgabe des Völkerrechts, insbesondere des WÜK vom 24. April 1963 (BGBl. 1969 II, 1585 ff.) von der deutschen Gerichtsbarkeit befreit sind (§ 19 GVG; Abschnitt IV der Bestimmungen über Diplomaten und andere bevorrechtigte Personen).

(4) Honorarkonsule genießen lediglich Amtshandlungsimmunität, die sie vor Strafverfolgung nur in unmittelbarer Wahrnehmung ihrer konsularischen Aufgaben schützt.

(5) Der vorgesetzten Behörde ist unverzüglich zu berichten. Die Sache ist sogleich an die Staatsanwaltschaft abzugeben (vgl. Nummer 22 Abs. 1 Satz 3 Nummer 7 und Satz 4).

(6) Für den Verkehr mit ausländischen diplomatischen und konsularischen Vertretungen gelten die Nummern 133 bis 137 der Richtlinien für den Verkehr mit dem Ausland in strafrechtlichen Angelegenheiten vom 23. Dezember 2016 (RiVASt). Soll ein Diplomat oder eine andere von der inländischen Gerichtsbarkeit befreite Person als Zeuge vernommen werden, sind die Nummern 196 bis 198 RiStBV entsprechend anzuwenden.

(7) Die Absätze 1 bis 4 gelten für das Bußgeldverfahren entsprechend (vgl. Nummer 299 RiStBV).

153

Streitkräfte anderer Staaten

Gegen Mitglieder einer Truppe oder eines zivilen Gefolges eines NATO-Staates oder deren Angehörige können Strafverfahren und Bußgeldverfahren durchgeführt werden. Es müssen aber das NATOTrStat vom 19. Juni 1951 sowie das NATOTrStatZAbk vom 3. August 1959 (BGBl. 1961 II, 1218) sowie der StreitkrNotWG vom 25. September 1990 (BGBl. 1994 II, 26) beachtet werden. Ein Strafverfahren ist sogleich an die Staatsanwaltschaft abzugeben (vgl. Nummer 22 Abs. 1 Satz 3 Nummer 7, und Satz 4).

154

Jugendliche, Heranwachsende, vermindert Schuldfähige

Strafverfahren gegen Jugendliche und Heranwachsende (§ 1 Abs. 2 JGG) sind sogleich an die Staatsanwaltschaft abzugeben (vgl. Nummer 22 Abs. 1 Satz 3 Nummer 7 und Satz 4). Dies gilt auch, sobald sich Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der Beschuldigte vermindert schuldfähig (§ 21 StGB) oder aus psychischen Gründen in seiner Verteidigung behindert ist.

Stichwortverzeichnis

Anmerkung:
Die in Klammern gesetzten arabischen Ziffern bezeichnen die Absätze der Nummern.

A

Abgabe

- an andere Finanzbehörden 25 (3)
- an die Staatsanwaltschaft 10 (1), 10 (2), 21, 22, 53 (1), 73 (1), 75 (3), 84 (5), 110 (3), 118 (1), 151 (1), 152 (5), 153, 154
- des Prüfungsberichts an die BuStra 131 (3)
- von Selbstanzeigen an die BuStra 132 (1)

Abgabenordnung 1 (2)

Abgabevermerk

- der BuStra bei Vorlage an die Staatsanwaltschaft 89 (2)

Abgeordnete 22 (1), 151

Ablichtungen 35 (6)

Abschließende Entscheidung

- bei Zweifeln über die Schuld- und Straffrage 5
- durch die BuStra 79, 113, 116

Abschluss

- Akteneinsicht nach rechtskräftigem - des Verfahrens 35 (9)
- der Ermittlungen 79, 113 (2)
- der Steuerfahndung 127

Abschlussvermerk

- der BuStra über die Ermittlungsergebnisse 76 (1), 87 (1)

Absehen

- von der Verfolgung einer Ordnungswidrigkeit 8 (2), 104 (3), 130 (2)
- von Strafverfolgung 8 (2), 15, 39, 75 (2), 79 (1, 3), 82 (1)

Abtrennung

- von Verfahren 38

Abzugsteuer

- Gefährdung der - 105

Akteneinsicht 35

- der Berufskammer 115 (1)
- des Beschuldigten 35 (7)
- durch die BuStra 92 (3)
- durch Sachverständige 35 (8)
- durch Zeugen 35 (8)
- Form der Gewährung 35 (2), 35 (5)
- im Rahmen von Auskunftsersuchen 42
- im vorbereitenden Verfahren 35 (9)
- nach rechtskräftigem Abschluss des Verfahrens 35 (2), 35 (9)
- Umfang der - 35, 51 (6)
- Verweigerung der - 36 (2)

Aktenvermerk 30, 104 (1), 113 (2)

Aktenversendungspauschale 35 (5), 35 (7)

Altersvorsorgezulagen 19

Amtsgericht

- Zuständigkeit des - 43 (1), 60 (2), 60 (8), 60 (9), 73 (8), 87 (4), 98 (2), 117

Amtshilfe 53 (2), 124, 142 (1)

- in Steuersachen 1 (3)

Amtsträger 63 (2), 60 (6)

- Ausweispflicht des - 44
- Verdacht auf Tatbeteiligung des - 22 (1)

Angehörige

- Auskunftsverweigerungsrecht von - 144 (3)
- Aussageverweigerungsrecht naher - 47 (2)
- der rechts- und steuerberatenden Berufe 115 (1)
- des öffentlichen Dienstes 48

Anhängigkeit 6 (2)

Anhörung

- des Beschuldigten 2
- Unterbleiben der - 2

Anordnung

- der Beschlagnahme 60
- der Durchsuchung 60

- der Einziehung im Strafbefehl 87 (5)
- der Erzwingungshaft 121 (4)
- der Vorführung des Beschuldigten 53 (1), 53 (2)
- der Vorführung des Zeugen 54 (1) Nummer 1, 54 (2), 101, 102 (2)
- der vorläufigen Festnahme 73 (3)
- Fahrverbot bei nicht verkehrsbezogenen Straftaten 90 (2)
- gerichtliche 27 (2), 60 (2), 90
- Telekommunikationsüberwachung 74
- unaufschiebbare - 133
- von Nebenfolgen 5

Anstiftung 18, 19

Antrag

- auf Akteneinsicht 35 (1)
- auf Anordnung der Beschlagnahme 60, 124
- auf Anordnung der Nebenfolgen 5, 90
- auf Erlass eines Durchsuchungsbeschlusses 60, 124
- auf Erlass eines Strafbefehls 5, 84, 87
- auf gerichtliche Entscheidung 98 (2), 98 (3), 98 (4), 111 (1), 117, 118 (2)

Anweisungen für das Straf- und Bußgeldverfahren

- Anwendungsbereich der - 1 (1)

Anwesenheitsrecht

- der BuStra 92 (1), 92 (2)
- des Verteidigers 34 (1), (2), (3)

Anzeigeerstatter 9, 80 (3), 128

Anzeigen 9

Anzuwendendes Recht 1 (2)

Arbeitnehmersparzulage 19, 106

Arrest 70, 71, 72, 98

Arrestanordnung 71, 72

Arrestanspruch 70 (1), 71 (2), 72 (4)

Arrestgrund 70 (1)

Asservatenverzeichnis 60 (8), 69 (2)

Auflagen 83

- Bemessung der - 76 (4)
- Erfüllung von - 83 (1), 83 (3), 83 (4)
- Überwachung von - 93, 96

Aufsichtspflicht

-

Verletzung der - 107 (2)

Aufzeichnung

- der Telekommunikation 74
- der Vernehmung in Bild und Ton 49 (3), 49 (8)

Auskunftsersuchen 42, 102 (1), 144 ff.

- an die Presse 148
- an Kreditinstitute 145, 146
- der Steufa 123 (2)

Auskunftspflicht 144 (1), 144 (2)

- anderer Behörden 42

Auskunftsverlangen

- über Postsendungen 61 (1)

Auskunftsverweigerungsrecht 4, 17 (4), 144 (3), 148

Ausländerbehörde 137 Nummer 3

Ausländische Vertretungen

- Verkehr mit - 152 (6)

Auslandsbeziehungen 138

Auslagen

- Erhebung der notwendigen - 119

Aussage

- schriftliche - 52, 53 (3), 79 (2)
- Verwertbarkeit von - 149, 150

Aussagegenehmigung 48, 150 (2)

Aussagepflicht

- des Beschuldigten 46 (2)
- des Zeugen 47 (1)

Aussageverweigerungsrecht 4 (1), 43 (2), 149 (2)

- bestimmter Berufsgruppen 47 (2)
- des Beschuldigten 46
- des Zeugen 47 (2), 150 (2)
- naher Angehöriger 47 (2)

Ausschluss

- des Verteidigers 36

Außenprüfung 8 (1), 131

- durch die Steufa 122 (2), 123 (5)
- Handbuch für die - Bekämpfung der Korruption 136

- Unterrichtungspflicht nach - gegenüber BuStra oder Steufa 131 (1), 131 (3)
- Zusammenarbeit der Steufa mit der - 125 (1), 125 (2)

Aussetzung

- der Vollstreckung 121 (5)

Ausweispflicht

- des Amtsträgers 44

Auswertung

- Übersendung des Schlussberichts für die steuerliche - 127 (1)
- von Beweismitteln für kriminaltechnische Untersuchungen (ZKA) 139 (3)
- von Unterlagen, keine aufschiebende Wirkung von Einwendungen 99
- von Unterlagen über steuerliche Auslandsbeziehungen (IZA) 138
- vorübergehende Sicherstellung zur - 69 (1)

B

Banken 145 (2)

Bankrott 70 (2)

Bearbeitung 8 (1)

Begünstigung 18, 19

Beihilfe 18, 19

Beistand

- des Zeugen 34 (4)

Beitreibung 121 (4)

Bekanntgabe

- der Durchsuchungsanordnung 63 (1)
- der Einleitung des Verfahrens 28, 29, 101
- des Bußgeldbescheides 116

Belehrung

- des Beschuldigten 28 (2), 29, 49 (1), 102 (4), 149 (5)
- des Betroffenen 60 (9)
- des Festgenommenen 73 (8)
- des Zeugen 47 (3), 49 (8)
- Verwertungsverbot im Besteuerungsverfahren bei Unterlassen der - 16 (3)
- Verwertungsverbot im Strafverfahren bei Unterlassen der - 149
- Zeitpunkt der - 16 (3), 29, 49

Bericht

- an die Europäische Staatsanwaltschaft 140a
- an die vorgesetzte Behörde 97 (2), 111 (1), 135, 151 (4), 152 (5)

Berufsgeheimnisträger 56 (1), 58, 149 (3)

Berufskammer

- Stellungnahme der - 115

Beschlagnahme 2, 17 (3), 60, 69, 125 (1)

- als Einleitungsmaßnahme 27 (2)
- Anordnung der - 60
- an Stelle eines Auskunftsersuchens 144 (4)
- Aufhebung der - 69 (6)
- bei Abgeordneten 151 (3)
- bei Dritten 60 (5)
- bei Gefahr im Verzuge 60 (4), 60 (5), 61 (1), 91 (3), 123 (3), 124, 133
- bei Kreditinstituten 146 (2)
- bei rechts- und steuerberatenden Berufen 58
- bei Verdächtigen 60 (5)
- Buchführungsunterlagen Steuerberater 69 (4)
- der Patientenkartei 59
- der Post 61
- durch die Steufa 123 (3), 124
- E-Mail 61 (5)
- E-Mail Daten Provider 69 (4)
- freiwillige Herausgabe von Gegenständen der - 57 (3)
- im Bußgeldverfahren 101, 117
- Kassendaten Cloud 69 (4)
- Rechtsbehelf gegen gerichtliche Anordnung der - 98
- Verwahrung von Gegenständen der - 40 (2)
- Verwertungsverbot bei unzulässiger - 149 (4)
- Widerspruch gegen die - 60 (8)
- Zulässigkeit der - 57

Beschlagnahmeverbot 56 (1), 57 (4), 58 (3), 58 (4), 59, 151 (3)

Beschleunigung

- des Verfahrens 6, 8 (1), 14, 38 (1)

Beschränkung

- der Strafverfolgung 39

Beschuldigter

- Akteneinsicht durch den - 35 (7)
- Angabe des - 4 (2)

- Aufzeichnung der Vernehmung in Bild und Ton 49 (3)
- Aushändigung von Vernehmungsprotokollen an den - 51 (6)
- Aussagepflicht des - 46 (2)
- Aussageverweigerungsrecht des - 46 (2)
- Belehrung des - 28 (2), 29, 49 (1), 102 (4), 149 (5)
- gerichtliche Vernehmung des - 53 (1), 53 (3)
- Informationen zum Kontaktieren eines Verteidigers 32 (2)
- Ladung des - 45, 46, 91 (1)
- Nichterscheinen des - 53, 91 (1)
- Notdienste, Hinweis auf amtliche 32 (2)
- Rechtsbehelf gegen die Anordnung der Vorführung von - 98 (3)
- Rechtsstellung des - 46
- schriftliche Aussage des - 52
- verminderte Schuldfähigkeit des - 154
- Vernehmung des - 34, 46, 79 (2), 123 (3)
- Wahl eines Verteidigers durch den - 32

Beschwerde

- bei Vermögensarrest - 72 (9)

Besteuerungsgrundlagen

- Ermittlung von - 122 (1)
- Schätzung der - zur Ermittlung der Höhe des Arrestanspruchs 71 (2)
- strafrechtliche Bedeutung der ermittelten - 39 (5), 127 (2)

Besteuerungsverfahren

- Auskunftsersuchen an Kreditinstitute im - 145
- Auskunftspflicht im - 144 (2)
- Ermittlungen im - 12 (1)
- Erstattung von Kosten im - 147 (2)
- Rechte und Pflichten der Steufa im - 122, 123
- Verhältnis des - zum Bußgeldverfahren 101
- Verhältnis des - zum Strafverfahren 16, 58 (5)
- Vorlage von Gegenständen im - 58 (5)

Betriebsprüfung 131

- durch die Steufa 122 (2), 123 (5)
- Unterrichtungspflicht der - gegenüber BuStra und Steufa 131 (1)

Bevollmächtigung

-

des Verteidigers 32, 33

- Nachweis und Dauer der 33

Bewährungsauflagen

- Vorschlag von - im Strafbefehlsantrag 87 (3)

Beweisantrag 2

Beweiserhebung 40, 49 (1), 101

Beweismittel

- Auffinden von - 56 (1), 64, 67
- Beiseiteschaffen von - 77 Nummer 3
- Beschlagnahme von - 57 (1), 58
- Herausgabe von - 60 (11)
- Rückgabe von - 69 (6)
- Sicherung der - 40
- Verwertung von - 149 (4), 150 (1, 7)

Beweisstücke

- Durchsicht der - 69 (1)
- Einsichtnahme in die - 35
- Vorlage und Auslieferung von - 17 (3), 144 (4)

Beweisthema 43 (3)

Beweiswürdigung

- bei Aussageverweigerung 4 (1)

Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht 137 Nummer 2

Bundesdatenschutzgesetz 129a

Bundeskartellamt 137 Nummer 5

Bundestagsabgeordnete 22 (1), 151

Bundeszentralamt für Steuern 109 (5), 138

Bundeszentralregister

- Mitteilungen aus dem - 134 (3)

Bußgeldbescheid 113 (2), 116, 119

- Bekanntgabe des - 116
- Einspruch gegen den - 118
- Rücknahme des - 118 (1)

Bußgeldverfahren 100 ff.

- Abschluss des - 113, 116, 134 (2)
- Abweichungen des - gegenüber dem Strafverfahren 102
- Anwendung allg. Grundsätze für das - 7
- anzuwendende Regelungen des Strafverfahrens im - 101

- anzuwendendes Recht im - 100 (1)
- Auskunftsersuchen an Kreditinstitute im - 146
- Einleitung des - 10 (1), 104 (1), 134 (1)
- Erstattung von Kosten im - 147 (2)
- gegen Diplomaten und andere bevorrechtigte Personen 152
- Kosten und notwendige Auslagen des - 119
- Offenbarung wirtschaftlicher Verhältnisse im - 114

BuStra

- Akteneinsicht durch die - 92 (3)
- Anwesenheitsrecht der - 92 (1), (2)
- Behandlung der Eingänge bei der - 8 ff.
- Berechnung und Abwicklung der Geldzahlung nach § 398a AO durch - 82 (4)
- Entscheidung über die Akteneinsicht durch die - 35 (9)
- Festsetzung der Kosten und notwendigen Auslagen durch die - 119
- Mitteilungspflichten der - gegenüber Behörden 134, 135, 136, 137
- Mitwirkungsrecht, -pflicht der - bei der Hauptverhandlung 94 (3)
- Rechte und Pflichten der - 17, 91, 103 (1)
- Rechtsbehelfe gegen Maßnahmen der - 117, 118
- Stellungnahme der - 92 (4)
- Unterrichtungspflicht gegenüber der - 130, 131, 132
- Zuständigkeit der - 54 (4), 72 (6), 109, 110, 121 (2)

C

Charta der Grundrechte der Europäischen Union 1 (2)

Chiffreanzeigen

- Auskunftsersuchen wegen - 148

D

Daten

- Herausgabe von - auf Datenträger 146 (3)
- Sicherung von - bei elektronischen Speichermedien 60 (8), 69 (2), 69 (3)
- Verarbeitung personenbezogener - 129a
- Vermerk über die Löschung von - 69 (6)

Datenschutz 129a

Dienstaufsichtsbeschwerde 97

Dinglicher Arrest nach AO 70 (1), 71, 72 (10)

Diplomaten 152

Doppelbesteuerungsabkommen 1 (2)

Dritte

- Durchsuchung und Beschlagnahme bei - 60 (5)

Durchsicht 17 (3)

- der Papiere 60 (8), 69 (1), 91 (3), 123 (3)
- freiwillig gestattete - 65
- von elektronischen Speichermedien 69 (2), 69 (3)

Durchsuchung 2, 125 (1), 125 (2)

- Ablauf der - 63, 69 (1), 69 (2)
- als Einleitungsmaßnahme 27 (2)
- anderer Räume 56 (2), 66
- Anordnung der - 60
- an Stelle eines Auskunftsersuchens 144 (4)
- Antrag auf - 60 (2), 60 (4)
- Begründung des Antrags auf - 60 (3)
- bei Abgeordneten 151 (3)
- bei Dritten 60 (5)
- bei ehelichen oder eheähnlichen Verhältnissen 67
- bei Gefahr im Verzug 17 (3), 60 (5) - 60 (7), 91 (3), 123 (3), 124, 133
- bei Kreditinstituten 146 (2)
- beim geschäftsführenden Gesellschafter 66
- bei rechts- und steuerberatenden Berufen 58 (2)
- bei Verdächtigen 60 (5)
- durch die Steufa 123 (3), 124
- im Bußgeldverfahren 101
- körperliche - 64
- Offenbarung fremder Verhältnisse bei einer - 63 (1), 128
- Protokoll über die - 60 (7), 63 (10)
- Rechtsbehelf gegen gerichtliche Anordnung der - 98
- schriftliche Mitteilung über die - 63 (9)
- von Sachen 56 (3), 62 (5), 68
- von Wohnungen und anderen Räumen 67
- Zeit der - 62
- Zulässigkeit der - 56 (1)
- zur Nachtzeit 62 (3)

Durchsuchungsbeschluss 60 (2), (10), 63 (1), 124

E

EidlicheVernehmung 43 (1)

Eigenheimzulage 19

Eingänge 10

Einleitung

- Bekanntgabe der - 28
- Belehrung über die - 29
- des Bußgeldverfahrens 10 (1), 101, 104 (1), 134 (1)
- des Strafverfahrens 10 (1), 11 (1), 16 (2), 26 ff., 28, 31, 134 (1)

Einleitungsmaßnahme 27

Einleitungsvermerk 30

Einsichtnahme

- Akten - 35 (7)
- bei Kreditinstituten 146 (2)
- der Steufa in Urkunden 123 (2)
- Gestattung der - 60 (5), 65
- in Räume und Behältnisse 65

Einspruch

- gegen Bußgeldbescheid 118
- gegen Strafbefehl 84 (3)

Einstellung

- des Verfahrens 17 (4), 80-83, 113 (1)
- gegen Auflagen und Weisungen 83
- Kostenentscheid bei - 119 (2)
- Mitteilung an Anzeigeerstatter über die - 80 (3)
- Mitteilung über die - 80 (2), 80 (4)
- vorläufige 40, 83
- wegen fehlenden öffentlichen Interesses 82 (1)
- wegen geringer Schuld 82 (1), 82 (3)
- wegen geringer Tatfolge 82 (2)
- wegen Verfahrenshindernissen 81 (1), 113 (1)
- Zustimmung des Beschuldigten bei - 83 (1)

Einwendungen

- Behandlung von - 97 ff.
- im Bußgeldverfahren 101

Einziehung 72 (1), 72 (11)

- Entscheidung über die Anordnung der - im Strafbefehl 87 (5)
- selbständige Anordnung der - 90 (1)
- Zuständigkeit für die selbständige Anordnung 109 (3)

Elektronisches Speichermedium 64, 69 (2), 69 (3)

E-Mail

- Beschlagnahme von - beim Provider 57 (1), 61 (5)

Energiepreispauschale 19 Nummer 1

Entschädigung

- bei Einstellung des Verfahrens wegen Ordnungswidrigkeiten 113 (1)
- bei überlangen Gerichtsverfahren und strafrechtlichen Ermittlungsverfahren 78 (2)
- der Kreditinstitute 147
- der Telekommunikationsunternehmen 74 (3)
- für Strafverfolgungsmaßnahmen 80 (4)
- von Zeugen, Sachverständigen, Dolmetschern und Dritten 55

Erklärungspflichten

- Verletzung von - 77 Nummer 2

Ermessensentscheidung 104 (2)

- Akteneinsicht 35 (2)

Ermittlungen

- Abschluss der - 113 (2), 127
- bei Berufsgeheimnisträgern 56 (1)
- Ergebnisse der - 87, 89 (2)
- Vorermittlungen 10 (1), 13 (1)
- Vorfeld- 10 (1), 12 (3), 122 (1)

Ermittlungsbefugnisse

- der BuStra 17 (4), 103
- der Finanzbehörde 10, 17, 20, 21
- der Steufa 47 (1), 91, 122

Ermittlungsgrundsätze 5, 37, 101

Ermittlungsperson

- als Durchsuchungszeugen 63 (2)
- Durchsicht der Papiere 69 (1)
- Durchsicht elektronischer Speichermedien 69 (2), 69 (3)
- Gegenvorstellungen, Dienst- und Sachaufsichtsbeschwerden 97 (2)

Ermittlungsverfahren 17, 22

- Abschluss des - 79

- der Europäischen Staatsanwaltschaft 140a
- einheitliches - 22, 140
- Stellung der Finanzbehörde im - 91, 92, 93
- Stellung des Verteidigers im - 34
- Umstände zugunsten des Beschuldigten im - 5
- Verzögerung des - 78 (2)
- zuständige Behörde für das - 10 (1), 17, 20, 21, 23, 109

Ermittlung von Amts wegen 5

Erster Zugriff 123 (3)

Erzwingungshaft 121 (4)

Europaabgeordnete 151

Europäische Staatsanwaltschaft 22 (3)

F

Fahndung

- Ausschreibung zur - 53 (1)

Fahrverbot 90 (2)

Festnahme

- bei Behinderung der Durchsuchung 63 (6)
- vorläufige - 73, 102 (1), 123 (3)

Feststellungsbescheid

- unrichtiger - 76 (4)

Finanzamt

- Stellung des - im Ermittlungsverfahren 17
- Stellung des - im Verfahren der Staatsanwaltschaft 91 (4), 101
- Unterrichtung des - über strafrechtlich relevante Steuern 70 (2)
- Zuständigkeit des - 17 (1), 23, 25

Finanzbehörde

- Abgabe an andere - 25 (3)
- Mitteilungspflichten der BuStra gegenüber der - 134
- Rechte und Pflichten der - 17
- Stellung der - im Ermittlungsverfahren 17 (3), 91, 92, 93
- Stellung der - im gerichtlichen Verfahren 94, 95, 96, 101
- Stellung der - im Verfahren der Staatsanwaltschaft 91, 92, 93, 101
- Zuständigkeit der - 17 (1), 20, 21, 23, 25, 109, 110 (3), 110 (4)

Finanzkontrolle Schwarzarbeit 136 Nummer 1, 139 (1)

Fluchtgefahr 73 (1), 99

Förderbeiträge betriebliche Altersvorsorge 9 Nummer 1

Forschungszulage 19 Nummer 1

Freiheitsstrafe 22 (1), 84 (3)

Frist

- zur Nachentrichtung der Hinterziehungszinsen nach § 233a AO und Zinsen nach § 233a AO 11 (5)
- zur Nachentrichtung der Steuer 11 (5), 121 (3)
- zur Zahlung des Geldbetrags nach § 398a AO 82 (4)

G

Gefahr im Verzug

- Anordnung der Telekommunikationsüberwachung bei - 74 (2), 91 (3)
- Anordnung des Vermögensarrestes bei - 72 (2)
- Beschlagnahme bei - 17 (3), 60 (4)-(7), 61 (1), 91 (3), 123 (3), 124, 133,
- Durchsuchung bei - 17 (3), 60 (5)-(7), 68, 91 (3), 123 (3), 124, 133
- Observation - 74a (2)
- vorläufige Festnahme bei - 73 (2), 73 (3)

Gegenvorstellung

- Behandlung von Einwendungen als - 97

Geheimnisträger

- Berufs- 58, 149 (3)

Geldbuße 113 (2)

- Bemessung der - bei Steuerordnungswidrigkeiten 114
- gegen eine jur. Person oder Personenvereinigung 90 (1), 107 (2), 119 (1)
- Zuständigkeit für die Erhebung von - 120

Geldstrafen

- Bemessung von - 85

Geldzahlung

- nach § 398a AO 82 (4)

Geldwäsche

- Mitteilungen 136 Nummer 1
- Zusammenarbeit 142 (3)

Geldwäschegesetz

- Ordnungswidrigkeiten nach dem - 107 (3), 109 (2)

Gemeindebeamter 63 (2)

Gemeindemitglied 63 (2)

Gemeinnützige Leistungen 83 (2)

Genehmigungsformel 51 (4)

Generalprävention 82 (3)

Gerichtliche

- Anordnung 27 (2), 60 (1), 60 (2), 60 (10), 73 (3), 74a (2), 74a (4)
- Antrag auf Entscheidung 98 (2), 98 (3), 98 (4), 111 (1), 117, 118 (2)
- Bestätigung bei Beschlagnahme 60 (8), 61 (2)
- Bestätigung bei Durchsicht und vorläufiger Sicherung 60 (8)
- Bestätigung der Arrestanordnung 72 (2)
- Entscheidung 60 (9)
- Untersuchungshandlung 17 (3), 43
- Vernehmung 40 (1), 53 (1), 53 (3), 54 (1) Nummer 2, 54 (3)

Gerichtliche Entscheidung

- Antrag auf - 98 (2), 98 (3), 98 (4), 111 (1), 117, 118 (2)

Gerichtsakte

- Einsichtnahme der BuStra in die - 94 (2)

Gerichtskostengesetz 1 (2), 35 (5), (7)

Geringe Tatfolge 82 (2)

Gesamtstrafe 39 (4)

- Bemessung der - 85 (2)
- nachträgliche Bildung der - 22 (1)

Geschäftsräume

- Durchsuchung der - 56 (2), 66

Geständnis 43 (2)

- als Strafmilderungsgrund bei der Strafzumessung 77 Nummer 3
- unerlaubte Mittel zur Erlangung eines - 4 (1)

Gewährsperson 128

Gewerbezentralregister 137 Nummer 1, 143

Gleichheitsgrundsatz 14, 104 (2)

H

Haftbefehl 20, 73 (1)

Hauptverhandlung 84 (2)

- Teilnahme der BuStra an der - 94

Hauptzollamt 24 (3), 139 (1)

Hausdurchsuchung 62, 63 (2)

Heranwachsende 154

Herausgabe

- freiwillige - von Gegenständen 57 (3)
- von Beweismitteln 60 (11)
- von Daten 146 (3)

- von Gegenständen bei Abgeordneten 151 (3)

Hilfeleistung

- unbefugte - in Steuersachen 107 (1)

I

Identifikationsmerkmal 105 Nummer 5

Identitätsfeststellung 29

Illegale Beschäftigung 129 (2), 136 Nummer 1, 142 (3)

Immunität 151 (2), 151 (4)

Informationsschreiben

- Datenschutz 129a (2)

Informationszentrale

- Ausland (IZA) 138

Insolvenz 70 (2), 134 (3)

Investitionszulage 19

J

Jugendliche 154

Juristische Person

- Geldbuße gegen eine - 90 (1), 107 (2), 119 (1)

Justizvergütungs und -entschädigungsgesetz 55, 147 (1)

K

Kammer

- Stellungnahme der - 115

Kirchensteuer 17 (1)

Kompensation

- rechtsstaatswidriger Verzögerung eines Strafverfahrens 78

Kompensationsverbot

- Berücksichtigung - beim Zuschlag nach § 398a AO 82 (4)
- besondere Strafzumessungsgründe 77 Nummer 2

Konsulatsangehörige 152 (3)

Kopien 35 (6), 35 (7), 146 (2)

Körperliche

- Durchsuchung 64
- Gewalt 73 (6)

Korruption 136 Nummer 2, 140a

Kosten

- Auferlegung der - bei Nichterscheinen des Zeugen 54 (1), 54 (2)
- des Bußgeldverfahrens 119

- Entscheidung über die - 119 (1), 119 (2), 119 (6)
- Erstattung von - 147
- Rechtsbehelfe gegen die Festsetzung der - 119 (7)
- Zuständigkeit für die Erhebung von - 120

Kostenbescheid 119 (2)

Kostenrechnung 119 (5)

Kreditinstitut 72 (5), 136, 145-147

Kriminaltechnische Untersuchung 141

L

Ladung

- des Beschuldigten 45, 46, 53
- des Zeugen 45, 47 (1), 54

Landeskriminalamt 141

Landtagsabgeordnete 151

Legalitätsprinzip 11 (1), 14, 26

Leistungsmissbrauch 136 Nummer 1

Lohnsteuerhilfeverein

- Pflichtverletzungen des - 107 (1)
- Zuständigkeit für Ordnungswidrigkeiten nach dem GwG für - 109 (2)

Löschung

- Vermerk über die - von Daten 69 (3)

M

Maßnahmen

- bei Verdacht von Steuerstraftaten 6 (1)
- strafprozessualer Art bei Außenprüfungen 125 (1)
- zur Einleitung des Strafverfahrens 27
- zur Sicherung des Steueranspruchs 70
- zur Vollziehung des Vermögensarrestes 72 (5)

Menschenrechtskonvention 1 (2), 4 (2), 6 (1)

Mindestrate 85 (2)

Mitteilung

- an die Europäische Staatsanwaltschaft 140a
- an die Staatsanwaltschaft 22 (2)
- der BuStra an Behörden und Stellen 134, 136, 137
- nach § 116 AO durch bzw. an das BZSt 138
- über die Einleitung des Strafverfahrens 28, 31
- über die Einstellung des Strafverfahrens 80

- über die straf- und bußgeldrechtliche Prüfung nach einer Außenprüfung 131 (2), 131 (3), 8
- über die vorläufige Einstellung des Strafverfahrens 83 (3), 83 (4)

Mitteilungspflichten 136, 137

- an das Bundeskartellamt 137 Nummer 4
- an das Gewerbezentralregister 137 Nummer 1
- an das Zentrale Staatsanwaltschaftliche Verfahrensregister 137 Nummer 3
- an die Ausländerbehörde 137 Nummer 2
- an die Bundesagentur für Arbeit 136 Nummer 1
- an die Finanzkontrolle Schwarzarbeit 136 Nummer 1
- an die Leistungs- bzw. Subventionsgeber 136 Nummer 1
- an die Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen (FIU) 136 Nummer 1
- an Disziplinarstellen 137 Nummer 5
- an sonstige Stellen bei Verfehlungen Angehöriger der Finanzverwaltung 137 Nummer 6
- an zuständige Stellen für Steuerberaterkammer 137 Nummer 7
- im Insolvenzverfahren 70 (2), 134 (3)
- nach anderen Vorschriften 137
- nach den Steuergesetzen 136

Mitwirkende Personen 47 (2), 57 (4), 58 (1), 149 (3), 150 (6)

Mitwirkungspflicht 16 (2)-(4), 29

- der BuStra an der Hauptverhandlung 94 (3)

Mobilitätsprämie 19 Nummer 1

N

Nachentrichtung

- der Hinterziehungszinsen nach § 235 AO und der Zinsen nach § 233a AO bei Selbstanzeigen 11, 132 (2), 132 (3)
- der Steuer bei Selbstanzeigen 11, 132 (2)

Nacherklärung 131 (1)

NATO 153

Nebenfolgen 5, 41, 90

Nettoeinkommen

- Ermittlung des - 86
- Geldstrafenbemessung nach dem - 85, 86

Notizen

- Anfertigung von - bei der Vernehmung 50

Notveräußerung 72 (6)

Notwendige

- Auslagen 119 (2)

- Verteidigung 32 (3)

O

Observation 74a

Offenbarung

- an den Anzeigenerstatter 80 (3)
- des Anzeigenerstatters 128
- fremder Verhältnisse 128, 129
- wirtschaftlicher Verhältnisse zwecks Bestimmung der Tagessatzhöhe 86 (5)
- wirtschaftlicher Verhältnisse zwecks Zumessung der Geldbuße 114, 129 (2)
- Zulässigkeit der - 128

Öffentliche Klage 53 (1), 84 (2), 84 (3), 89 (1), 121 (5)

Öffentlicher Dienst

- Aussagegenehmigung für Angehörige des - 48

Öffentliches Interesse 137

- an der Strafverfolgung 82 (1), 83 (1), 83 (2)
- an der Verfolgung einer Ordnungswidrigkeit 104 (2)

Opportunitätsprinzip 104

Ordnungsgeld 54 (1), 54 (2), 54 (3)

- Zuständigkeit für die Erhebung von - 120

Ordnungsmittel

- Androhung von - zur Herausgabe von Beweismitteln 60 (11)

Ordnungswidrigkeiten 105 ff.

- den Steuerordnungswidrigkeiten gleichgestellte - 106
- Erforschung von - durch die Steufa 123 (3)
- nach anderen Gesetzen 107
- Steuerstraftaten zu ahnden wie - 108, 112
- Zumessung der Geldbuße bei - 114
- Zuständigkeit für die Verfolgung und Ahndung von - 109, 110

P

Papiere 69 (1)

- Durchsicht der - 69 (1), 123 (3)

Patientenkartei 59

Personenvereinigung

- Geldbuße gegen eine - 90 (1), 107 (2), 119 (1)

Persönliche Verhältnisse

-

Berücksichtigung der - bei der Geldstrafenbemessung 77 Nummer 4, 85 (2)

Pfändung 72 (5), 72 (6), 72 (10)

Pflichtwidrigkeit

- Maß der - 77 Nummer 2

Polizei

- Amts- bzw. Vollzugshilfe der - 63 (5)
- Zusammenarbeit mit der - 142

Postbeschlagnahme 57 (4), 61, 102 (1)

Presse

- Auskunftsersuchen an die - 148

Protokoll

- Einsicht in - 35 (1)
- über die Durchsuchung 60 (7), 63 (3), 63 (10)
- über die Vernehmung 43 (2), 51

Provider

- Beschlagnahme von E-Mails beim - 61 (5)

Prüfungsbericht 125 (4), 127

- Abgabe des - an die BuStra 131 (3)

R

Rechtliches Gehör 2, 4 (1)

- bei Antrag auf Erlass eines Strafbefehls 84 (4)

Rechtsanwalt 115

- Beschlagnahme bei - 58
- Durchsuchung bei - 58 (2)

Rechtsbehelf 98, 117, 118, 119

- Einräumung von - als Verfahrensgrundsatz 4 (1)

Rechtsbehelfsbelehrung 4 (1)

Rechtshilfe in Strafsachen

- internationale - 1 (3)

Rechtsmittel

- gegen Beschlüsse und Urteile 95
- gegen die Abgabe der Strafsache an den Strafrichter 88 (2)
- gegen die Anberaumung der Hauptverhandlung 88 (1)

Rechtsstaatlichkeit 4 (1), 5, 14

Rechtsstellung

- des Beschuldigten 46

- des Steuerpflichtigen in Strafverfahren 16, 28
- des Zeugen 47

Restschuldbefreiung 70 (2)

S

Sachverständige

- Akteneinsicht des - 35 (8)
- Entschädigung von - 55
- Ladung des - 91 (1)
- Gutachten des - 35 (1)

Schadensersatzanspruch 97 (4)

Schätzung 16 (2), 29

- der Besteuerungsgrundlagen 16 (2), 71 (2)
- der hinterzogenen Steuern zur Ermittlung der Höhe des Arrestanspruches 72 (4)
- des Nettoeinkommens 85 (3), 86 (3)

Schließfach

- Durchsuchung eines - 56 (3)

Schlussbericht

- der Steuerfahndung 125 (4),127

Schriftverkehr 4 (2)

Schuld

- geringe - 75 (2), 82 (3)
- des Täters als Grundlage für die Strafzumessung 75 (2), 76 (1)
- Schwere der - bei Einstellung 83 (1)

Schuldfähigkeit

- verminderte - 154

Schwarzarbeit 129 (2), 136 Nummer 1, 139 (1), 142

Selbstanzeige 11, 132

- Abgabe an die Staatsanwaltschaft bei - 22 (2)
- und allgemeine Straftat - 150 (5)
- verunglückte - 77 Nummer 3

Selbstbelastung 16 (2), 47 (3), 49 (8)

Sicherstellung

- von Beweisen 40 (1)
- von elektronischen Speichermedien 69 (2), 69 (3), 123 (3)
- von Gegenständen durch Beschlagnahme 57 (3)

Sicherungsmaßnahmen

- nach Anordnung des Vermögensarrestes 72 (6), 72 (8), 72 (10)

Speichermedien

- Durchsicht, Sicherung von elektronischen - 69 (1)
- Zugriff auf ein elektronisches - zur Nachtzeit 62 (3)

Spezialprävention 84 (3)

Staatsanwaltschaft

- Abgabe an die - 10 (1), 21, 22, 53 (1), 73 (1), 75 (1), 84 (5), 110 (3), 118 (1), 151 (1), 152 (5), 153, 154
- Entscheidung über die Akteneinsicht durch die - 35 (9)
- Europäische - 140a
- Unterstützung der - 6 (2), 140 (4)
- Verständigung der - 10 (2), 22 (2), 36, 53 (3)
- Vorlage an die - 89, 110
- Zusammenarbeit mit der - 22, 91 (5), 94 (2), 95, 123 (6), 140
- Zuständigkeit der - 17 (1), 20, 21, 22, 54 (4), 72 (6)

Steuerberater 115

- Beschlagnahme bei - 58
- Durchsuchung bei - 58 (2)
- Meldung der -kammer 137 Nummer 8
- Zuständigkeit für Ordnungswidrigkeiten nach dem GwG für - 109 (2)

Steuerberatungsgesetz

- Ordnungswidrigkeiten nach dem - 100 (2), 107 (1), 109 (1), 137 (2)

Steuerbescheid

- Übermittlung von - zwecks Bestimmung der Tagessatzhöhe 86 (5)
- Übermittlung von - zwecks Zumessung der Geldbuße 114 (3)
- Vollstreckung eines - 72 (10)

Steuererstattungsansprüche

- unzulässiger Erwerb von - 105

Steuerfälle

- Ermittlung unbekannter - 122

Steuerfahndung 122 ff.

- Behandlung der Eingänge bei der - 8 ff.
- Ermittlungsbefugnisse der - 42 (1), 91, 122
- Informationszentrale - 138
- Rechte und Pflichten der - 47 (1), 91 (2), 122, 123
- Unterrichtungspflicht gegenüber der - 130 (1), 130 (4)
-

Zusammenarbeit der Außenprüfung mit der - 125 (1), 125 (2), 125 (3)

- Zuständigkeiten bei Amtshandlungen der - 124

Steuerfahndungsbericht

- steuerlicher Teil des - 125 (4), 127 (1)
- strafrechtlicher Teil des - 125 (4), 127 (2)

Steuerfestsetzung

- Unterlassen der - 39 (5)

Steuergefährdung 105

Steuergeheimnis 21 (2), 35 (4), 86 (5), 114 (3), 128, 129

Steuerhinterziehung 18, 76 (1)

Steuerordnungswidrigkeiten 105, 106, 109 (1)

- anzuwendendes Recht bei - 1 (2)
- eines Angehörigen der rechts- und steuerberatenden Berufe 115 (1)
- Zumessung der Geldbuße bei - 114

Steuerschuldverhältnis

- Verbindlichkeiten aus - 70 (2)
- Vortäuschung eines - 18

Steuerstraftaten

- als Ordnungswidrigkeit zu ahndende - 108, 112
- anzuwendendes Recht bei - 1 (2)
- Begriff und Umfang der - 18
- den - gleichgestellte Straftaten 19
- Offenbarung aller strafrechtlich unverjährten - bei Selbstanzeigen 11 (3)
- Zusammenhang von - mit anderen Straftaten 38 (2)

Steuerverkürzung

- auf Zeit 76 (3)
- Geringwertigkeit der - 82 (2)
- Höhe der - als Schuldmaß 76 (1), 76 (2), 76 (3), 77 Nummer 1
- Leichtfertige - 105

Steuervorteil

- nicht gerechtfertigt - 76 (4)

Strafbefehl

- Absehen vom Antrag auf Erlass eines - 84 (3)
- Abweisung des Antrags auf Erlass eines - 87 (1)
- Antrag auf Erlass eines - 84, 87
- Einspruch gegen den - 84 (3)

- Einziehungsanordnung im - 87 (5)
- Erlass eines - 5
- rechtliches Gehör vor Stellung eines Antrags auf Erlass eines - 84 (4)
- Umgrenzungsfunktion des - 87 (1)
- Unwirksamkeit des - 87 (1)
- Verhältnis zum Urteil bei Restschuldbefreiung 70 (2)

Strafbefehlsentwurf 87 (1), 87 (3)

- Abweichung des Gerichtes vom - 88 (1)

Strafbefehlsverfahren 22 (1), 84, 87, 89 (1)

- Erledigung im - 84 (3)

Strafbemessung 41, 75 ff.

Strafsachen

- zusammenhängende - 24 (3)

Straftaten

- den Steuerstraftaten gleichgestellte - 19
- Erforschung von - durch die Steufa 123 (3)
- Europäische Staatsanwaltschaft 140a
- Fahrverbot bei nicht verkehrsbezogenen - 90 (2)
- nichtsteuerliche - 21, 140 (2)

Strafverfahren

- Akteneinsicht im - 35
- Anwendung von Zwangsmitteln im - 16 (2), 16 (3)
- anzuwendendes Recht im - 1 (2)
- Auskunftsersuchen an Kreditinstitute im - 146
- Einleitung des - 10 (1), 11 (1), 16 (2), 26 ff., 28, 31, 134 (1)
- Erstattung von Kosten im - 147 (1)
- Erweiterung des - 28 (3)
- gegen Diplomaten und andere bevorrechtigte Personen 152
- gegen Jugendliche, Heranwachsende, vermindert Schuldfähige 154
- gegen Truppenmitglieder anderer Staaten 153
- Kompensation rechtsstaatswidriger Verzögerung eines - 78
- Offenbarung wirtschaftlicher Verhältnisse im Steuer- 86 (5)
- Recht auf faires - 4
- Rechtsstaatlichkeit im - 4 (1), 14
- Verhältnis des - zum Besteuerungsverfahren 16

- Wiederaufnahme des - 39 (1), 81 (3), 82 (5)

Strafverfolgung

- Absehen von - 8 (2), 15, 39, 75 (2), 79 (3), 82 (1)-(4)
- Beschränkung der - 39
- Verpflichtung zur - 14
- zuständige Behörde für die - 17 (1)

Strafzumessung 75 ff., 87 (2), 87 (3)

- bei nicht gerechtfertigten Steuervorteilen - 76 (4)
- Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse bei der - 77 Nummer 4, 85 (2)

Strafzumessungsgründe

- besondere - 77

Streitkräfte 153

Strohmann 70 (2)

Subventionsbetrug 19, 74 (1)

T

Tagessätze

- Bemessung der Geldstrafe in - 85
- Bemessung - nach dem Vermögen 86 (4)
- Höhe der - 86
- Offenbarung wirtschaftlicher Verhältnisse zwecks Bemessung der - 86 (5)

Tataufklärung

- Verhalten bei der - 77 Nummer 3

Tatausführung 77 Nummer 1

Tatbegriff 17 (2)

- materieller - bei Selbstanzeigen 11 (3)

Tateinheit 17 (2)

Tatmehrheit 17 (2), 76 (2)

Tatort 24 (1)

Tatverdacht 10 (1), 13, 26,

- dringender - 73 (5)
- Erweiterung des - 28 (3)
- hinreichender - 84 (2)

Täuschung

- mit der Folge des Verwertungsverbots 149 (1)

Teilnahmebefugnis

- der BuStra an Ermittlungshandlungen der Staatsanwaltschaft 92 (1)

Telekommunikationsüberwachung 22 (1), 74, 91 (3), 102 (1), 123 (3), 142 (1)

Truppenmitglieder 153

Truppenstatut 153

U

Überlange Verfahrensdauer 77 Nummer 5, 78

Übermaßverbot 3, 37, 104 (2)

Umgrenzungsfunktion

- des Strafbefehls 87 (1)

Unbekannte Steuerfälle

- Aufdeckung und Ermittlung von - 122 (1)

Unrechtsgehalt

- Berücksichtigung des - bei der Strafzumessung 75 (1)

Unschuldsvermutung 4

Unterbringungsbefehl 20

Unterhaltsleistungen

- des Täters 86 (2)

Unterhaltszahlungen

- als Einkommen 86 (2)

Unterrichtungspflicht

- an die Europäische Staatsanwaltschaft 22 (3)
- an die vorgesetzte Behörde 135
- bei Insolvenz 70 (2)
- der BuStra gegenüber Behörden und Stellen 134, 136, 137
- gegenüber der BuStra oder Steufa 130, 131, 132

Unterschriftsverweigerung 51 (5)

Untersuchungshaft

- Abgabe an die Staatsanwaltschaft 22 (1)
- Akteneinsicht bei - 35 (1)

Untersuchungshandlung 17 (3), 43

Untersuchungszweck

- Gefährdung des - 35 (1), 35 (7), 51 (6), 69 (1)
- Zeitpunkt der Mitteilung der Einleitung 28 (1)

Unwirksamkeit

- des Strafbefehls 87 (1)

Urkunden

- Fälschung von - 77 Nummer 1, 150 (5)
- Prüfung der Echtheit von - 141 (1)

- Vorlage von - 123 (2)

V

Verbindung

- von Verfahren 38

Verböserung

- im Einspruchsverfahren gegen einen Bußgeldbescheid 118 (1)

Verdacht 10 (1), 12, 13, 26, 27 (1), 127 (2)

Verdächtige

- Befugnis als - zur Nutzung der Räumlichkeiten 67
- Durchsuchung und Beschlagnahme bei - 60 (5)

Verdachtsprüfungen

- strafprozessuale - 13

Verdunklungsgefahr 73 (1), 73 (4), 99, 133

Verfahren

- Akteneinsicht im vorbereitenden - 35 (9)
- bei verfahrensrechtlichen Schwierigkeiten 22 (1)
- Beschleunigung des - 6, 8, 14, 38 (1)
- Einstellung des - 17 (4), 80-83, 113 (1)
- gemeinsame Grundsätze für das - 2-7
- Kosten des - 119
- Verbinden und Abtrennen von - 38
- Wiederaufnahme des - 81 (3)

Verfahrensdauer 77 Nummer 5, 78

Verfahrensgrundsätze

- allgemeine - 2-7
- für BuStra und Steufa 8 ff.

Verfahrenshindernis 10 (3), 81 (1), 113 (1)

Verfahrensregister

- zentrales staatsanwaltschaftliches 137 Nummer 4

Verfahrensverzögerung 78

Verfolgung

- Absehen von - 15, 39, 79 (3), 82, 104 (3), 113 (1)

Verfolgungsbegrenzung 104 (1)

Verfolgungskompetenz

- der Finanzbehörde 110 (3)

Verfolgungszwang 14, 15

Vergütungsansprüche

- unzulässiger Erwerb von - 105

Verhaftung 102 (1)

Verhältnismäßigkeitsgrundsatz 3, 41, 43 (2), 72 (2), 73 (1), 104 (2), 146 (2), 146 (3)

Verjährung

- Angaben zu unverjährten Steuerstraftaten bei Selbstanzeigen 11 (3)
- Berücksichtigung verjährter Taten bei Strafzumessung 77 Nummer 1. b)
- Einstellung wegen - 81 (1)

Verkürzter Steuerbetrag 76

Verletzter

- bei Anordnung des Vermögensarrestes 70 (1), 72 (8)

Vermerk

- abschließender - 79 (2), 80, 87 (1), 113 (2)
- der BuStra bei Abgabe an die Staatsanwaltschaft 89 (2)
- über die Einleitung des Strafverfahrens 30
- über die Prüfungsfeststellungen 127 (1)
- über die Verfolgungsbegrenzung 104 (1)
- über die vorläufige Festnahme 73 (9)
- verwaltungsinterner - 87 (3)

Verminderung

- der Schuldfähigkeit 154

Vermögen

- Bemessung des Tagessatzes nach dem - 86
- Verbringen des - ins Ausland 77 Nummer 3b)
- während des Insolvenzverfahrens 70 (2)

Vermögensarrest 70, 72

Vernehmung

- als Einleitungsmaßnahme 27 (2)
- Anfertigung von Notizen bei der - 50
- an Stelle eines Auskunftsersuchens 144 (4)
- Aushändigung des Protokolls über die - 51 (6), 51 (7)
- Belehrung zu Beginn der- 49 (1)
- des Beschuldigten 34, 46, 49, 79 (2), 123 (3)
- durch die Steufa 123 (3), 124
- Durchführung der - 34, 49
- eidliche - 43 (1)
-

gerichtliche - 40 (1), 53 (1), 53 (3), 54 (1), 54 (3), 91 (2)

- Hinzuziehung eines Dolmetschers oder Übersetzers 49 (6)
- Hinzuziehung eines Gebärdensprachdolmetschers 49 (7)
- im Bußgeldverfahren 101, 102 (3), 102 (4)
- nach vorläufiger Festnahme 73 (8)
- Protokoll über die - 35 (1), 43 (2), 51
- Stellung des Verteidigers bei der - 34, 49 (1)
- unzulässige Methoden der - 49 (4), 149
- von Diplomaten und anderen bevorrechtigten Personen 152 (6)
- von Zeugen 28 (1), 34 (4), 47 (1), 144 (4), 146 (2), 152 (6)

Verspätungsschaden 76 (3)

Verteidiger

- Akteneinsicht des - 35
- Anwesenheitsrecht des - 34
- Ausschluss des - 36
- Befragung eines - bei der Vernehmung 49 (1)
- Erklärungs- und Fragerecht 34 (2)
- Stellung des - 34
- Vollmacht des - 33
- Wahl und Bestellung des - 32

Verteidigung 32 ff.

- im Bußgeldverfahren 101
- Informationen zum Kontaktieren eines Verteidigers 32 (2)
- mehrerer Beschuldigter 32 (2)
- Notdienste, Hinweis auf anwaltliche (32) 2
- notwendige - 32 (3)
- Recht auf - 4 (1)
- Zustellung an die - 33 (2)

Verurteilung

- Anfragen über gewerbebezogene - 143
- Einstellung bei nicht zu erwartender - 81 (1)
- Mitteilung rechtskräftiger - 137
- Unschuldsvermutung bis zur rechtskräftigen - 4 (2)
- Vorliegen einer - bei Anmeldung zur Insolvenztabelle 70 (2)
- Wahrscheinlichkeit für eine - 84 (2)

Verwahrung

- von beschlagnahmten Gegenständen 40 (2), 72 (7)

Verwaltungszuständigkeit 24 (2)

Verweigerung

- der Aussage, vgl. Aussageverweigerungsrecht
- der Mitwirkung im Strafverfahren 16 (4)
- der Unterschrift bei der Vernehmung 51 (5)

Verwertungsverbot 16 (3), 41, 49 (4), 97 (3), 149, 150

Verzeichnis

- der beschlagnahmten Gegenstände 60 (8), 69 (2)
- rechtsstaatwidrige Verzögerung eines Strafverfahrens 78

Verzögerungsrüge 78 (2)

Völkerrecht 1 (2)

Vollmacht

- des Verteidigers 33

Vollstreckung

- Aussetzung der - 121 (5)
- eines vollstreckbaren Steuerbescheids 72 (10)
- Fortsetzung der - 121 (2)
- Sicherung der - bei Vermögensarrest 72 (1)

Vollstreckungsmodell

- rechtsstaatswidrige Verzögerung eines Strafverfahrens 78

Vorbereitendes Verfahren

- Akteneinsicht im - 35 (9)

Vorermittlungen 10 (1), 13

Vorfeldermittlungen 10 (1), 12, 122 (1)

Vorführung

- Anordnung der - 101
- des Beschuldigten 53 (1), 53 (2), 102 (2)
- des vorläufig Festgenommenen 73 (8)
- des Zeugen 54 (1), 54 (2), 102 (2)
- Rechtsbehelf gegen die Anordnung der - 98 (3)

Vorladung 17 (3)

Vorlage

- an die Staatsanwaltschaft 21, 89, 97 (2), 110
- von Selbstanzeigen und Erklärungen an die BuStra 132

Vorlagepflicht

- im Rahmen von Auskunftsersuchen 144 (1), 144 (2), 145

Vorläufige Einstellung 83

Vorläufige Festnahme 73

- Akteneinsicht bei - 35 (1)
- bei Gefahr im Verzug 73 (2), 73 (3)
- im Bußgeldverfahren 102 (1)
- Vermerk über die - 73 (9)
- Vernehmung nach - 73 (8)
- Zuziehung der Polizei bei - 73 (7)

Vortäuschung

- eines Steuerschuldverhältnisses 18

W

Wahlverteidiger 33

Wahrheitsfindung 5

Werbung

- unzulässige - 107 (1)

Wertzeichenfälschung 18

Wettbewerbsregister 137 Nummer 5

Widerspruch

- gegen die Beschlagnahme 60 (8)

Widerstand

- gegen die Vorführung 53 (2)
- gegen die Durchsuchung 63 (5)

Wiederaufnahme

- des Steuerstrafverfahrens 39 (1), 81 (3), 82 (5)

Wiedereinsetzung

- Antrag auf - 118 (2)

Wiedergutmachung 77 Nummer 3

Wiederholungsgefahr 104 (2)

Wirtschaftliche Verhältnisse

- Berücksichtigung der - bei der Strafzumessung 85 (3)
- Berücksichtigung der - bei der Zumessung der Geldbuße 114
- Offenbarung - für Bestimmung der Tagessatzhöhe 86 (5)
- Offenbarung - für Zumessung der Geldbuße 114, 129 (2)

Wirtschaftsprüfer 115

Wohnsitzwechsel 24 (2)

Wohnungen

- Durchsuchung von - und anderen Räumen 67

Wohnungsbauprämie 19 Nummer 1, 106

Z

Zahllast 82 (4)

Zahlungserleichterung 121 (3)

Zahlungspflichten

- Verletzung von - 77 Nummer 2

Zahlungsunfähigkeit 70 (2), 121 (4)

Zeit

- der Durchsuchung 62
- Steuerverkürzung auf - 76 (3)

Zentrales staatsanwaltschaftliches Verfahrensregister

- Mitteilung an - 137 Nummer 4

Zeugen

- Aufzeichnung der Vernehmung in Bild und Ton 49 (8)
- Aushändigung von Vernehmungsprotokollen an - 51 (6)
- Beeinflussung von - 77 Nummer 3
- Beistand des - 34 (4), 49 (9)
- Belehrung des - 47 (3), 49 (8), 149 (2)
- Diplomaten und andere bevorrechtigte Personen als - 152 (6)
- eidliche Vernehmung eines - 43 (1)
- Entschädigung von - 55
- gerichtliche Vernehmung des - 54 (1) Nummer 2, 54 (3)
- Ladung eines - 45
- Nichterscheinen eines - 43 (2), 54
- Rechtsbehelf gegen die Anordnung der Vorführung von - 98 (3)
- Rechtstellung des - 47, 91 (1)
- schriftliche Aussage durch den - 52
- Vorführung eines - 54 (1), 54 (1) Nummer 1, 54 (2)
- Zuziehung von - 63 (2), 63 (3), 150 (1)

Zeugnisverweigerungsrecht 17 (4), 47 (2), 49 (8), 56 (1), 58, 148, 149 (2), 150 (2)

- der Abgeordneten 151 (3)

Zinsvorteil 114

Ziviles Gefolge

- von Streitkräften 153

Zollkriminalamt 139 (3)

Zollverwaltung 139

Zufallsfunde 57 (2)

Zulässigkeit

- der Beschlagnahme 57, 58
- der Durchsuchung 56 (1), 58 (2)
- der Observation 74a (1)
- der Telekommunikationsüberwachung 74 (1)
- von Zwangsmitteln 16, 144 (1), 144 (2)

Zusammenarbeit

- der Dienststellen Steuer und Zoll 139
- der Steufa mit anderen Prüfungsstellen 125 (5)
- mit anderen Behörden 42
- mit dem Bundeszentralamt für Steuern 138
- mit der Polizei 142
- mit der Staatsanwaltschaft 91 (5), 94 (2), 95, 123 (6), 140
- mit Steufa und BuStra 130 (4)
- mit ZKA und LKA 141

Zusammentreffen

- der Ordnungswidrigkeit mit einer Straftat 110
- mehrerer Ordnungswidrigkeiten 111

Zuständigkeit

- bei Amtshandlungen der Steufa 124
- der BuStra 17 (3)
- der Finanzbehörde 10, 14, 20, 21, 109, 110 (3), 110 (4), 111
- der Finanzkasse für die Erhebung von Geldbußen, Ordnungsgeldern und Kosten 120
- der Staatsanwaltschaft 17 (1), 20, 21, 22
- des Amtsgerichts 60 (2), 60 (8), 60 (9), 73 (8), 117
- des Amtsgerichts bei Rechtsbehelfen 98 (2), 98 (3)
- des Amtsgerichts für Strafbefehle 87 (4)
- des Bundeszentralamts für Steuern 109 (5)
- im Ermittlungsverfahren 10 (1), 17 (1)
- im Vollstreckungsverfahren 121 (2)
- mehrfache - 25
- örtliche - 10 (1), 23, 60 (2)
- sachliche - 10 (1), 23, 110

Zustellung

- an die Verteidigung 33 (2)
- des Bußgeldbescheides 116
- elektronische 116

Zustimmung

- des Beschuldigten bei Einstellung 83 (1)
- des Gerichts bei Einstellung 82 (1), 82 (2), 83 (1)

Zuziehung

- der Betriebsprüfung 125 (2), 125 (3)
- der Steufa 125 (1)
- von Polizeibeamten 63 (5), 73 (7), 142
- von Zeugen 63 (2), 63 (3), 150 (1)

Zwang

- zur Verfolgung von Straftaten 14, 15

Zwangsmittel

- Androhung von - 16 (2), 144 (1), 144 (2)
- zur Herausgabe von Beweismitteln 60 (11)

Zweifel

- an der Bevollmächtigung 33
- Grundsatz "in dubio pro reo" 5

Normenverzeichnis

AEAO
Anwendungserlass zur Abgabenordnung 1977

AO 1977
Abgabenordnung

AufenthG
Aufenthaltsgesetz

AÜG
Arbeitnehmerüberlassungsgesetz

BDSG
Bundesdatenschutzgesetz

BeamtStG
Beamtenstatusgesetz

BGB
Bürgerliches Gesetzbuch

BpO 2000
Allgemeine Verwaltungsvorschrift für die Betriebsprüfung Betriebsprüfungsordnung

BZRG
Gesetz über das Zentralregister und das Erziehungsregister
Bundeszentralregistergesetz

EGGVG
Einführungsgesetz zum Gerichtsverfassungsgesetz

EigZulG
Eigenheimzulagengesetz

ErbStG
Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz

EStG
Einkommensteuergesetz

EuAbgG
Gesetz über die Rechtsverhältnisse der Mitglieder des Europäischen Parlaments aus der Bundesrepublik Deutschland - Europaabgeordnetengesetz

EUStA-VO
Verordnung (EU) 2017/1939 des Rates vom 12. Oktober 2017 zur Durchführung einer Verstärkten Zusammenarbeit zur Errichtung der Europäischen Staatsanwaltschaft (EUStA)

FVG
Gesetz über die Finanzverwaltung

FZulG
Forschungszulagengesetz

GBO
Grundbuchordnung

GewO
Gewerbeordnung

GG
Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland

GKG
Gerichtskostengesetz

GVG
Gerichtsverfassungsgesetz

GwG
Gesetz über das Aufspüren von Gewinnen aus schweren Straftaten - Geldwäschegesetz

InsO
Insolvenzordnung

InvZulG 2010
Investitionszulagengesetz 2010

IRG
Gesetz über die internationale Rechtshilfe in Strafsachen

JGG
Jugendgerichtsgesetz

JVEG
Justizvergütungs- und -entschädigungsgesetz

KVGKG
Kostenverzeichnis zum Gerichtskostengesetz

KWG
Gesetz über das Kreditwesen

MiStra
Anordnung über Mitteilungen in Strafsachen

MRK
Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten

NATOTrStat
Abkommen zwischen den Parteien des Nordatlantikvertrages über die Rechtsstellung ihrer Truppen vom 19. Juni 1951 (BGBl. II 1961, 1190)

NATOTrStatZAbk
Zusatzabkommen zu dem Abkommen zwischen den Parteien des Nordatlantikvertrages über die Rechtsstellung ihrer Truppen hinsichtlich der in der Bundesrepublik Deutschland stationierten ausländischen Truppen vom 3. August 1959 (BGBl. 1961 II 1218)

OWiG
Gesetz über Ordnungswidrigkeiten

PostG
Postgesetz

RennwLottG
Rennwett- und Lotteriegesetz

RiStBV
Richtlinien für das Strafverfahren und das Bußgeldverfahren

RiVASt
Richtlinien für den Verkehr mit dem Ausland in strafrechtlichen Angelegenheiten

SchwarzArbG
Gesetz zur Bekämpfung der Schwarzarbeit und illegalen Beschäftigung - Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz

SGB 1
Sozialgesetzbuch - Erstes Buch (I) Allgemeiner Teil - (Artikel 1 des Gesetzes vom 11. Dezember 1975, BGBl. I, 3015)

StBerG
Steuerberatungsgesetz

StGB
Strafgesetzbuch

StPO
Strafprozessordnung

StrEG
Gesetz über die Entschädigung für Strafverfolgungsmaßnahmen

StreitkrNotWG
Gesetz zu den Notenwechseln vom 25. September 1990 und vom 23. September 1991 über die Rechtsstellung der in Deutschland stationierten verbündeten Streitkräfte und zu dem Übereinkommen vom 25. September 1990 zur Regelung bestimmter Fragen in Bezug auf Berlin vom 3. Januar 1994 (BGBl. 1994 II S. 26), zuletzt geändert durch Artikel 12g Absatz 2 des Gesetzes vom 24. August 2004 (BGBl. I, 2198)

UStG
Umsatzsteuergesetz

5. VermBG
Fünftes Gesetz zur Förderung der Vermögensbildung der Arbeitnehmer 5. Vermögensbildungsgesetz

VwZG
Verwaltungszustellungsgesetz

WoPG
Wohnungsbau-Prämiengesetz

WpIG
Gesetz zur Beaufsichtigung von Wertpapierinstituten

WRegG
Gesetz zur Einrichtung und zum Betrieb eines Registers zum Schutz des Wettbewerbs um öffentliche Aufträge und Konzessionen - Wettbewerbsregistergesetz

WRegV
Wettbewerbsregisterverordnung

WÜK
Wiener Übereinkommen über konsularische Beziehungen

ZAG
Gesetz über die Beaufsichtigung von Zahlungsdiensten

ZFdG
Gesetz über das Zollkriminalamt und die Zollfahndungsämter - Zollfahndungsdienstgesetz

ZPO
Zivilprozessordnung

ZStVBetrV
Verordnung über den Betrieb des Zentralen Staatsanwaltschaftlichen Verfahrensregisters

Paragraphenverzeichnis

AEAO zu § 30	Nummer 128
AEAO zu § 30	Nummer 129
AEAO zu § 30	Nummer 137 Nummer 6
AEAO zu § 30	Nummer 137 Nummer 7
AEAO zu § 31a	Nummer 136 Nummer 1
AEAO zu § 31b	Nummer 136 Nummer 1
AEAO zu § 107	Nummer 147 Abs. 2
AEAO zu § 191	Nummer 126 S. 1
AO 1977	Nummer 18 Nummer 1 S. 1
AO 1977; Teile 1-4	Nummer 123 Abs. 2 S. 1
AO 1977; Teile 1-5	Nummer 123 Abs. 5 S. 1
AO 1977; § 30	Nummer 129 S. 1
AO 1977; § 30	Nummer 137
AO 1977; § 30 Abs. 4 Nummer 1	Nummer 35 Abs. 4 S. 2
AO 1977; § 30 Abs. 4 Nummer 1	Nummer 80 Abs. 3
AO 1977; § 30 Abs. 4 Nummer 1	Nummer 86 Abs. 5
AO 1977; § 30 Abs. 4 Nummer 1	Nummer 114 Abs. 3
AO 1977; § 30 Abs. 4 Nummer 1a	Nummer 137 Nummer 7
AO 1977; § 30 Abs. 4 Nummer 2	Nummer 80 Abs. 3
AO 1977; § 30 Abs. 4 Nummer 5	Nummer 137 Nummer 7
AO 1977; § 31a Abs. 1 Nummer 1 a	Nummer 129 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 31a Abs. 2	Nummer 136 Nummer 1
AO 1977; § 31b Abs. 2	Nummer 136 Nummer 1
AO 1977; § 69	Nummer 126 S. 2
AO 1977; § 71	Nummer 126 S. 2
AO 1977; § 80a	Nummer 105 Nummer 5
AO 1977; § 93	Nummer 144 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 93	Nummer 145 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 93	Nummer 145 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 93b	Nummer 145 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 95	Nummer 77 Nummer 1 b
AO 1977; § 97	Nummer 144 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 97	Nummer 145 Abs. 3
AO 1977; § 100	Nummer 144 Abs. 1 S. 1

AO 1977; § 100	Nummer 145 Abs. 3
AO 1977; § 101	Nummer 144 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 102 Abs. 1 Nummer 4	Nummer 148 S. 2
AO 1977; § 103	Nummer 144 Abs. 3 S. 2
AO 1977; § 104 Abs. 2 S. 1	Nummer 58 Abs. 5 S. 1
AO 1977; § 104 Abs. 2 S. 2	Nummer 58 Abs. 5 S. 2
AO 1977; § 105 Abs. 1	Nummer 145 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 107	Nummer 147 Abs. 2
AO 1977; § 112 Abs. 3-5	Nummer 122 Abs. 2 S. 2
AO 1977; § 116 Abs. 1	Nummer 138 S. 2
AO 1977; § 117	Nummer 1 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 117a	Nummer 1 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 117b	Nummer 1 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 153	Nummer 132 Abs. 1 S. 3
AO 1977; § 156 Abs. 2	Nummer 39 Abs. 5
AO 1977; § 162	Nummer 16 Abs. 2 S. 4
AO 1977; § 162	Nummer 71 Abs. 2
AO 1977; § 162	Nummer 127 Abs. 2 S. 4
AO 1977; §§ 193-207	Nummer 123 Abs. 5 S. 2
AO 1977; § 196	Nummer 125 Abs. 3 S. 2
AO 1977; § 196	Nummer 123 Abs. 5 S. 2
AO 1977; § 197	Nummer 123 Abs. 5 S. 2
AO 1977; § 200	Nummer 123 Abs. 2 S. 2 Nummer 4 S. 2
AO 1977; § 201 Abs. 2	Nummer 8 Abs. 1 S. 2
AO 1977; § 201 Abs. 2	Nummer 8 Abs. 2
AO 1977; § 201 Abs. 2	Nummer 131 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 201 Abs. 2	Nummer 131 Abs. 3 Nummer 2
AO 1977; § 202 Abs. 1	Nummer 127 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 202 Abs. 2	Nummer 127 Abs. 1 S. 2
AO 1977; § 208	Nummer 42 Abs. 1 S. 2
AO 1977; § 208 Abs. 1 S. 1 Nummer 1	Nummer 12 Abs. 2
AO 1977; § 208 Abs. 1 S. 1 Nummer 1	Nummer 122 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 208 Abs. 1 S. 1 Nummer 2	Nummer 12 Abs. 2
AO 1977; § 208 Abs. 1 S. 1 Nummer 2	Nummer 122 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 208 Abs. 1 S. 1 Nummer 2	Nummer 122 Abs. 1 S. 2
AO 1977; § 208 Abs. 1 S. 1 Nummer 3	Nummer 12 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 208 Abs. 1 S. 1 Nummer 3	Nummer 12 Abs. 1 S. 4
AO 1977; § 208 Abs. 1 S. 1 Nummer 3	Nummer 122 Abs. 1 S. 3
AO 1977; § 208 Abs. 1 S. 2	Nummer 123 Abs. 2 S. 1

AO 1977; § 208 Abs. 1 S. 2	Nummer 123 Abs. 5 S. 1
AO 1977; § 208 Abs. 1 S. 2	Nummer 144 Abs. 1
AO 1977; § 208 Abs. 1 S. 3	Nummer 123 Abs. 2 S. 2
AO 1977; § 208 Abs. 1 S. 3	Nummer 123 Abs. 5 S. 1
AO 1977; § 208 Abs. 1 S. 3	Nummer 144 Abs. 1
AO 1977; § 208 Abs. 2 Nummer 1	Nummer 122 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 233a	Nummer 11 Abs. 1 S. 2
AO 1977; § 233a	Nummer 11 Abs. 5 S. 1
AO 1977; § 233a	Nummer 82 Abs. 4 S. 1
AO 1977; § 235	Nummer 11 Abs. 1 S. 2
AO 1977; § 235	Nummer 11 Abs. 5 S. 1
AO 1977; § 235	Nummer 82 Abs. 4 S. 1
AO 1977; § 235	Nummer 132 Abs. 3 S. 2
AO 1977; § 235 Abs. 4	Nummer 11 Abs. 1 S. 2
AO 1977; § 235 Abs. 4	Nummer 11 Abs. 5 S. 1
AO 1977; § 235 Abs. 4	Nummer 82 Abs. 4 S. 1
AO 1977; §§ 249 ff.	Nummer 71 Abs. 3 S. 1
AO 1977; §§ 249 ff.	Nummer 121 Abs. 2 S. 2
AO 1977; § 255 Abs. 1 S. 1	Nummer 144 Abs. 2
AO 1977; § 324	Nummer 70 Abs. 1 S. 2
AO 1977; § 324	Nummer 70 Abs. 1 S. 3
AO 1977; § 324	Nummer 71 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 328	Nummer 16 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 328	Nummer 58 Abs. 5 S. 3
AO 1977; § 328	Nummer 144 Abs. 1
AO 1977; § 369	Nummer 18
AO 1977; § 369 Abs. 1 Nummer 1	Nummer 11 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 370	Nummer 18 Nummer 1
AO 1977; § 370	Nummer 19 Nummer 1
AO 1977; § 370	Nummer 70 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 370	Nummer 137 Nummer 5
AO 1977; § 370 Abs. 1	Nummer 74 Abs. 1 S. 1 Nummer 1 a
AO 1977; § 370 Abs. 3	Nummer 74a Abs. 1 S. 2
AO 1977; § 370 Abs. 3	Nummer 84 Abs. 3 S. 2
AO 1977; § 370 Abs. 3 S. 2 Nummer 1	Nummer 74 Abs. 1 S. 1 Nummer 1 a
AO 1977; § 370 Abs. 3 S. 2 Nummer 1	Nummer 76 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 370 Abs. 3 S. 2 Nummer 5	Nummer 74 Abs. 1 S. 1 Nummer 1 a
AO 1977; § 370 Abs. 4	Nummer 82 Abs. 4 S. 4
AO 1977; § 371	Nummer 22 Abs. 2 S. 2

AO 1977; § 371	Nummer 132 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 371 Abs. 1	Nummer 11 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 371 Abs. 1	Nummer 11 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 371 Abs. 2	Nummer 11 Abs. 1 S. 2
AO 1977; § 371 Abs. 2	Nummer 132 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 371 Abs. 2 S. 1 Nummer 1	Nummer 132 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 371 Abs. 2 S. 1 Nummer 1 e	Nummer 11 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 371 Abs. 2 S. 1 Nummer 2	Nummer 132 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 371 Abs. 2 S. 1 Nummer 3	Nummer 82 Abs. 4 S. 1
AO 1977; § 371 Abs. 2 S. 1 Nummer 3	Nummer 132 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 371 Abs. 2 S. 1 Nummer 4	Nummer 82 Abs. 4 S. 1
AO 1977; § 371 Abs. 2 S. 1 Nummer 4	Nummer 132 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 371 Abs. 2a S. 1	Nummer 132 Abs. 2 S. 4
AO 1977; § 371 Abs. 2a S. 2	Nummer 132 Abs. 2 S. 2
AO 1977; § 371 Abs. 2a S. 2	Nummer 132 Abs. 2 S. 3
AO 1977; § 371 Abs. 2a S. 3	Nummer 132 Abs. 2 S. 2
AO 1977; § 371 Abs. 3	Nummer 11 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 371 Abs. 3	Nummer 132 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 371 Abs. 3 S. 2	Nummer 132 Abs. 2 S. 4
AO 1977; § 375 Abs. 1 Nummer 1	Nummer 82 Abs. 2 S. 3
AO 1977; § 375 Abs. 1 Nummer 2	Nummer 82 Abs. 2 S. 3
AO 1977; § 375 Abs. 1 Nummer 3	Nummer 82 Abs. 2 S. 3
AO 1977; § 378	Nummer 105 Nummer 1
AO 1977; § 378	Nummer 108 S. 2
AO 1977; § 378 Abs. 3	Nummer 132 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 378 Abs. 3 S. 1	Nummer 132 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 378 Abs. 3 S. 2	Nummer 132 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 379	Nummer 105 Nummer 2
AO 1977; § 379 Abs. 2 Nummer 1 e	Nummer 109 Abs. 5 Nummer 3
AO 1977; § 379 Abs. 2 Nummer 1 f	Nummer 109 Abs. 5 Nummer 3
AO 1977; § 380	Nummer 105 Nummer 3
AO 1977; § 383	Nummer 105 Nummer 4
AO 1977; § 383b	Nummer 105 Nummer 5
AO 1977; § 385	Nummer 1 Abs. 2 S. 3
AO 1977; § 385	Nummer 133
AO 1977; § 385 Abs. 1	Nummer 35 Abs. 5 S. 3
AO 1977; § 385 Abs. 1	Nummer 35 Abs. 7 S. 5
AO 1977; §§ 386 ff.	Nummer 1 Abs. 2 S. 3
AO 1977; § 386 Abs. 2	Nummer 32 Abs. 1 S. 2

AO 1977; § 386 Abs. 2	Nummer 82 Abs. 4 S. 5
AO 1977; § 386 Abs. 2 Nummer 1	Nummer 17 Abs. 1 Nummer 1
AO 1977; § 386 Abs. 2 Nummer 2	Nummer 17 Abs. 1 Nummer 2
AO 1977; § 386 Abs. 3	Nummer 20 S. 1
AO 1977; § 386 Abs. 4	Nummer 75 Abs. 3
AO 1977; § 386 Abs. 4 S. 1	Nummer 22 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 386 Abs. 4 S. 2	Nummer 17 Abs. 1
AO 1977; § 387	Nummer 107 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 387 Abs. 1	Nummer 23 S. 2
AO 1977; § 387 Abs. 1	Nummer 109 Abs. 4
AO 1977; § 387 Abs. 2	Nummer 23 S. 1
AO 1977; § 387 Abs. 2	Nummer 91 Abs. 4
AO 1977; § 387 Abs. 2	Nummer 109 Abs. 4
AO 1977; § 388	Nummer 24 Abs. 1
AO 1977; § 388	Nummer 25 Abs. 1 S. 3
AO 1977; § 388 Abs. 2	Nummer 24 Abs. 2 S. 2
AO 1977; § 389	Nummer 24 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 390	Nummer 25 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 390 Abs. 1	Nummer 25 Abs. 2
AO 1977; § 390 Abs. 2	Nummer 25 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 390 Abs. 2 S. 2	Nummer 25 Abs. 3 S. 4
AO 1977; § 392 Abs. 1	Nummer 32 Abs. 1 S. 2
AO 1977; § 393 Abs. 1 S. 1	Nummer 16 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 393 Abs. 1 S. 1	Nummer 123 Abs. 4
AO 1977; § 393 Abs. 1 S. 2	Nummer 16 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 393 Abs. 1 S. 2	Nummer 16 Abs. 2 S. 2
AO 1977; § 393 Abs. 1 S. 3	Nummer 16 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 393 Abs. 1 S. 4	Nummer 16 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 393 Abs. 1 S. 4	Nummer 16 Abs. 3 S. 3
AO 1977; § 393 Abs. 1 S. 4	Nummer 29 S. 1
AO 1977; § 393 Abs. 1 S. 4	Nummer 150 Abs. 4
AO 1977; § 393 Abs. 2	Nummer 150 Abs. 5
AO 1977; § 395	Nummer 92 Abs. 3
AO 1977; § 396	Nummer 40 Abs. 1 S. 3
AO 1977; § 397	Nummer 27 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 397 Abs. 2	Nummer 30 S. 1
AO 1977; § 397 Abs. 3	Nummer 28 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 398	Nummer 75 Abs. 2
AO 1977; § 398	Nummer 82

AO 1977; § 398	Nummer 82 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 398	Nummer 92 Abs. 4
AO 1977; § 398 S. 2	Nummer 82 Abs. 2 S. 3
AO 1977; § 398a	Nummer 82
AO 1977; § 398a	Nummer 82 Abs. 4 S. 1
AO 1977; § 398a	Nummer 132 Abs. 1 S. 3
AO 1977; § 398a Abs. 1 Nummer 2 a	Nummer 82 Abs. 4 S. 1
AO 1977; § 398a Abs. 1 Nummer 2 b	Nummer 82 Abs. 4 S. 1
AO 1977; § 398a Abs. 1 Nummer 2 c	Nummer 82 Abs. 4 S. 1
AO 1977; § 398a Abs. 2	Nummer 82 Abs. 4 S. 4
AO 1977; § 399	Nummer 40 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 399	Nummer 60 Abs. 5 S. 1
AO 1977; § 399	Nummer 82 Abs. 4 S. 5
AO 1977; § 399 Abs. 1	Nummer 17 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 399 Abs. 1	Nummer 61 Abs. 1
AO 1977; § 399 Abs. 1	Nummer 69 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 399 Abs. 2	Nummer 23 S. 2
AO 1977; § 399 Abs. 2	Nummer 60 Abs. 5 S. 2
AO 1977; § 399 Abs. 2	Nummer 133
AO 1977; § 399 Abs. 2 S. 2	Nummer 20 S. 2
AO 1977; § 399 Abs. 2 S. 2	Nummer 91 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 399 Abs. 2 S. 2	Nummer 91 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 399 Abs. 2 S. 2	Nummer 98 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 399 Abs. 2 S. 2	Nummer 123 Abs. 3 Nummer 2
AO 1977; § 400	Nummer 84 Abs. 1
AO 1977; § 400 Halbs. 1	Nummer 87 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 400 Halbs. 2	Nummer 75 Abs. 3
AO 1977; § 400 Halbs. 2	Nummer 89 Abs. 1
AO 1977; § 401	Nummer 90 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 402	Nummer 40 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 402	Nummer 97 Abs. 2 S. 3
AO 1977; § 402 Abs. 1	Nummer 91 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 402 Abs. 1	Nummer 91 Abs. 3 S. 2
AO 1977; § 402 Abs. 2	Nummer 91 Abs. 4
AO 1977; § 403 Abs. 1 S. 1	Nummer 92 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 403 Abs. 1 S. 1	Nummer 142 Abs. 2
AO 1977; § 403 Abs. 1 S. 2	Nummer 92 Abs. 1 S. 2
AO 1977; § 403 Abs. 1 S. 3	Nummer 92 Abs. 1 S. 4
AO 1977; § 403 Abs. 2	Nummer 92 Abs. 2 S. 1

AO 1977; § 403 Abs. 4	Nummer 92 Abs. 4
AO 1977; § 404	Nummer 42 Abs. 1 S. 2
AO 1977; § 404	Nummer 60 Abs. 5 S. 1
AO 1977; § 404	Nummer 97 Abs. 2 S. 3
AO 1977; § 404	Nummer 123 Abs. 6
AO 1977; § 404 S. 1	Nummer 123 Abs. 3 Nummer 1
AO 1977; § 404 S. 2	Nummer 123 Abs. 3 Nummer 2
AO 1977; § 404 S. 2	Nummer 123 Abs. 3 Nummer 3
AO 1977; § 404 S. 2 Halbs. 1	Nummer 69 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 405	Nummer 55
AO 1977; § 406	Nummer 37 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 407	Nummer 75 Abs. 3
AO 1977; § 407 Abs. 1 S. 4	Nummer 94 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 407 Abs. 1 S. 5	Nummer 94 Abs. 3 S. 1
AO 1977; § 409	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 409	Nummer 107 Abs. 2 S. 1
AO 1977; § 409 S. 1	Nummer 109 Abs. 4
AO 1977; § 409 S. 2	Nummer 109 Abs. 4
AO 1977; § 410	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 410 Abs. 1	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 410 Abs. 1 Nummer 1	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 410 Abs. 1 Nummer 2	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 410 Abs. 1 Nummer 3	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 410 Abs. 1 Nummer 4	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 410 Abs. 1 Nummer 5	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 410 Abs. 1 Nummer 6	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 410 Abs. 1 Nummer 7	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 410 Abs. 1 Nummer 7	Nummer 133
AO 1977; § 410 Abs. 1 Nummer 8	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 410 Abs. 1 Nummer 9	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 410 Abs. 1 Nummer 10	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 410 Abs. 1 Nummer 11	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 410 Abs. 1 Nummer 12	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 411	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 411	Nummer 115 Abs. 1 S. 1
AO 1977; § 412	Nummer 100 Abs. 1
AO 1977; § 412 Abs. 1	Nummer 116 S. 1
AufenthG; § 87 Abs. 4	Nummer 137 Abs. 1 S. 1 Nummer 3
AufenthG; § 88 Abs. 3	Nummer 137 Abs. 1 S. 1 Nummer 3

BDSG; 1. Teil	Nummer 129a Abs. 1
BDSG; 2. Teil	Nummer 129a Abs. 1
BDSG; § 57	Nummer 129a Abs. 3
BDSG; § 58	Nummer 129 Abs. 3
BeamtStG; § 49	Nummer 137 Abs. 1 S. 1 Nummer 6
BGB; § 1589	Nummer 47 Abs. 2 S. 3
BGB; § 1590	Nummer 47 Abs. 2 S. 3
BpO 2000	Nummer 123 Abs. 5 S. 2
BpO 2000; § 10 Abs. 1	Nummer 131 Abs. 1
BZRG; § 41 Abs. 1 Nummer 4	Nummer 134 Abs. 3
BZRG; § 41 Abs. 3 S. 2	Nummer 134 Abs. 3
BZRG; § 51	Nummer 41 S. 2
BZRG; § 51	Nummer 77 Nummer 1 b
EGGVG; §§ 23 ff.	Nummer 98 Abs. 4 S. 1
EGGVG; § 25 Abs. 1	Nummer 98 Abs. 4 S. 1
EigZulG; § 15 Abs. 2	Nummer 19 Nummer 2
ErbStG; § 33 Abs. 4	Nummer 105 Nummer 7
EStG; § 4 Abs. 5 S. 1 Nummer 8 S. 4	Nummer 114 Abs. 2
EStG; § 4 Abs. 5 S. 1 Nummer 10	Nummer 136 Nummer 2
EStG; § 39 Abs. 9	Nummer 109 Abs. 4
EStG; § 39e Abs. 4 S. 7	Nummer 109 Abs. 4
EStG; § 50e Abs. 1	Nummer 105 S. 1 Nummer 7
EStG; § 50e Abs. 1	Nummer 109 Abs. 5
EStG; § 50e Abs. 1 a	Nummer 109 Abs. 5 Nummer 2
EStG; § 50e Abs. 2	Nummer 108 S. 1
EStG; § 96 Abs. 7	Nummer 19 Nummer 1
EStG; § 96 Abs. 7	Nummer 106
EStG; § 100 Abs. 5 Nummer 3	Nummer 19 Nummer 1
EStG; § 100 Abs. 5 Nummer 3	Nummer 106
EStG; § 108	Nummer 19 Nummer 1
EStG; § 108	Nummer 106
EStG; § 121	Nummer 19 Nummer 1
EStG; § 121	Nummer 106
EuAbgG; § 6	Nummer 151 Abs. 3 S. 2
EUStA-VO	Nummer 140a Abs. 1
EUStA-VO; Art. 22 Abs. 1	Nummer 140a Abs. 2 S. 1
EUStA-VO; Art. 24 Abs. 1	Nummer 22 Abs. 3
EUStA-VO; Art. 24 Abs. 1	Nummer 140a Abs. 2 S. 1
EUStA-VO; Art. 24 Abs. 1	Nummer 140a Abs. 4 S. 3

EUStA-VO; Art. 24 Abs. 2	Nummer 24 Abs. 3
EUStA-VO; Art. 24 Abs. 2	Nummer 140a Abs. 2 S. 2
EUStA-VO; Art. 24 Abs. 4	Nummer 140a Abs. 3
EUStA VO; Art. 25 Abs. 2	Nummer 140a Abs. 2 S. 1
EUStA VO; Art. 25 Abs. 3	Nummer 140a Abs. 2 S. 1
FVG; § 12 Abs. 2	Nummer 139 Abs. 1 S. 2
FVG; § 17 Abs. 2	Nummer 91 Abs. 5
FZulG; § 13	Nummer 19 Nummer 1
FZulG; § 13	Nummer 106
GBO; § 29 Abs. 3	Nummer 72 Abs. 5 S. 1 Nummer 3
GewO; § 149 Abs. 2 Nummer 3	Nummer 137 Nummer 1
GewO; § 153a Abs. 1	Nummer 137 Nummer 1
GG; Art. 3	Nummer 14 S. 2
GG; Art. 19 Abs. 4	Nummer 128 Abs. 2 S. 4
GKG	Nummer 1 Abs. 2 S. 3
GKG; § 1 S. 1 Nummer 5	Nummer 35 Abs. 7 S. 5
GKG; § 3 Abs. 2	Nummer 35 Abs. 7 S. 5
GVG	Nummer 1 Abs. 2 S. 3
GVG; § 18	Nummer 152 Abs. 1 S. 1
GVG; § 19	Nummer 152 Abs. 3
GVG; § 20	Nummer 152 Abs. 1 S. 1
GVG; § 58	Nummer 73 Abs. 8 S. 10
GVG; § 152	Nummer 60 Abs. 5 S. 1
GVG; § 152	Nummer 69 Abs. 1 S. 1
GVG; § 152	Nummer 123 Abs. 6
GVG; § 186 Abs. 1	Nummer 49 Abs. 7
GVG; § 187 Abs. 1	Nummer 49 Abs. 6
GVG; § 198	Nummer 78 Abs. 2 S. 1
GVG; § 198 Abs. 3	Nummer 78 Abs. 2 S. 2
GVG; § 199	Nummer 78 Abs. 2 S. 1
GVG; § 199	Nummer 78 Abs. 2 S. 2
GVG; § 199 Abs. 3	Nummer 78 Abs. 2 S. 3
GVG; § 200	Nummer 78 Abs. 2 S. 1
GVG; § 201	Nummer 78 Abs. 2 S. 1
GwG; § 50 Nummer 7	Nummer 109 Abs. 2 Nummer 2
GwG; § 50 Nummer 7a	Nummer 109 Abs. 2 Nummer 1
GwG; § 56	Nummer 107 Abs. 3
GwG; § 56 Abs. 5 S. 1	Nummer 109 Abs. 2 Nummer 1
GwG § 56 Abs. 6	Nummer 109 Abs. 2

InsO; § 174 Abs. 2	Nummer 70 Abs. 2 S. 2
InsO; § 290 Abs. 1	Nummer 70 Abs. 2 S. 3 Nummer 3 S. 1
InsO; § 297a	Nummer 70 Abs. 2 S. 3 Nummer 3 S. 2
InsO; § 302 Nummer 1	Nummer 70 Abs. 2 S. 1
InsO; § 303	Nummer 70 Abs. 2 S. 3 Nummer 3 S. 3
InvZulG 2010; § 15	Nummer 19 Nummer 2
InvZulG 2010; § 15	Nummer 19 Nummer 3
IRG	Nummer 1 Abs. 3 S. 1
JGG	Nummer 1 Abs. 2 S. 3
JGG; § 1 Abs. 2	Nummer 154 S. 1
JVEG	Nummer 55
JVEG	Nummer 147 Abs. 1
JVEG; § 1	Nummer 55
JVEG; § 23, Anlage 3	Nummer 74 Abs. 3
KVGKG; Nummer 9003	Nummer 35 Abs. 5 S. 3
KVGKG; Nummer 9003	Nummer 35 Abs. 7 S. 5
KWG; § 8 Abs. 2	Nummer 137 Abs. 1 Nummer 2
MiStra	Nummer 137 Abs. 2
MiStra; Nummer 23	Nummer 137 Nummer 8
MiStra; Nummer 24	Nummer 137 Nummer 8
MiStra; Nummer 42	Nummer 137 Nummer 3
MRK	Nummer 1 Abs. 2 S. 4
MRK; Art. 6	Nummer 6 Abs. 1 S. 2
MRK; Art. 6 Abs. 2	Nummer 4 Abs. 2 S. 1
NATOTrStat	Nummer 153 S. 2
NATOTrStatZAbk	Nummer 153 S. 2
OWiG; § 9	Nummer 137 Nummer 1
OWiG; § 17	Nummer 129 Abs. 2 S. 1
OWiG; § 17 Abs. 3	Nummer 114 Abs. 1 S. 1
OWiG; § 17 Abs. 3	Nummer 114 Abs. 3
OWiG; § 17 Abs. 4	Nummer 114 Abs. 1 S. 3
OWiG; § 18 S. 1	Nummer 121 Abs. 3 S. 2
OWiG; § 18 S. 2	Nummer 121 Abs. 3 S. 1
OWiG; § 21	Nummer 110 Abs. 3 S. 1
OWiG; § 29a	Nummer 90 Abs. 1 S. 1
OWiG; § 29a Abs. 5	Nummer 109 Abs. 3
OWiG; § 30	Nummer 90 Abs. 1 S. 1
OWiG; § 30	Nummer 90 S. 4
OWiG; § 30	Nummer 107 Abs. 2 S. 2

OWiG; § 30	Nummer 109 Abs. 1 Nummer 3
OWiG; § 30	Nummer 137 Nummer 5
OWiG; § 36 Abs. 1	Nummer 107 Abs. 2 S. 1
OWiG; § 36 Abs. 1 Nummer 1	Nummer 109 Abs. 2
OWiG; § 38	Nummer 111 Abs. 1 S. 1
OWiG; § 39	Nummer 111 Abs. 1 S. 1
OWiG; § 39 Abs. 2	Nummer 111 Abs. 1 S. 2
OWiG; § 39 Abs. 2	Nummer 111 Abs. 2 S. 2
OWiG; § 39 Abs. 3 Nummer 2	Nummer 111 Abs. 1 S. 2
OWiG; § 39 Abs. 3 Nummer 3	Nummer 111 Abs. 1 S. 2
OWiG; § 40	Nummer 110 Abs. 1
OWiG; § 40	Nummer 110 Abs. 3 S. 1
OWiG; § 42 Abs. 1 S. 1	Nummer 110 Abs. 2 S. 1
OWiG; § 42 Abs. 1 S. 2	Nummer 110 Abs. 2 S. 1
OWiG; § 46 Abs. 1	Nummer 100 Abs. 1
OWiG; § 46 Abs. 1	Nummer 113 Abs. 1 S. 1
OWiG; § 46 Abs. 1	Nummer 133
OWiG; § 46 Abs. 2	Nummer 103 Abs. 1 S. 1
OWiG; § 46 Abs. 2	Nummer 133
OWiG; § 46 Abs. 3	Nummer 101 Nummer 6
OWiG; § 46 Abs. 3 S. 1	Nummer 102 Abs. 1 S. 1
OWiG; § 46 Abs. 5	Nummer 102 Abs. 2
OWiG; § 47 Abs. 1	Nummer 104 Abs. 1 S. 1
OWiG; § 47 Abs. 1	Nummer 113 Abs. 1 S. 1
OWiG; § 47 Abs. 1	Nummer 130 Abs. 2 S. 1
OWiG; § 49	Nummer 101 Nummer 3
OWiG; § 49	Nummer 101 Nummer 7
OWiG; § 49a	Nummer 137 Abs. 2
OWiG; § 49b	Nummer 137 Abs. 2
OWiG; § 49c	Nummer 137 Abs. 2
OWiG; § 49d	Nummer 137 Abs. 2
OWiG; § 50 Abs. 1 S. 1	Nummer 121 Abs. 1 Nummer 2
OWiG; § 50 Abs. 1 S. 2	Nummer 116 S. 1
OWiG; § 51 Abs. 2	Nummer 116 S. 1
OWiG; § 52 Abs. 2 S. 1	Nummer 118 Abs. 2 S. 1
OWiG; § 53 Abs. 1 S. 1	Nummer 103 Abs. 2
OWiG; § 53 Abs. 1 S. 3	Nummer 103 Abs. 2
OWiG; § 55 Abs. 1	Nummer 102 Abs. 3
OWiG; § 55 Abs. 2	Nummer 102 Abs. 4

OWiG; § 61	Nummer 113 Abs. 2
OWiG; § 62	Nummer 118 Abs. 2 S. 2
OWiG; § 62 Abs. 2 S. 2	Nummer 117
OWiG; § 62 Abs. 2 S. 2	Nummer 121 Abs. 1 Nummer 2
OWiG; § 65	Nummer 113 Abs. 2
OWiG; § 66	Nummer 113 Abs. 2
OWiG; § 68	Nummer 117
OWiG; § 69 Abs. 1 S. 1	Nummer 118 Abs. 1 S. 4
OWiG; § 69 Abs. 2	Nummer 118 Abs. 2 S. 2
OWiG; § 69 Abs. 2 S. 1	Nummer 118 Abs. 1 S. 2
OWiG; § 69 Abs. 3	Nummer 118 Abs. 2 S. 2
OWiG; § 69 Abs. 3 S. 1	Nummer 118 Abs. 1 S. 4
OWiG; § 88 Abs. 2 S. 1	Nummer 119 Abs. 1 S. 3
OWiG; § 92	Nummer 121 Abs. 2 S. 1
OWiG; § 93 Abs. 2	Nummer 121 Abs. 3 S. 2
OWiG; § 93 Abs. 4 S. 1	Nummer 121 Abs. 3 S. 1
OWiG; § 94	Nummer 120 S. 2
OWiG; § 95 Abs. 1	Nummer 121 Abs. 4 S. 1
OWiG; § 95 Abs. 2	Nummer 121 Abs. 2 S. 3
OWiG; § 96 Abs. 1	Nummer 121 Abs. 4 S. 1
OWiG; § 96 Abs. 1 Nummer 2	Nummer 121 Abs. 4 S. 2
OWiG; § 96 Abs. 1 Nummer 4	Nummer 121 Abs. 4 S. 2
OWiG; § 102 Abs. 1	Nummer 121 Abs. 5
OWiG; § 105 Abs. 1	Nummer 119 Abs. 1 S. 1
OWiG; § 105 Abs. 1	Nummer 119 Abs. 2 S. 3
OWiG; § 105 Abs. 1	Nummer 119 Abs. 4
OWiG; § 106	Nummer 119 Abs. 6
OWiG; § 108 Abs. 1	Nummer 119 Abs. 7
OWiG; § 110	Nummer 113 Abs. 1 S. 3
OWiG; § 130	Nummer 107 Abs. 2 S. 1
OWiG; § 130	Nummer 109 Abs. 1 Nummer 3
OWiG; § 130	Nummer 137 Nummer 5
OWiG; § 131 Abs. 3	Nummer 107 Abs. 2 S. 1
PostG; § 39	Nummer 42 Abs. 2
RennwLottG; § 23	Nummer 18 Nummer 1 S. 1
RiStBV; Nummer 10	Nummer 43 Abs. 2 S. 1
RiStBV; Nummer 13	Nummer 41 S. 3
RiStBV; Nummer 14	Nummer 41 S. 3
RiStBV; Nummer 15 Abs. 1-3	Nummer 41 S. 3

RiStBV; Nummern 39 ff.	Nummer 53 Abs. 1 Nummer 5
RiStBV; Nummer 44	Nummer 45
RiStBV; Nummer 45 Abs. 2	Nummer 51 Abs. 2 S. 2
RiStBV; Nummer 54 Abs. 2 S. 1	Nummer 45
RiStBV; Nummer 64	Nummer 45
RiStBV; Nummer 66	Nummer 48 S. 2
RiStBV; Nummer 67	Nummer 52 S. 2
RiStBV; Nummer 74	Nummer 40 Abs. 2
RiStBV; Nummer 75	Nummer 69 Abs. 3 S. 2
RiStBV; Nummern 77 ff.	Nummer 61 Abs. 4
RiStBV; Nummer 127	Nummer 94 Abs. 3 S. 1
RiStBV; Nummer 138	Nummer 94 Abs. 3 S. 3
RiStBV; Nummer 147	Nummer 95
RiStBV; Nummer 176	Nummer 87 Abs. 1 S. 3
RiStBV; Nummer 177 Abs. 1	Nummer 87 Abs. 1 S. 3
RiStBV; Nummer 178 Abs. 2	Nummer 88 Abs. 1 S. 1
RiStBV; Nummer 186 Abs. 3	Nummer 35 Abs. 3
RiStBV; Nummern 193 ff.	Nummer 152 Abs. 1 S. 1
RiStBV; Nummern 193 ff.	Nummer 152 Abs. 2 S. 2
RiStBV; Nummer 196	Nummer 152 Abs. 6 S. 2
RiStBV; Nummer 197	Nummer 152 Abs. 6 S. 2
RiStBV; Nummer 198	Nummer 152 Abs. 6 S. 2
RiStBV; Nummer 267 Abs. 2	Nummer 140 Abs. 1 S. 2
RiStBV; Nummer 298	Nummer 151 Abs. 2
RiStBV; Nummer 299	Nummer 152 Abs. 7
RiVASt; Nummern 133-137	Nummer 152 Abs. 6 S. 1
SchwarzArbG; § 2 Abs. 1 S. 5	Nummer 139 Abs. 1 S. 1
SGB 1; § 35	Nummer 42 Abs. 2
StBerG; § 10	Nummer 137 Abs. 1 S. 1 Nummer 8
StBerG; § 14 Abs. 1 Nummer 8	Nummer 107 Abs. 1 Nummer 3
StBerG; § 15 Abs. 3	Nummer 107 Abs. 1 Nummer 3
StBerG; § 22 Abs. 1	Nummer 107 Abs. 1 Nummer 3
StBerG; § 22 Abs. 7 Nummer 1	Nummer 107 Abs. 1 Nummer 3
StBerG; § 22 Abs. 7 Nummer 2	Nummer 107 Abs. 1 Nummer 3
StBerG; § 23 Abs. 3 S. 1	Nummer 107 Abs. 1 Nummer 3
StBerG; § 23 Abs. 4	Nummer 107 Abs. 1 Nummer 3
StBerG; § 25 Abs. 2 S. 1	Nummer 107 Abs. 1 Nummer 3
StBerG; § 27	Nummer 109 Abs. 2 Nummer 1
StBerG; § 27 Abs. 3	Nummer 137 Abs. 2

StBerG; § 29 Abs. 1	Nummer 107 Abs. 1 Nummer 3
StBerG; § 76 Abs. 8	Nummer 109 Abs. 2 Nummer 2
StBerG; § 160 Abs. 1	Nummer 107 Abs. 1 Nummer 1
StBerG; § 161	Nummer 107 Abs. 1 Nummer 2
StBerG; § 162	Nummer 107 Abs. 1 Nummer 3
StBerG; § 163	Nummer 107 Abs. 1 Nummer 4
StBerG; § 164	Nummer 100 Abs. 2
StGB; § 9	Nummer 24 Abs. 1
StGB; § 21	Nummer 154 S. 2
StGB; § 24	Nummer 80 Abs. 1 S. 2
StGB; § 26	Nummer 18 Nummer 3
StGB; § 26	Nummer 19 Nummer 5
StGB; § 27	Nummer 18 Nummer 3
StGB; § 27	Nummer 19 Nummer 5
StGB; § 40 Abs. 1	Nummer 85 Abs. 1 S. 1
StGB; § 40 Abs. 2	Nummer 85 Abs. 3 S. 2
StGB; § 40 Abs. 2	Nummer 86 Abs. 5
StGB; § 40 Abs. 2 S. 2	Nummer 86 Abs. 1 S. 1
StGB; § 40 Abs. 2 S. 2	Nummer 86 Abs. 1 S. 2
StGB; § 40 Abs. 3	Nummer 85 Abs. 3 S. 3
StGB; § 44	Nummer 90 Abs. 2 S. 1
StGB; § 46	Nummer 83 Abs. 1 S. 3
StGB; §§ 46 ff.	Nummer 41 S. 1
StGB; § 46 Abs. 1	Nummer 75 Abs. 1 S. 2
StGB; § 46 Abs. 1	Nummer 76 Abs. 1 S. 1
StGB; § 46 Abs. 2	Nummer 75 Abs. 1 S. 3
StGB; § 46 Abs. 2	Nummer 82 Abs. 3 S. 3
StGB; § 46 Abs. 2 S. 2	Nummer 77
StGB; § 54 Abs. 1 S. 2	Nummer 85 Abs. 2 S. 1
StGB; § 54 Abs. 2	Nummer 85 Abs. 2 S. 2
StGB; §§ 73 ff.	Nummer 87 Abs. 5 S. 1
StGB; § 73	Nummer 90 Abs. 1 S. 1
StGB; § 73 Abs. 1	Nummer 70 Abs. 1 S. 2
StGB; § 73a	Nummer 72 Abs. 11
StGB; § 73b	Nummer 70 Abs. 1 S. 2
StGB; § 73c	Nummer 70 Abs. 1 S. 2
StGB; § 73d	Nummer 70 Abs. 1 S. 2
StGB; § 73d Abs. 2	Nummer 72 Abs. 4
StGB; § 74	Nummer 90 Abs. 1 S. 1

StGB; § 75	Nummer 90 Abs. 1 S. 1
StGB; § 76	Nummer 90 Abs. 1 S. 1
StGB; § 76a	Nummer 72 Abs. 11
StGB; § 76a	Nummer 90 Abs. 1 S. 1
StGB; § 76a	Nummer 90 Abs. 1 S. 2
StGB; § 76b	Nummer 90 Abs. 1 S. 1
StGB; § 78	Nummer 81 Abs. 1 S. 2
StGB; § 78a	Nummer 81 Abs. 1 S. 2
StGB; § 78b	Nummer 81 Abs. 1 S. 2
StGB; § 78c	Nummer 81 Abs. 1 S. 2
StGB; § 194 Abs. 3	Nummer 140 Abs. 2 S. 3
StGB; § 257	Nummer 18 Nummer 2
StGB; § 257	Nummer 19 Nummer 4
StGB; § 257	Nummer 58 Abs. 4 Nummer 1
StGB; § 258	Nummer 18 Nummer 2
StGB; § 258	Nummer 58 Abs. 4 Nummer 1
StGB; § 258a	Nummer 58 Abs. 4 Nummer 1
StGB; § 259	Nummer 58 Abs. 4 Nummer 1
StGB; § 260	Nummer 58 Abs. 4 Nummer 1
StGB; § 260a	Nummer 58 Abs. 4 Nummer 1
StGB; § 263	Nummer 19 Nummer 2
StGB; § 263 Abs. 3 S. 2	Nummer 74 Abs. 1 S. 1 Nummer 1 b
StGB; § 264	Nummer 19 Nummer 3
StGB; § 264 Abs. 2 S. 2	Nummer 74 Abs. 1 S. 1 Nummer 1 c
StGB; § 283	Nummer 70 Abs. 2 S. 3 Nummer 4
StPO	Nummer 1 Abs. 2 S. 3
StPO; § 3	Nummer 24 Abs. 3 S. 1
StPO; § 3	Nummer 38 Abs. 1 S. 1
StPO; § 32f Abs. 1	Nummer 35 Abs. 2 S. 3
StPO; § 32f Abs. 2	Nummer 35 Abs. 2 S. 3
StPO; § 32f Abs. 2	Nummer 35 Abs. 5 S. 1
StPO; § 32f Abs. 2	Nummer 35 Abs. 7 S. 3
StPO; § 32f Abs. 3	Nummer 35 Abs. 5 S. 2
StPO; § 33 Abs. 4	Nummer 2 S. 4
StPO; § 42	Nummer 60 Abs. 8 S. 2
StPO; § 48 Abs. 2	Nummer 54 Abs. 2 S. 1
StPO; § 51 Abs. 1 S. 1	Nummer 54 Abs. 1 S. 1
StPO; § 51 Abs. 1 S. 2	Nummer 54 Abs. 1 S. 1
StPO; § 51 Abs. 1 S. 3	Nummer 54 Abs. 1 Nummer 1

StPO; § 51 Abs. 1 S. 3	Nummer 98 Abs. 3 S. 1
StPO; § 51 Abs. 2 S. 3	Nummer 54 Abs. 2 S. 2
StPO; § 52	Nummer 47 Abs. 2 S. 1
StPO; § 52	Nummer 57 Abs. 4
StPO; § 52 Abs. 1 Nummer 2 a	Nummer 47 Abs. 2 S. 2
StPO; § 52 Abs. 1 Nummer 3	Nummer 47 Abs. 2 S. 2
StPO; § 52 Abs. 3	Nummer 49 Abs. 8 S. 1
StPO; § 52 Abs. 3	Nummer 149 Abs. 2 S. 1
StPO; § 53	Nummer 47 Abs. 2 S. 1
StPO; § 53	Nummer 49 Abs. 6 S. 2
StPO; § 53	Nummer 57 Abs. 4
StPO; § 53	Nummer 149 Abs. 3 S. 1
StPO; § 53	Nummer 150 Abs. 6
StPO; § 53 Abs. 1 Nummer 4	Nummer 151 Abs. 3 S. 2
StPO; § 53 Abs. 1 Nummer 5	Nummer 148 S. 2
StPO; § 53 Abs. 2	Nummer 58 Abs. 3
StPO; § 53a	Nummer 47 Abs. 2 S. 1
StPO; § 53a	Nummer 49 Abs. 8 S. 2
StPO; § 53a	Nummer 57 Abs. 4
StPO; § 53a	Nummer 149 Abs. 3 S. 3
StPO; § 53a	Nummer 150 Abs. 6
StPO; § 53a Abs. 2	Nummer 58 Abs. 3
StPO; § 54	Nummer 48 S. 1
StPO; § 54	Nummer 150 Abs. 2 S. 2
StPO; § 55	Nummer 47 Abs. 3 S. 1
StPO; § 55 Abs. 1	Nummer 150 Abs. 2 S. 3
StPO; § 55 Abs. 2	Nummer 49 Abs. 8 S. 3
StPO; § 56	Nummer 47 Abs. 2 S. 1
StPO; § 56	Nummer 47 Abs. 3 S. 1
StPO; § 57 S. 1	Nummer 49 Abs. 8 S. 4
StPO; § 58	Nummer 49 Abs. 8 S. 5
StPO; § 58a	Nummer 49 Abs. 8 S. 5
StPO; § 62	Nummer 43 Abs. 2 S. 2
StPO; § 68	Nummer 49 Abs. 8 S. 6
StPO; § 68 Abs. 2	Nummer 47 Abs. 3 S. 2
StPO; § 68 Abs. 3	Nummer 47 Abs. 3 S. 2
StPO; § 68 Abs. 4	Nummer 47 Abs. 3 S. 2
StPO; § 68b Abs. 1 S. 1	Nummer 49 Abs. 9 S. 1
StPO; § 68b Abs. 1 S. 3	Nummer 49 Abs. 9 S. 4

StPO; § 68b Abs. 1 S. 4	Nummer 49 Abs. 9 S. 4
StPO; § 68b Abs. 2	Nummer 49 Abs. 9 S. 2
StPO; § 69	Nummer 49 Abs. 8 S. 5
StPO; § 69 Abs. 3	Nummer 149 Abs. 1 S. 1
StPO; § 70	Nummer 54 Abs. 3 S. 1
StPO; § 70 Abs. 4	Nummer 54 Abs. 3 S. 2
StPO; § 72	Nummer 149 Abs. 1 S. 1
StPO; § 72	Nummer 149 Abs. 2 S. 1
StPO; § 81a Abs. 2	Nummer 91 Abs. 3 S. 1
StPO; § 81d	Nummer 64 S. 2
StPO; § 94	Nummer 57 Abs. 1 S. 1 Nummer 1
StPO; § 94	Nummer 61 Abs. 5
StPO; § 94 Abs. 2	Nummer 57 Abs. 3
StPO; § 95	Nummer 17 Abs. 3
StPO; § 95	Nummer 60 Abs. 11 S. 1
StPO; § 95	Nummer 151 Abs. 3 S. 1
StPO; § 95 Abs. 1	Nummer 146 Abs. 3 S. 1
StPO; § 95 Abs. 1	Nummer 146 Abs. 3 S. 4
StPO; § 95 Abs. 2	Nummer 60 Abs. 11 S. 2
StPO; § 95a	Nummer 69 Abs. 4 S. 1
StPO; § 97	Nummer 57 Abs. 4
StPO; § 97	Nummer 58 Abs. 5 S. 1
StPO; § 97	Nummer 149 Abs. 4
StPO; § 97 Abs. 1	Nummer 58 Abs. 1 S. 1
StPO; § 97 Abs. 1	Nummer 59 S. 1
StPO; § 97 Abs. 2 S. 3	Nummer 58 Abs. 4
StPO; § 97 Abs. 3	Nummer 151 Abs. 3 S. 2
StPO; § 97 Abs. 4	Nummer 58 Abs. 1 S. 1
StPO; § 98 Abs. 1	Nummer 17 Abs. 3
StPO; § 98 Abs. 1	Nummer 60 Abs. 1
StPO; § 98 Abs. 1	Nummer 60 Abs. 5 S. 1
StPO; § 98 Abs. 1	Nummer 91 Abs. 3 S. 1
StPO; § 98 Abs. 1	Nummer 123 Abs. 3 Nummer 2
StPO; § 98 Abs. 1	Nummer 150 Abs. 1 S. 2
StPO; § 98 Abs. 2 S. 1	Nummer 60 Abs. 8 S. 1
StPO; § 98 Abs. 2 S. 2	Nummer 98 Abs. 2 S. 1
StPO; § 98 Abs. 2 S. 3	Nummer 60 Abs. 8 S. 4
StPO; § 98 Abs. 2 S. 4	Nummer 60 Abs. 8 S. 4
StPO; § 98 Abs. 2 S. 6	Nummer 60 Abs. 9 S. 1

StPO; § 99	Nummer 57 Abs. 1 S. 1 Nummer 2
StPO; § 99 Abs. 1	Nummer 61 Abs. 1
StPO; § 99 Abs. 2	Nummer 61 Abs. 1
StPO; § 100	Nummer 61 Abs. 1
StPO; § 100 Abs. 2	Nummer 61 Abs. 2
StPO; § 100 Abs. 3	Nummer 61 Abs. 3
StPO; § 100a Abs. 1 S. 2	Nummer 74 Abs. 1 S. 2
StPO; § 100a Abs. 1 S. 3	Nummer 74 Abs. 1 S. 2
StPO; § 100a Abs. 2 Nummer 1 n	Nummer 74 Abs. 1 S. 1 Nummer 1 b
StPO; § 100a Abs. 2 Nummer 1 o	Nummer 74 Abs. 1 S. 1 Nummer 1 c
StPO; § 100a Abs. 2 Nummer 2 a	Nummer 74 Abs. 1 S. 1 Nummer 1 a
StPO; § 100e	Nummer 74 Abs. 1 S. 2
StPO; § 100e	Nummer 74a Abs. 3 S. 2
StPO; § 100e Abs. 1	Nummer 74 Abs. 2 S. 2
StPO; § 100h Abs. 1	Nummer 74a Abs. 4 S. 1
StPO; § 101	Nummer 74a Abs. 5 S. 1
StPO; § 102	Nummer 56 Abs. 1 Nummer 1 S. 1
StPO; § 102	Nummer 60 Abs. 5 S. 1
StPO; § 102	Nummer 63 Abs. 9
StPO; § 102	Nummer 66 S. 1
StPO; § 102	Nummer 67 S. 1
StPO; § 103	Nummer 56 Abs. 1 Nummer 2 S. 1
StPO; § 103	Nummer 60 Abs. 5 S. 1
StPO; § 103	Nummer 66 S. 2
StPO; § 103	Nummer 67 S. 3
StPO; § 103	Nummer 67 S. 4
StPO; § 103	Nummer 68 S. 3
StPO; § 103	Nummer 151 Abs. 3 S. 1
StPO; § 104 Abs. 1	Nummer 62 Abs. 3 S. 1
StPO; § 104 Abs. 1	Nummer 62 Abs. 4
StPO; § 104 Abs. 2	Nummer 62 Abs. 4
StPO; § 104 Abs. 3	Nummer 62 Abs. 3 S. 3
StPO; § 105	Nummer 60 Abs. 10 S. 3
StPO; § 105 Abs. 1	Nummer 17 Abs. 3
StPO; § 105 Abs. 1	Nummer 60 Abs. 1
StPO; § 105 Abs. 1	Nummer 60 Abs. 5 S. 1
StPO; § 105 Abs. 1	Nummer 91 Abs. 3 S. 1
StPO; § 105 Abs. 1	Nummer 123 Abs. 3 Nummer 2
StPO; § 105 Abs. 1	Nummer 150 Abs. 1 S. 2

StPO; § 105 Abs. 2	Nummer 150 Abs. 1 S. 3
StPO; § 106 Abs. 1	Nummer 63 Abs. 4 S. 2
StPO; § 107	Nummer 63 Abs. 9
StPO; § 107	Nummer 69 Abs. 2 S. 1
StPO; § 108	Nummer 57 Abs. 2 S. 1
StPO; § 110	Nummer 69 Abs. 1 S. 1
StPO; § 110	Nummer 123 Abs. 3 Nummer 3
StPO; § 110 Abs. 1	Nummer 17 Abs. 3
StPO; § 110 Abs. 1	Nummer 69 Abs. 1 S. 1
StPO; § 110 Abs. 3	Nummer 69 Abs. 1 S. 4
StPO; § 110 Abs. 3	Nummer 69 Abs. 2 S. 5
StPO; § 110 Abs. 4	Nummer 60 Abs. 8 S. 5
StPO; § 110 Abs. 4	Nummer 69 Abs. 4 S. 3
StPO; § 110 Abs. 4	Nummer 98 Abs. 2 S. 2
StPO; § 111e	Nummer 72 Abs. 9 S. 2
StPO; § 111e Abs. 1	Nummer 70 Abs. 1 S. 2
StPO; § 111e Abs. 1	Nummer 70 Abs. 1 S. 3
StPO; § 111e Abs. 1	Nummer 72 Abs. 2 S. 1
StPO; § 111e Abs. 1 S. 1	Nummer 72 Abs. 1 S. 1
StPO; § 111e Abs. 1 S. 2	Nummer 72 Abs. 1 S. 2
StPO; § 111e Abs. 4	Nummer 70 Abs. 1 S. 2
StPO; § 111e Abs. 4 S. 2	Nummer 72 Abs. 7
StPO; § 111e Abs. 6	Nummer 70 Abs. 1 S. 1
StPO; § 111f	Nummer 72 Abs. 6 S. 3
StPO; § 111f Abs. 1 S. 1	Nummer 72 Abs. 5 Nummer 1 S. 1
StPO; § 111f Abs. 2	Nummer 72 Abs. 5 Nummer 3
StPO; § 111g Abs. 1	Nummer 72 Abs. 7
StPO; § 111h Abs. 2 S. 1	Nummer 72 Abs. 10 S. 1
StPO; § 111h Abs. 2 S. 2	Nummer 72 Abs. 10 S. 2
StPO; § 111j Abs. 1	Nummer 70 Abs. 1 S. 2
StPO; § 111j Abs. 1	Nummer 72 Abs. 2 S. 1
StPO; § 111j Abs. 2 S. 1	Nummer 72 Abs. 2 S. 3
StPO; § 111j Abs. 2 S. 3	Nummer 72 Abs. 9 S. 1
StPO; § 111k Abs. 1 S. 1	Nummer 72 Abs. 5 Nummer 1 S. 1
StPO; § 111k Abs. 1 S. 2	Nummer 72 Abs. 5 Nummer 2
StPO; § 111k Abs. 2	Nummer 72 Abs. 5 Nummer 1 S. 2
StPO; § 111k Abs. 2 S. 2	Nummer 72 Abs. 5 Nummer 1 S. 3
StPO; § 111k Abs. 3	Nummer 72 Abs. 9 S. 1
StPO; § 111l Abs. 1	Nummer 72 Abs. 8

StPO; § 111m Abs. 1 S. 1	Nummer 72 Abs. 6 S. 1
StPO; § 111m Abs. 1 S. 2	Nummer 72 Abs. 6 S. 2
StPO; § 111p Abs. 1	Nummer 72 Abs. 6 S. 3
StPO; § 111p Abs. 2	Nummer 72 Abs. 6 S. 4
StPO; § 111p Abs. 3	Nummer 72 Abs. 6 S. 5
StPO; § 111p Abs. 4	Nummer 72 Abs. 6 S. 4
StPO; § 112	Nummer 22 Abs. 1 S. 3 Nummer 2
StPO; § 112 Abs. 2 Nummer 1	Nummer 73 Abs. 1 S. 1
StPO; § 112 Abs. 2 Nummer 2	Nummer 73 Abs. 1 S. 1
StPO; § 112 Abs. 2 Nummer 3	Nummer 73 Abs. 1 S. 1
StPO; § 113	Nummer 22 Abs. 1 S. 3 Nummer 2
StPO; § 114b	Nummer 29 S. 2
StPO; § 114b	Nummer 73 Abs. 8 S. 1
StPO; § 114b Abs. 2	Nummer 73 Abs. 8 S. 4
StPO; § 114c Abs. 1	Nummer 73 Abs. 8 S. 6
StPO; § 127 Abs. 2	Nummer 73 Abs. 2
StPO; § 127 Abs. 2	Nummer 123 Abs. 3 Nummer 1
StPO; § 127 Abs. 4	Nummer 29 S. 2
StPO; § 127 Abs. 4	Nummer 73 Abs. 8 S. 1
StPO; § 127 Abs. 4	Nummer 73 Abs. 8 S. 6
StPO; § 128 Abs. 1	Nummer 73 Abs. 8 S. 8
StPO; § 134	Nummer 53 Abs. 2 S. 1
StPO; § 134 Abs. 1	Nummer 98 Abs. 3 S. 1
StPO; § 135	Nummer 53 Abs. 2 S. 1
StPO; § 136 Abs. 1	Nummer 28 Abs. 2 S. 1
StPO; § 136 Abs. 1	Nummer 49 Abs. 1 S. 2
StPO; § 136 Abs. 1	Nummer 49 Abs. 1 S. 4
StPO; § 136 Abs. 1 S. 2	Nummer 4 Abs. 1 S. 2
StPO; § 136 Abs. 1 S. 2	Nummer 16 Abs. 4 S. 1
StPO; § 136 Abs. 1 S. 2	Nummer 49 Abs. 5
StPO; § 136 Abs. 1 S. 2	Nummer 149 Abs. 5 Halbs. 1
StPO; § 136 Abs. 1 S. 3	Nummer 32 Abs. 2 S. 2
StPO; § 136 Abs. 1 S. 4	Nummer 32 Abs. 2 S. 2
StPO; § 136 Abs. 1 S. 5	Nummer 150 Abs. 4 S. 2
StPO; § 136 Abs. 2	Nummer 49 Abs. 2 S. 1
StPO; § 136 Abs. 4 Nummer 2	Nummer 49 Abs. 3
StPO; § 136a	Nummer 49 Abs. 4
StPO; § 136a	Nummer 149 Abs. 1 S. 2
StPO; § 136a Abs. 1	Nummer 149 Abs. 1 S. 1

StPO; § 136a Abs. 2	Nummer 149 Abs. 1 S. 1
StPO; § 136a Abs. 3	Nummer 149 Abs. 1 S. 1
StPO; § 137 Abs. 1	Nummer 32 Abs. 1 S. 1
StPO; § 138 Abs. 1	Nummer 32 Abs. 1 S. 2
StPO; § 138 Abs. 2	Nummer 32 Abs. 1 S. 3
StPO; § 138a	Nummer 36 Abs. 1 S. 1
StPO; § 138c	Nummer 36 Abs. 1 S. 1
StPO; § 140	Nummer 49 Abs. 1 S. 2
StPO; § 140 Abs. 1	Nummer 32 Abs. 3 S. 1
StPO; § 140 Abs. 2	Nummer 32 Abs. 3 S. 1
StPO; § 141 Abs. 1	Nummer 49 Abs. 1 S. 2
StPO; § 142 Abs. 1	Nummer 49 Abs. 1 S. 2
StPO; § 145a	Nummer 33 Abs. 2
StPO; § 146	Nummer 32 Abs. 2 S. 4
StPO; § 147	Nummer 35 Abs. 2 S. 5
StPO; § 147 Abs. 1	Nummer 35 Abs. 2 S. 1
StPO; § 147 Abs. 2	Nummer 35 Abs. 2 S. 1
StPO; § 147 Abs. 2 S. 1	Nummer 35 Abs. 1 S. 2
StPO; § 147 Abs. 2 S. 2	Nummer 35 Abs. 1 S. 4
StPO; § 147 Abs. 3	Nummer 35 Abs. 1 S. 1
StPO; § 147 Abs. 4	Nummer 35 Abs. 7 S. 2
StPO; § 147 Abs. 5	Nummer 35 Abs. 8
StPO; § 152 Abs. 2	Nummer 14 S. 1
StPO; § 152 Abs. 2	Nummer 26 Abs. 1
StPO; §§ 153 ff.	Nummer 92 Abs. 4
StPO; § 153	Nummer 75 Abs. 2
StPO; § 153 Abs. 1	Nummer 82
StPO; § 153 Abs. 1 S. 1	Nummer 82 Abs. 1
StPO; § 153 Abs. 1 S. 2	Nummer 82 Abs. 1 S. 5
StPO; § 153 Abs. 1 S. 2	Nummer 82 Abs. 2 S. 1
StPO; § 153 Abs. 1 S. 2	Nummer 82 Abs. 2 S. 2
StPO; § 153a	Nummer 83
StPO; § 153a	Nummer 83 Abs. 1 S. 1
StPO; § 153a	Nummer 83 Abs. 1 S. 4
StPO; § 153a Abs. 1	Nummer 93
StPO; § 153a Abs. 1 S. 2 Nummer 1	Nummer 83 Abs. 2 Nummer 3 S. 2
StPO; § 153a Abs. 1 S. 2 Nummer 2	Nummer 83 Abs. 2 Nummer 3 S. 2
StPO; § 153a Abs. 1 S. 3	Nummer 83 Abs. 3 S. 1
StPO; § 153a Abs. 1 S. 4	Nummer 83 Abs. 3 S. 3

StPO; § 153a Abs. 1 S. 4	Nummer 83 Abs. 4 S. 2
StPO; § 153a Abs. 1 S. 5	Nummer 83 Abs. 4 S. 1
StPO; § 153a Abs. 1 S. 7	Nummer 83 Abs. 1 S. 5
StPO; § 153a Abs. 2	Nummer 96
StPO; § 154	Nummer 39 Abs. 4 S. 1
StPO; § 154	Nummer 39 Abs. 4 S. 4
StPO; § 154	Nummer 39 Abs. 5
StPO; § 154 Abs. 1	Nummer 39 Abs. 1 S. 2
StPO; § 154 Abs. 1 Nummer 1	Nummer 39 Abs. 1 S. 1
StPO; § 154 Abs. 4	Nummer 39 Abs. 1 S. 6
StPO; § 154a	Nummer 39 Abs. 3 S. 1
StPO; § 154a	Nummer 39 Abs. 4 S. 1
StPO; § 154a	Nummer 39 Abs. 4 S. 5
StPO; § 154a	Nummer 39 Abs. 5
StPO; § 154a Abs. 1	Nummer 39 Abs. 1 S. 2
StPO, § 154f	Nummer 40 Abs. 1 S. 3
StPO; § 160	Nummer 37 Abs. 1 S. 1
StPO; § 160 Abs. 2	Nummer 5 S. 1
StPO; § 160 Abs. 2	Nummer 40 Abs. 1 S. 1
StPO; § 160 Abs. 3 S. 1	Nummer 41 S. 1
StPO; § 160a	Nummer 56 Abs. 1 Nummer 2 S. 3
StPO; § 160a	Nummer 149 Abs. 3 S. 1
StPO; § 160b	Nummer 94 Abs. 4
StPO; § 161	Nummer 42 Abs. 1 S. 1
StPO; § 161	Nummer 91 Abs. 1 S. 1
StPO; § 161 Abs. 1 S. 2	Nummer 123 Abs. 6
StPO; § 161a Abs. 1	Nummer 17 Abs. 3
StPO; § 161a Abs. 1 S. 1	Nummer 47 Abs. 1 S. 1
StPO; § 161a Abs. 2	Nummer 17 Abs. 3
StPO; § 161a Abs. 2 S. 1	Nummer 54 Abs. 1
StPO; § 161a Abs. 2 S. 1	Nummer 54 Abs. 1 Nummer 1
StPO; § 161a Abs. 2 S. 1	Nummer 54 Abs. 2 S. 2
StPO; § 161a Abs. 2 S. 1	Nummer 54 Abs. 3 S. 1
StPO; § 161a Abs. 2 S. 1	Nummer 54 Abs. 3 S. 2
StPO; § 161a Abs. 2 S. 1	Nummer 98 Abs. 3 S. 1
StPO; § 161a Abs. 3 S. 1	Nummer 98 Abs. 3 S. 1
StPO; § 161a Abs. 3 S. 1	Nummer 98 Abs. 3 S. 2
StPO; § 162	Nummer 17 Abs. 3
StPO; § 162	Nummer 43 Abs. 1

StPO; § 162	Nummer 98 Abs. 3 S. 2
StPO; § 162 Abs. 1	Nummer 60 Abs. 8 S. 3
StPO; § 162 Abs. 1 S. 1	Nummer 53 Abs. 1 Nummer 4
StPO; § 162 Abs. 1 S. 1	Nummer 54 Abs. 1 Nummer 2
StPO; § 162 Abs. 1 S. 1	Nummer 54 Abs. 3 S. 1
StPO; § 162 Abs. 1 S. 1	Nummer 60 Abs. 2
StPO; § 163	Nummer 91 Abs. 1 S. 1
StPO; § 163 Abs. 1	Nummer 40 Abs. 1 S. 1
StPO; § 163 Abs. 1	Nummer 123 Abs. 3 Nummer 1
StPO; § 163 Abs. 1	Nummer 133
StPO; § 163 Abs. 2	Nummer 91 Abs. 1 S. 3
StPO; § 163 Abs. 3	Nummer 123 Abs. 3 Nummer 1
StPO; § 163 Abs. 3 S. 1	Nummer 47 Abs. 1 S. 2
StPO; § 163 Abs. 3 S. 1	Nummer 91 Abs. 1 S. 2
StPO; § 163 Abs. 3 S. 2	Nummer 49 Abs. 8 S. 6
StPO; § 163 Abs. 4	Nummer 17 Abs. 4 S. 5
StPO; § 163 Abs. 4 Nummer 4	Nummer 54 Abs. 4 S. 1
StPO; § 163a	Nummer 49 Abs. 1 S. 4
StPO; § 163a Abs. 1	Nummer 79 Abs. 2 S. 2
StPO; § 163a Abs. 1 S. 2	Nummer 53 Abs. 1 Nummer 3
StPO; § 163a Abs. 3	Nummer 16 Abs. 4 S. 1
StPO; § 163a Abs. 3	Nummer 17 Abs. 3
StPO; § 163a Abs. 3	Nummer 34 Abs. 2 S. 2
StPO; § 163a Abs. 3	Nummer 149 Abs. 5 Halbs. 1
StPO; § 163a Abs. 3 S. 1	Nummer 46 Abs. 1 S. 1
StPO; § 163a Abs. 3 S. 2	Nummer 34 Abs. 1
StPO; § 163a Abs. 3 S. 2	Nummer 53 Abs. 2 S. 1
StPO; § 163a Abs. 3 S. 2	Nummer 98 Abs. 3 S. 1
StPO; § 163a Abs. 3 S. 3	Nummer 98 Abs. 3 S. 1
StPO; § 163a Abs. 4	Nummer 16 Abs. 4 S. 1
StPO; § 163a Abs. 4	Nummer 34 Abs. 2 S. 2
StPO; § 163a Abs. 4	Nummer 49 Abs. 1 S. 2
StPO; § 163a Abs. 4	Nummer 123 Abs. 3 Nummer 1
StPO; § 163a Abs. 4 S. 2	Nummer 149 Abs. 5 Halbs. 1
StPO; § 163a Abs. 4 S. 3	Nummer 34 Abs. 1
StPO; § 163a Abs. 5	Nummer 49 Abs. 6
StPO; § 163a Abs. 5	Nummer 49 Abs. 7
StPO; § 163b	Nummer 29 S. 3
StPO; § 163f Abs. 3	Nummer 74a Abs. 1 Satz 1

StPO; § 163f Abs. 3	Nummer 74a Abs. 2 Satz 1
StPO; § 164	Nummer 63 Abs. 6
StPO; § 168b	Nummer 51 Abs. 1 S. 2
StPO; § 168b Abs. 3	Nummer 49 Abs. 1 S. 4
StPO; § 168c	Nummer 92 Abs. 2 S. 2
StPO; § 168c Abs. 1	Nummer 34 Abs. 1
StPO; § 168c Abs. 1	Nummer 34 Abs. 2 S. 1
StPO; § 168c Abs. 5	Nummer 34 Abs. 1
StPO; § 169a	Nummer 35 Abs. 1 S. 1
StPO; § 169a	Nummer 76 Abs. 1 S. 5
StPO; § 169a	Nummer 79 Abs. 2 S. 3
StPO; § 169a	Nummer 87 Abs. 1 S. 1
StPO; § 170 Abs. 2	Nummer 80 Abs. 2 S. 1
StPO; § 170 Abs. 2	Nummer 81
StPO; § 170 Abs. 2	Nummer 113 Abs. 1 S. 1
StPO; § 171	Nummer 80 Abs. 3
StPO; § 202a	Nummer 94 Abs. 4
StPO; § 203	Nummer 84 Abs. 2
StPO; § 210 Abs. 2	Nummer 88 Abs. 2
StPO; § 212	Nummer 94 Abs. 4
StPO; § 243 Abs. 5 S. 1	Nummer 4 Abs. 1 S. 2
StPO; § 251	Nummer 43 Abs. 2 S. 2
StPO; § 254	Nummer 43 Abs. 2 S. 1
StPO; § 257c	Nummer 94 Abs. 4
StPO; § 264	Nummer 4 Abs. 1 S. 5
StPO; § 264	Nummer 4 Abs. 1 S. 6
StPO; § 264	Nummer 21 Abs. 1
StPO; § 264	Nummer 25 Abs. 1 S. 2
StPO; § 264 Abs. 1	Nummer 17 Abs. 2 S. 1
StPO; § 267 Abs. 3	Nummer 87 Abs. 2 S. 2
StPO; § 306	Nummer 98 Abs. 1 S. 1
StPO; § 306 Abs. 2	Nummer 117
StPO; § 307 Abs. 2	Nummer 99 S. 2
StPO; § 307 Abs. 2	Nummer 121 Abs. 1 Nummer 2
StPO; § 310 Abs. 1 Nummer 3	Nummer 72 Abs. 9 S. 2
StPO; § 311	Nummer 88 Abs. 2
StPO; §§ 359 ff.	Nummer 35 Abs. 2 S. 4
StPO; § 407 Abs. 2 S. 2	Nummer 84 Abs. 3 S. 1
StPO; § 407 Abs. 2 S. 2	Nummer 87 Abs. 3 S. 3

StPO; § 408 Abs. 1 S. 1 Halbs. 1	Nummer 88 Abs. 2
StPO; § 408 Abs. 1 S. 1 letzter Halbs.	Nummer 88 Abs. 2
StPO; § 408 Abs. 3 S. 2	Nummer 88 Abs. 1 S. 2
StPO; § 408b	Nummer 84 Abs. 3 S. 1
StPO; § 409 Abs. 1	Nummer 87 Abs. 1 S. 2
StPO; § 421	Nummer 72 Abs. 1 S. 3
StPO; § 421	Nummer 87 Abs. 5 S. 1
StPO; § 424 Abs. 1	Nummer 90 Abs. 1 S. 3
StPO; § 432 Abs. 1 S. 1	Nummer 90 Abs. 1 S. 4
StPO; § 444 Abs. 3	Nummer 90 Abs. 1 S. 2
StPO; § 444 Abs. 3	Nummer 90 Abs. 1 S. 4
StPO; § 464 Abs. 1	Nummer 119 Abs. 1 S. 1
StPO; § 464 Abs. 2	Nummer 119 Abs. 4
StPO; § 465	Nummer 49 Abs. 1 S. 2
StPO; § 469	Nummer 119 Abs. 2 S. 3
StPO; § 477 Abs. 5	Nummer 35 Abs. 7 S. 4
StPO; § 492	Nummer 137 Nummer 4
StrEG	Nummer 113 Abs. 1 S. 3
StrEG; § 2	Nummer 80 Abs. 4 S. 1
StrEG; § 9	Nummer 80 Abs. 4 S. 4
StreitkrNotw	Nummer 153 S. 2
UStG; § 26a	Nummer 105 Nummer 6
UStG; § 26a Abs. 2 Nummer 5	Nummer 109 Abs. 5 Nummer 1
UStG; § 26a Abs. 2 Nummer 6	Nummer 109 Abs. 5 Nummer 1
UStG; § 26a Abs. 4	Nummer 109 Abs. 5 Nummer 1
UStG; § 26c	Nummer 18 Nummer 1 S. 1
5. VermBG; § 14 Abs. 3	Nummer 19 Nummer 1
5. VermBG; § 14 Abs. 3	Nummer 106
VwZG; § 3	Nummer 116 S. 2
VwZG; § 5	Nummer 116 S. 2
VwZG; § 5a	Nummer 116 S. 2
WoPG; § 8 Abs. 2	Nummer 19 Nummer 1
WoPG; § 8 Abs. 2	Nummer 106
WplG; § 4	Nummer 137 Nummer 2
WRegG; § 2 Abs. 1 Nummer 1	Nummer 137 Nummer 5
WRegG; § 2 Abs. 1 Nummer 3	Nummer 137 Nummer 5
WRegG; § 3 Abs. 1	Nummer 137 Nummer 5
WRegG; § 4 Abs. 1	Nummer 137 Nummer 5
WRegV	Nummer 137 Nummer 5

WÜK	Nummer 152 Abs. 3
ZAG; § 5	Nummer 137 Nummer 2
ZFdG; § 3 Abs. 11	Nummer 139 Abs. 2 S. 1
ZStVBetrV; § 4	Nummer 137 Abs. 1 Satz 1 Nummer 4
ZPO; § 173	Nummer 72 Abs. 5 Nummer 1 Satz 3
ZPO; § 175 Abs. 1	Nummer 72 Abs. 5 Nummer 1 Satz 3
ZPO; § 175 Abs. 2 Satz 1	Nummer 72 Abs. 5 Nummer 1 Satz 3
ZPO; § 923	Nummer 72 Abs. 7

---

1) Je nach Bundesland sind andere Organisationsformen denkbar.

2) Veröffentlicht durch Rundschreiben des Bundesministers des Innern vom 17. August 1993, GMBl. des Bundes 1993, 591 ff.

Bewertungsgesetz/Erbschaft- und Schenkungsteuer

Gleich lautende Erlasse
der obersten Finanzbehörden der Länder

vom 4. Januar 2023

Berücksichtigung von aufschiebend bedingten Lasten für Zwecke der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer; Konsequenzen aus dem BFH-Urteil vom 15. Juli 2021 - II R 26/19 -

1
Wenn ein Erwerb von Todes wegen oder eine freigebige Zuwendung mit einer aufschiebend bedingten Last belastet ist, dann wird diese Last bis zum Eintritt der Bedingung nicht bei der Besteuerung berücksichtigt (§ 6 Absatz 1 des Bewertungsgesetzes - BewG). Tritt die Bedingung ein, so ist die Festsetzung der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer auf Antrag nach dem tatsächlichen Wert der Last zu berichtigen (§ 6 Absatz 2 i. V. m. § 5 Absatz 2 BewG). In dem Sachverhalt, der dem Urteil des BFH vom 15. Juli 2021 (II R 26/19, BStBl 2023 II S. 66) zugrunde liegt, wurde Vermögen übertragen, welches mit einer aufschiebend bedingten Rentenverbindlichkeit belastet war. Streitig war, mit welchem Wert die Rentenlast nach dem Eintritt der Bedingung bei der Besteuerung des Beschenkten bereicherungsmindernd zu berücksichtigen war.

2
Der BFH hat in dem Urteil entschieden, dass die Rentenlast auf den Zeitpunkt des Bedingungseintritts zu bewerten ist. Bei der Ermittlung des Kapitalwerts der Rentenlast ist der bei Bedingungseintritt geltende Vervielfältiger zugrunde zu legen. Eine Abzinsung der aufschiebend bedingten Last auf den Zeitpunkt der Steuerentstehung für den Erwerb des belasteten Beschenkten lehnte der BFH ab.

Nach Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt bei der Anwendung des Urteils Folgendes:

1. Maßgebender Zeitpunkt für die Bewertung einer zuvor aufschiebend bedingten Last

3
Grundsätzlich kommen für die Bewertung einer zuvor aufschiebend bedingten Last zwei Zeitpunkte in Betracht:

- der Zeitpunkt der Steuerentstehung und
- der Zeitpunkt des Eintritts der aufschiebenden Bedingung.

Wenn es sich bei der Last um ein Recht handelt (wie z. B. in dem vom BFH entschiedenen Sachverhalt um ein Rentenrecht), das erst durch den Eintritt einer Bedingung entsteht, dann ist dieses Recht mit seinem Wert im Zeitpunkt des Eintritts der Bedingung zu berücksichtigen. Bei Nutzungsrechten, deren Dauer vom Leben einer oder mehrerer Personen abhängt, ist bei der Ermittlung des Kapitalwerts der sich auf den Zeitpunkt des Eintritts der aufschiebenden Bedingung ergebende Vervielfältiger zugrunde zu legen.

4
Handelt es sich bei dem Vermögensgegenstand, auf den sich die Last bezieht, um einen Vermögensgegenstand, der nicht Teil des belasteten Erwerbs war, sondern dem Erwerber bereits zum Zeitpunkt der Steuerentstehung gehörte, so ist der Wert dieses Vermögensgegenstandes ebenfalls auf den Zeitpunkt des Eintritts der Bedingung zu ermitteln. Das Gleiche gilt in Fällen, in denen der Erwerber den Vermögensgegenstand, auf den sich die Last bezieht, erst nach dem Zeitpunkt der Steuerentstehung erwirbt.

5
Handelt es sich bei dem Vermögensgegenstand, auf den sich die Last bezieht, hingegen um einen Vermögensgegenstand, der Teil des belasteten Erwerbs war, so erfolgt die Bewertung dieses Vermögensgegenstandes auf den Zeitpunkt der Steuerentstehung für dessen Erwerb (vgl. BFH vom 6.10.1976 II R 107/71, BStBl 1977 II S. 211). Die Korrespondenz zum Wertansatz des Vermögensgegenstands in demselben Erwerb ist insoweit vorrangig gegenüber der Korrespondenz der Last mit dem Wertansatz für den Erwerb des Begünstigten auf einen anderen Stichtag.

Beispiel 1:

A schenkt B am 23.12.2010 ihren Kommanditanteil an einer GmbH & Co. KG, behält sich aber ein lebenslanges Nießbrauchsrecht an dem Kommanditanteil vor. B ist verpflichtet, nach dem Tod der A zu Lasten des Kommanditanteils einen monatlichen, wertgesicherten Betrag in Höhe von 4.000 EUR an den C (geboren am 10.12.1948) bis zu dessen Tod zu zahlen. Nach dem Tod der A am 22.1.2022 beantragt B die Korrektur der Schenkungsteuerfestsetzung. Die nunmehr unbedingt gewordene Rentenlast ist von dem Erwerb der B abzuziehen.

Da es sich bei der Last um ein Recht handelt, das erst durch den Eintritt der Bedingung entsteht, erfolgt die Bewertung der Rentenlast auf den Zeitpunkt des Eintritts der Bedingung (vgl. Rz. 3). Der Wert der Rentenlast wird wie folgt ermittelt:

Zeitpunkt des Bedingungseintritts (Tod der A)	22.1.2022

Lebenslänglich laufende monatliche Rente an C	4.000 EUR
Geschlecht des Rentenempfängers C	männlich
Geburtsdatum des Rentenempfängers C	10.12.1948
Berechnung:	
Alter des Rentenempfängers C am 22.1.2022	73 Jahre
Vervielfältiger	9,059
Jahreswert der Rente (12 × 4.000 EUR)	48.000 EUR
Gegenwartswert der Rente im Jahr 2022 (9,059 × 48.000 EUR)	434.832 EUR

Bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs der B ist - vorbehaltlich einer Abzinsung (vgl. Rz. 10) - ein Wert der Last in Höhe von 434.832 EUR zu berücksichtigen.

Beispiel 2:

A schenkt B am 1.7.01 Geschäftsanteile i. H. v. 100 % an der Z-GmbH mit der Auflage, bei Eintritt einer aufschiebenden Bedingung die Hälfte der Geschäftsanteile an C herauszugeben, wobei zwischenzeitlich gezogene Nutzungen bei B verbleiben sollen. Der Wert der Z-GmbH beträgt am 1.7.01 2.000.000 EUR. Die aufschiebende Bedingung tritt am 30.6.05 ein, woraufhin B 50 % der Geschäftsanteile an der Z-GmbH auf C überträgt. Der Wert der Z-GmbH beträgt zu diesem Zeitpunkt 5.000.000 EUR. Der Zeitraum zwischen der Schenkung und dem Bedingungseintritt beträgt vier Jahre.

Da die an C herauszugebenden Geschäftsanteile Teil des belasteten Erwerbs des B waren, ist der Bewertung der nunmehr unbedingt gewordenen Last des B der Wert der Z-GmbH zum Zeitpunkt der Schenkung im Jahr 01 zugrunde zu legen (vgl. Rz. 5). Es ergibt sich - vorbehaltlich einer Abzinsung (vgl. Rz. 10) - ein Wert der Last in Höhe von 1.000.000 EUR. Somit verbleibt bei B ein Erwerb in Höhe von 1.000.000 EUR. Dies entspricht dem Wert der im Jahr 01 bei B verbliebenen Geschäftsanteile.

Würde man die beim Erwerb des B zu berücksichtigende Last dagegen auf Basis des Werts der Z-GmbH im Zeitpunkt des Eintritts der aufschiebenden Bedingung bewerten (Jahr 05), so hätte die Last - vorbehaltlich einer Abzinsung - einen Wert von 2.500.000 EUR. Bei B verbliebe somit nach Abzug der Last kein positiver Erwerb mehr, obwohl B weiterhin die Hälfte der Geschäftsanteile verbleiben.

Auch in dem Fall, dass der Wert der Z-GmbH gesunken ist, wäre eine Bewertung auf Basis des Werts im Zeitpunkt des Eintritts der Bedingung zu verwerfen: Angenommen die Z-GmbH hätte im Jahr 05 nur noch einen Wert von 500.000 EUR, dann hätte die Last auf Basis des Werts der Z-GmbH im Zeitpunkt des Eintritts der Bedingung - vorbehaltlich einer Abzinsung - einen Wert von 250.000 EUR. B müsste dann einen Erwerb von 1.750.000 EUR versteuern, obwohl bei ihm auf Basis der Wertverhältnisse im Jahr 01 (100 % Z-GmbH = 2.000.000 EUR) tatsächlich nur ein Erwerb von 1.000.000 EUR (= 50 % Z-GmbH) verblieben ist.

2. Abzinsung einer aufschiebend bedingten Last für die Schwebezeit zwischen Rechtsgeschäft und Bedingungseintritt

6
Der BFH hat in dem entschiedenen Sachverhalt die Abzinsung der zuvor aufschiebend bedingten Last abgelehnt. Danach habe es im Zeitpunkt der gemischten Schenkung für die Abzinsung der Last an einem bestimmten Fälligkeitszeitpunkt gefehlt und im Zeitpunkt des Bedingungseintritts hätten die Voraussetzungen des § 12 Absatz 3 BewG (mehr als einjährige Laufzeit einer zinslos gestundeten Forderung) nicht mehr vorgelegen.

7
In dem Urteilssachverhalt war die Last im Zeitpunkt der Schenkung auf Grund der aufschiebenden Bedingung steuerlich nicht zu berücksichtigen. Die Frage nach einer Abzinsung stellte sich daher zunächst nicht. Mit Eintritt der aufschiebenden Bedingung war die Festsetzung der Schenkungsteuer nach dem tatsächlichen Wert des Erwerbs zu berichtigen (§ 6 Absatz 2 i. V. m. § 5 Absatz 2 BewG). Bei der Berichtigung ist zu berücksichtigen, dass nunmehr bekannt ist, für welchen Zeitraum die Fälligkeit der Last unverzinslich hinausgeschoben wurde. Entgegen der Auffassung des BFH ist dieser Umstand nicht bereits durch die Kapitalisierung mit dem geringeren Vervielfältiger im Zeitpunkt des Bedingungseintritts gegenüber dem Vervielfältiger im Zeitpunkt der Steuerentstehung berücksichtigt.

8
Mit dem Kapitalwert der Rentenlast wird lediglich der Wert der Rentenverbindlichkeit ausgehend vom Zeitpunkt des Bedingungseintritts abgebildet. Der Zeitraum zwischen der Ausführung der Schenkung bis zum Eintritt der aufschiebenden Bedingung wurde damit noch nicht berücksichtigt.

9

Auch nach Eintritt der aufschiebenden Bedingung liegt eine hinausgeschobene Fälligkeit vor. Geht man vom Zeitpunkt des Eintritts der Bedingung aus, so ist die Last sofort fällig. Maßgebend ist aber der Besteuerungszeitpunkt des Erwerbs. Davon ausgehend ist die Fälligkeit zumindest bis zum Zeitpunkt des Bedingungseintritts hinausgeschoben.

10
Ist die Fälligkeit einer Last, sei es auf Grund einer festen zeitlichen Bestimmung oder auf Grund einer aufschiebenden Bedingung, unverzinslich hinausgeschoben, so ist der (Kapital-)Wert der Last für diesen Zeitraum im Wege der Abzinsung zu mindern, um die für den Erwerber geringere Belastung zu berücksichtigen. Hierdurch wird auch der Umstand berücksichtigt, dass der Erwerber die Möglichkeit hat, das Kapital bzw. die herauszugebende Sache in der Zwischenzeit zu nutzen. Bei Kapitalforderungen ergibt sich die Grundlage für die Abzinsung ausdrücklich aus § 12 Absatz 3 BewG. Der Rechtsgedanke der Vorschrift ist jedoch darüber hinaus auch bei der Bewertung von aufschiebend bedingten Lasten, die sich nicht auf Kapitalforderungen beziehen, zu berücksichtigen. Hierbei handelt es sich um einen Ausfluss aus dem Grundsatz der Bewertung mit dem gemeinen Wert (§ 6 Absatz 2 i. V. m. § 5 Absatz 2 und § 9 BewG).

11
Wenn die Bewertung der Last mit dem (Kapital-)Wert zum Zeitpunkt der Steuerentstehung für den Erwerb des Belasteten vorgenommen wird (vgl. Rz. 5), dann erfolgt ebenso eine Abzinsung, da die Fälligkeit der Last hinausgeschoben ist. In diesen Fällen wird durch die Abzinsung die geringere Belastung des Herausgebenden berücksichtigt, welche sich daraus ergibt, dass die Herausgabe erst geraume Zeit nach dem Erwerb erfolgt und die Nutzungen für die Zwischenzeit bei dem Herausgebenden verbleiben.

12
Muss der zur Herausgabe Verpflichtete neben dem Vermögensgegenstand auch die zwischenzeitlichen Nutzungen herausgeben, so scheidet eine Abzinsung aus, da die Fälligkeit dann nicht unverzinslich hinausgeschoben ist.

Fortsetzung des Beispiels 1:

Der Wert der Rentenlast ist auf den Stichtag der Steuerentstehung für den Erwerb der Beschenkten abzuzinsen.

Besteuerungszeitpunkt	23.12.2010
Gegenwartswert der Rentenlast	434.832 EUR
Zeitpunkt des Bedingungseintritts	22.1.2022
Laufzeit der aufgeschobenen Bedingung	
23.12.2010 bis 22.1.2022 = 11 Jahre, 1 Monat	
Berechnung:	
Abzinsungsfaktor für 12 Jahre	0,526
Abzinsungsfaktor für 11 Jahre	0,555
Differenz	- 0,029
davon 1/12	- 0,002
interpoliert (0,555 - 0,002)	0,553
Abgezinster Wert (0,553 × 434.832 EUR)	240.462 EUR

Fortsetzung des Beispiels 2:

Der Wert der Last ist auf den Stichtag der Steuerentstehung für den Erwerb des Beschenkten abzuzinsen. Der abgezinste Wert (Abzinsungsfaktor für 4 Jahre 0,807 × 1.000.000 EUR) beträgt 807.000 EUR.

Ministerium für Finanzen Baden-Württemberg

FM3 - S 3810 - 1/56

Bayerisches Staatsministerium der Finanzen und für Heimat

34 - S 3100 - 1/2

Senatsverwaltung für Finanzen Berlin

S 3100 - 4/2022 - 1

Ministerium der Finanzen und für Europa des Landes Brandenburg

36 - S 3103 - 2019#01#01

Der Senator für Finanzen der Freien Hansestadt Bremen

S 3101 - 1/2017 - 2/2022 - 13-5

Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg

S 3103 - 2022/002 - 53

Hessisches Ministerium der Finanzen

S 3851 A - 008 - II 6a

Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern

S 3834 - 00000 - 2021/001

Niedersächsisches Finanzministerium

S 3103 - 24 - 351

Ministerium der Finanzen des Landes Nordrhein-Westfalen

S 3103 - 5/2022 - 0020097 - V A 6

Ministerium der Finanzen des Landes Rheinland-Pfalz

S 3811#2021/0008 - 0401 448

Saarland
Ministerium der Finanzen und für Wissenschaft

S 3103 - 1#002

Sächsisches Staatsministerium der Finanzen

35 - S 3812a/14/3 - 2022/79688

Ministerium der Finanzen des Landes Sachsen-Anhalt

43 - S 3811 - 37

Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein

VI 353 - S 3812 - 014

Thüringer Finanzministerium

22 - S 3103/2

Einkommensteuer

Bundesministerium der Finanzen Berlin, 4. Januar 2023

IV C 7 - S 2230/21/10003 :008

2022/1305393

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Änderung der Randnummer 29 des BMF-Schreibens zur "Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen für Land- und Forstwirte gemäß § 13a EStG; Neuregelung für die Wirtschaftsjahre 2015 ff. bzw. abweichenden Wirtschaftsjahre 2015/2016 ff." vom 10. November 2015, BStBl I S. 877;
Anwendung des BFH-Urteils vom 8. Juni 2022, VI R 30/20

Der BFH hat in seinem Urteil vom 8. Juni 2022, VI R 30/20, BStBl II 2023 S. 80, entschieden, dass der Grundbetrag nach § 13a Absatz 4 Satz 2 EStG i. V. m. Anlage 1a zu § 13a EStG bei der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen für ein Rumpfwirtschaftsjahr lediglich zeitanteilig anzusetzen ist. Diese Entscheidung widerspricht den Ausführungen in Randnummer 29 des BMF-Schreibens vom 10. November 2015, BStBl I S. 877.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der schriftlichen Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird Randnummer 29 wie folgt gefasst:

"Ist der Gewinn nach § 13a EStG für ein Rumpfwirtschaftsjahr oder ein verlängertes Wirtschaftsjahr zu ermitteln, sind der Grundbetrag (§ 13a Absatz 4 Satz 2 EStG), der Zuschlag für Tierzucht und Tierhaltung (§ 13a Absatz 4 Satz 3 EStG) und die pauschalen Gewinne für Sondernutzungen (§ 13a Absatz 6 Satz 2 EStG) zeitanteilig für jeden begonnenen Monat mit einem Zwölftel anzusetzen."

Dieses BMF-Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden. In Fällen des verlängerten Wirtschaftsjahres ist Randnummer 29 in der Fassung des BMF-Schreibens vom 10. November 2015, BStBl I S. 877, weiterhin für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die vor dem 4. Januar 2023 begonnen haben.

Dieses Schreiben steht ab sofort bis auf weiteres auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (www.bundesfinanzministerium.de) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Einkommensteuer zur Ansicht zum Abruf bereit.

Im Auftrag

R e n n i n g s

Investmentsteuergesetz

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 30. Dezember 2022

IV C 1 - S 1980-1/19/10008 :027

2022/1284847

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Bundeszentralamt für Steuern

Investmentsteuergesetz;
Anwendungsfragen zum Investmentsteuergesetz in der ab dem 1. Januar 2018 geltenden Fassung (InvStG)

Änderung des BMF-Schreibens vom 21. Mai 2019, BStBl I S. 527

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird das BMF-Schreiben vom 21. Mai 2019, BStBl I S. 527 wie folgt ergänzt und geändert:

I. Die Textziffer 31 wird wie folgt geändert:

1. Nach der Randziffer 31.2 werden folgende Randziffern 31.2a bis 31.2e eingefügt:

"31.2a Sofern eine vollumfängliche Abstandnahme oder Erstattung (Reduktion des Steuerabzugs auf 0 %) vom Anleger geltend gemacht wird, hat der Entrichtungspflichtige die für ihn erkennbaren Anforderungen des § 31 Absatz 3 Satz 1 InvStG zu prüfen. D. h., der Entrichtungspflichtige hat die Mindesthaltedauer i. S. d. § 31 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 und 2 InvStG zu prüfen. Daher ist eine vollumfängliche Abstandnahme oder Erstattung zu versagen, wenn auf Ebene des Spezial-Investmentfonds die Mindesthaltedauer hinsichtlich der Anteile oder Genussrechte oder auf Ebene der Anleger die Mindesthaltedauer hinsichtlich der Spezial-Investmentanteile nicht erfüllt ist. Bei Versagung einer vollumfänglichen Abstandnahme oder Erstattung ist eine Steuerbelastung in Höhe von 15 % zuzüglich Solidaritätszuschlag herzustellen. Es ist grundsätzlich nicht zu beanstanden, wenn der Entrichtungspflichtige die Anforderungen an die Mindesthaltedauer erst für Kapitalerträge prüft, die dem Spezial-Investmentfonds nach dem 31. Dezember 2023 zufließen.

31.2b Die weiteren Voraussetzungen des § 31 Absatz 3 Satz 1 InvStG (insbesondere das Mindestwertänderungsrisiko) und die Ausnahmetatbestände des § 31 Absatz 3 Satz 3 InvStG sind grundsätzlich nicht vom Entrichtungspflichtigen zu prüfen. Trotz fehlender Prüfungspflicht ist die Abstandnahme oder Erstattung auch dann zu versagen, wenn dem Entrichtungspflichtigen Informationen vorliegen, aus denen sich ein offensichtlich fehlendes Mindestwertänderungsrisiko auf Ebene des Spezial-Investmentfonds oder auf Ebene der Anleger ergibt.

31.2c Der Entrichtungspflichtige hat in der Steuerbescheinigung für den Spezial-Investmentfonds zusätzlich die Angaben nach § 31 Absatz 1 Satz 2 InvStG (Rz. 31.11) zu machen. Bei Kapitalerträgen, die vor dem 1. Januar 2024 zufließen, ist nur eine Steuerbescheinigung auszustellen, in der sämtliche Anleger des Spezial-Investmentfonds aufzuführen sind. Bei Kapitalerträgen, die nach dem 31. Dezember 2023 zufließen, ist für jeden Anleger des Spezial-Investmentfonds eine Steuerbescheinigung auszustellen.

Für Steuerbescheinigungen, die für vor dem 1. Januar 2024 zugeflossene Kapitalerträge ausgestellt werden, gilt Folgendes:

31.2d Die Steuerbescheinigung verbleibt beim Spezial-Investmentfonds. Der Spezial-Investmentfonds hat allen Anlegern jeweils eine Kopie der Steuerbescheinigung zur Verfügung zu stellen. Alternativ darf der Entrichtungspflichtige auch direkt Kopien der Steuerbescheinigung an die Anleger übermitteln. Schwärzungen hinsichtlich der jeweils anderen Anleger sind unzulässig. Die Kopien sind in der Veranlagung grundsätzlich auch ohne eine zusätzliche Bestätigung des Spezial-Investmentfonds hinsichtlich der Übereinstimmung der Kopie mit dem Original anzuerkennen.

Für Steuerbescheinigungen, die für nach dem 31. Dezember 2023 zugeflossene Kapitalerträge ausgestellt werden, gilt Folgendes:

31.2e Die Anleger des Spezial-Investmentfonds erhalten jeweils eine Steuerbescheinigung im Original. Jede Steuerbescheinigung muss die in § 31 Absatz 1 Satz 2 InvStG angeführten zusätzlichen Angaben enthalten. Schwärzungen hinsichtlich der jeweils anderen Anleger sind unzulässig. Für den Spezial-Investmentfonds ist jeweils eine Kopie der

Steuerbescheinigung, die als Duplikat gekennzeichnet ist, auszustellen. Die Kopien verbleiben für Prüfungszwecke beim Spezial-Investmentfonds."

2. In der Randziffer 31.4 werden die letzten beiden Sätze ("Der Entrichtungspflichtige hat in der Steuerbescheinigung für den Ziel-Spezial-Investmentfonds zusätzlich die Angaben nach § 31 Absatz 1 Satz 2 InvStG zu machen. Das heißt, es ist nur eine Steuerbescheinigung auszustellen, in der auch sämtliche Anleger des Dach-Spezial-Investmentfonds aufzuführen sind.") gestrichen.

3. In der Randziffer 31.12 wird der letzte Satz ("Hinsichtlich der Ausstellung der Steuerbescheinigungen wird auf das BMF-Schreiben vom 15. Dezember 2017 (BStBl 2018 I S. 13) verwiesen.") gestrichen.

In der Randziffer 31.42 wird Satz 2 wie folgt neu gefasst:

4. "Die Regelungen für die Anzeige- und Zahlungsverpflichtungen zu § 36a Absatz 4 EStG und dem BMF-Schreiben vom 3. April 2017 (BStBl I S. 726), in der jeweils geltenden Fassung, sind entsprechend anzuwenden."

II. In der Randziffer 33.11 wird die Angabe "(Rz. 44.23)" durch die Angabe "(Rz. 42.23)" ersetzt.

Dieses Schreiben steht für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (http://www.bundesfinanzministerium.de) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Investmentsteuer zur Verfügung.

Im Auftrag

B u c h w a l d

Investmentsteuergesetz

Bundesministerium der Finanzen Berlin, 4. Januar 2023

IV C 1 - S 1980-1/19/10038 :007

2023/0000702

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

nachrichtlich:

Bundeszentralamt für Steuern

Basiszins zur Berechnung der Vorabpauschale gemäß § 18 Absatz 4 InvStG;
Basiszins zum 2. Januar 2023

BMF-Schreiben vom 7. Januar 2022, BStBl I S. 122

Der Anleger eines Investmentfonds hat als Investmentertrag unter anderem die Vorabpauschale nach § 18 InvStG zu versteuern (§ 16 Absatz 1 Nummer 2 InvStG). Die Vorabpauschale für 2023 gilt gemäß § 18 Absatz 3 InvStG beim Anleger als am ersten Werktag des folgenden Kalenderjahres - also am 2. Januar 2024 - zugeflossen.

Die Vorabpauschale für 2023 ist unter Anwendung des Basiszinses vom 2. Januar 2023 zu ermitteln.

Der Basiszins ist gemäß § 18 Absatz 4 InvStG aus der langfristig erzielbaren Rendite öffentlicher Anleihen abzuleiten. Dabei ist auf den Zinssatz abzustellen, den die Deutsche Bundesbank anhand der Zinsstrukturdaten jeweils auf den ersten Börsentag des Jahres errechnet. Das Bundesministerium der Finanzen hat den maßgebenden Zinssatz im Bundessteuerblatt zu veröffentlichen.

Hiermit gebe ich gemäß § 18 Absatz 4 Satz 3 InvStG den Basiszins zur Berechnung der Vorabpauschale bekannt, der aus der langfristig erzielbaren Rendite öffentlicher Anleihen abgeleitet ist. Die Deutsche Bundesbank hat hierfür auf den 2. Januar 2023 anhand der Zinsstrukturdaten einen Wert von 2,55 Prozent für Bundeswertpapiere mit jährlicher Kuponzahlung und einer Restlaufzeit von 15 Jahren errechnet.

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (www.bundesfinanzministerium.de) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Investmentsteuer zum Abruf bereit.

Im Auftrag

R e n n i n g s

Umsatzsteuer

Bundesministerium der Finanzen Berlin, 11. Januar 2023

III C 2 - S 7200/19/10004 :005

2023/0008032

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Umsatzsteuer;
Umsatzsteuerliche Behandlung von Gebühren als durchlaufender Posten oder Leistungsentgelt;
BFH-Urteil vom 3. Juli 2014, V R 1/14

Inhaltsverzeichnis

I. Einleitung

II. Auslegung BFH-Urteil vom 3. Juli 2014, V R 1/14

III. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

IV. Aufhebung BMF-Schreiben vom 11. Februar 2000

Anwendungsregelung

Schlussbestimmung

Nach Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:

I. Einleitung

1
Der BFH hat in seinem Urteil vom 3. Juli 2014, V R 1/14, BStBl II 2023 S. 89, entschieden, dass Gebühren durchlaufende Posten sind, auch wenn sie gesamtschuldnerisch vom Unternehmer und Leistungsempfänger geschuldet werden.

2
Dies steht im Widerspruch zu Abschnitt 10.4 Abs. 4 Satz 1 UStAE. Demnach würde die Annahme eines durchlaufenden Postens ausscheiden, wenn der Unternehmer die Beträge gesamtschuldnerisch mit dem Empfänger seiner Leistung schuldet. Zukünftig kommt es auf dieses Kriterium nicht mehr an. Abschnitt 10.4 Abs. 4 wird daher neu gefasst.

II. Auslegung BFH-Urteil vom 3. Juli 2014, V R 1/14

3
Der Wortlaut des § 10 Abs. 1 Satz 5 UStG enthält keine ausdrückliche Verpflichtung zur korrespondierenden buchhalterischen Behandlung als durchlaufender Posten.

4
Hierzu hat der BFH in seinem Urteil vom 3. Juli 2014, V R 1/14, entschieden, dass § 10 Abs. 1 Satz 5 UStG richtlinienkonform in der Weise auszulegen ist, dass Beträge, die ein Steuerpflichtiger in fremdem Namen und für fremde Rechnung vereinnahmt hat, nur dann als durchlaufender Posten zu behandeln sind, wenn sie auch in seiner Buchführung als durchlaufende Posten verbucht worden sind. Dem Unternehmer stünde damit ein Wahlrecht zu.

5
Zur Begründung verweist der BFH auf Art. 79 Abs. 1 Buchst c MwStSystRL. Danach sind Beträge, die ein Steuerpflichtiger vom Erwerber oder Dienstleistungsempfänger als Erstattung der in ihrem Namen und für ihre Rechnung verauslagten Beträge erhält und die in seiner Buchführung als durchlaufender Posten behandelt sind, in die Steuerbemessungsgrundlage nicht einzubeziehen.

6
Der BFH verkennt dabei allerdings, dass auf Grund von Art. 373 MwStSystRL Deutschland nicht verpflichtet ist, Art. 79 Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL in nationales Recht umzusetzen. Für eine richtlinienkonforme Auslegung des § 10 Abs. 1 Satz 5 UStG besteht daher kein Raum, da der nationale Gesetzgeber zulässigerweise von dieser Option Gebrauch gemacht hat. Andere Gründe für seine Auslegung hat der BFH nicht angeführt.

7

Nach dem Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder sind die Grundsätze des BFH-Urteils vom 3. Juli 2014, V R 1/14, daher insoweit nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden, als der BFH als Voraussetzung eines durchlaufenden Postens dessen korrespondierende Behandlung in der Buchführung des Steuerpflichtigen fordert.

III. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

8

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 20. Dezember 2022 - III C 3 - S 7015/22/10001 :001 (2022/1190542), BStBl I S. 1694, geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Im Abkürzungsverzeichnis wird die Angabe "BFStrMG = Bundesfernstraßenmautgesetz" gestrichen.

Abschnitt 10.4 wird wie folgt geändert:

Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) aa) Satz 6 wird gestrichen.

2. bb) Die bisherigen Sätze 7 und 8 werden die neuen Sätze **6** und **7**.

Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

b) "(4) **Für d**ie Annahme eines durchlaufenden Postens **in Fällen der Gesamtschuldnerschaft obliegt der Nachweis über die Funktion als Mittelsperson dem Unternehmer**."

IV. Aufhebung BMF-Schreiben vom 11. Februar 2000

9

Das BMF-Schreiben vom 11. Februar 2000 - IV D 1 - S 7200 - 16/00, BStBl I S. 360, wird aufgehoben.

Anwendungsregelung

10

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Es wird jedoch nicht beanstandet, wenn der Unternehmer sich auf die bis zum Ergehen dieses BMF-Schreibens geltende Verwaltungsauffassung bei Umsätzen beruft, die bis zum 31. Dezember 2022 ausgeführt worden sind.

Schlussbestimmung

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (http://www.bundesfinanzministerium.de) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag

B r e m e r