

KALIGIN



Betriebsprüfung und Steuerfahndung

3. Auflage

 BOORBERG

Betriebsprüfung und Steuerfahndung

Dr. Thomas Kaligin
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Steuerrecht

3., überarbeitete Auflage
2025

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek |
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische
Daten sind im Internet über www.dnb.de abrufbar.

3. Auflage, 2025

E-ISBN 978-3-415-07687-7

Print-ISBN 978-3-415-07686-0

© 2014 Richard Boorberg Verlag

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt.
Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zuge-
lassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlages. Die Nutzung
sämtlicher Inhalte für das Text- und Data Mining ist ausschließlich dem
Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG vorbehalten. Der Verlag unter-
sagt eine Vervielfältigung gemäß § 44b Abs. 2 UrhG ausdrücklich.

Die Nutzung sämtlicher Inhalte für das Text- und Data-Mining ist aus-
schließlich dem Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG vorbehalten.

Der Verlag untersagt eine Vervielfältigung gemäß § 44b Abs. 2 UrhG aus-
drücklich. Anfragen gemäß EU-Verordnung über die allgemeine Produkt-
sicherheit (EU) 2023/988 (General Product Safety Regulation – GPSR)
richten Sie bitte an: Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG, Produkt-
sicherheit, Scharrstraße 2, 70563 Stuttgart

E-Mail: produktsicherheit@boorberg.de

Titelfoto: © Andrey Popov – stock.adobe.com |

Satz und eBook-Umsetzung: abavo GmbH, Nebelhornstraße 8, 86807 Buchloe

Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG | Scharrstraße 2 | 70563 Stuttgart
Stuttgart | München | Hannover | Berlin | Weimar | Dresden
www.boorberg.de

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 3. Auflage	5
Abkürzungsverzeichnis	15
Teil 1 Basiswissen zur Betriebsprüfung	21
I. Struktur und Strategie der Betriebsprüfung	21
1. Aufgabe der Betriebsprüfung	26
2. Praktische Bedeutung der BpO St für die Auswahl von Betrieben zur Betriebsprüfung	55
3. Wichtige Verfahrensfragen	67
II. Vorbereitung und Durchführung einer Betriebsprüfung	82
1. Erkenntnisquellen und Vorgehensweisen der Finanzverwaltung	89
2. Verhaltensstrategien für den Stpfl.	93
3. Zeitpunkt, Ort und Umfang der Prüfung.	99
4. Organisation des Betriebsprüfungsgeschehens	105
5. Vorlagepflichten, Schätzung und Verprobung.	112
6. Beendigung der Betriebsprüfung	133
7. Überleitung der Betriebsprüfung in ein Steuerstrafverfahren	149
8. Durchführung von Betriebsprüfungen nach dem sukzessiven Inkrafttreten des DAC-7-Umsetzungsgesetzes	153
III. Umsatzsteuer-Sonderprüfung	162
1. Umsatzsteuer-Sonderprüfung als Erst- und Bedarfsprüfung	162
2. Prüfungsfelder	163
3. Einzelfragen	164
IV. Umsatzsteuer-Nachschau	166
1. Nachschau als Maßnahme der Steueraufsicht	167
2. Befugnisse des Finanzamts.	167
3. Faktischer Ausschluss vorläufigen Rechtsschutzes	171
4. Selbstanzeige im Rahmen der Nachschau.	172
5. Personelle Probleme der Verwaltung bei der Nachschau ...	173
V. Lohnsteuer-Außenprüfung	174
1. Grundsätzliche Anmerkungen zur Lohnsteuer- Außenprüfung	176

2.	Zulässigkeit der Außenprüfung	180
3.	Zuständigkeit	181
4.	Ermessensentscheidung	181
5.	Prüfungsanordnung	181
6.	Rechtsstellung der Beteiligten	182
7.	Durchführung der Lohnsteuer-Außenprüfung	186
8.	Verfahrensrechtliche Folgen der Lohnsteuer- Außenprüfung	188
VI.	Lohnsteuer-Nachschau (§ 42g EStG)	198
1.	Vorbemerkungen	199
2.	Aufbau der Vorschrift	201
3.	Zeit, Ort und Betretungsrechte	201
4.	Vorzulegende Unterlagen und Auskunftspflichten	201
5.	Verhältnis zur steuerlichen Selbstanzeige	202
6.	Fazit	202
VII.	Kassen-Nachschau	202
VIII.	Missbräuchliche Auswahl zur Betriebsprüfung	212
1.	Routine- oder Anlassprüfung	213
2.	Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, Willkür-, Schikane- und Ermessensmissbrauchsverbot	216
3.	Zweckentfremdung der Betriebsprüfung	218
4.	Rechtsbehelfe	220
IX.	Mitteilungspflichten der Finanzämter in der Betriebsprüfung	221
1.	Engmaschiges Netz an Rechtsgrundlagen	222
2.	Kontrollmitteilungen: spontane Amtshilfe innerhalb der Finanzverwaltung	223
3.	Mitteilungen zur Bekämpfung der illegalen Beschäftigung und des Leistungsmissbrauchs	235
4.	Mitteilungen zur Bekämpfung der Geldwäsche	239
X.	Einführung von innerbetrieblichen Kontrollsystemen (Tax Compliance)	242
1.	Einführung in die Problematik (Paradigmenwechsel vom gezielten Steuerschummler zum perfektionierten Steuerpflichtigen mit etablierter Selbstkontrolle)	250
2.	Tax Compliance: Nachhaltige Entwicklung über beratergetriebenen Hype	256
3.	Inhaltliche Ausgestaltung von Tax Compliance	257
4.	Bedeutung von IDW PS 980 und IDW Praxishinweis	262
5.	Zur Rechtsschutzwirkung einer Tax-Compliance- Organisation	269

XI.	Außenprüfung bei Angehörigen der rechts- und steuerberatenden Berufe	271
1.	Rechtliche Grundlagen	272
2.	Rechtsprechung des BFH	273
3.	Grenzen des Auskunftsverweigerungsrechts	276
XII.	Die Digitale Betriebsprüfung – Zugriff der Betriebsprüfung auf die Unternehmens-EDV	279
1.	Vorbemerkungen	283
2.	Änderungen in der Abgabenordnung	285
3.	Anwendungsbereich	292
4.	Zugriffsform	301
5.	Rechtsschutz gegen den Datenzugriff	303
6.	Anwendung der Datenübernahme durch das Programm IDEA	305
7.	Besondere Hinweise zur Außenprüfung des Steuerberaters	308
XIII.	Rechtsbehelfe gegen Maßnahmen der Außenprüfung	311
1.	Prüfungsanordnung	311
2.	Festlegung des Prüfungsbeginns; Ablehnung des Antrags auf Verlegung des Prüfungsbeginns	312
3.	Beauftragung einer anderen Finanzbehörde mit der Durchführung der Außenprüfung	313
4.	Nichteinhaltung der Informations- und Unterrichtungspflichten nach § 199 Abs. 2 AO	315
5.	Aufklärungsmaßnahmen in der Betriebsprüfung	316
6.	Das Verzögerungsgeld	318
XIV.	Schätzung in der Betriebsprüfung	324
1.	Voraussetzungen für die Schätzung	338
2.	Rechtsprechung zur Schätzung	341
3.	Die Buchführung als Ansatzpunkt für den Betriebsprüfer (Bedeutung von amtlicher Richtsatzsammlung)	344
4.	Automationsgestützte quantitative Prüfungsmethoden	368
5.	Das Grundprinzip des Benford'schen Gesetzes	370
6.	Der Chi-Quadrat-Test	371
7.	Folgen der Vernichtung von Unterlagen	375
8.	Schätzung von Zinseinkünften	376
9.	Nachkalkulation	379
10.	Geldverkehrs- und Vermögenszuwachsrechnung	382
11.	Zeitreihenvergleich	386
12.	Innerer versus äußerer Betriebsvergleich	390

13. Schätzungsfehler	391
14. Schätzung trotz anhängigen Steuerstrafverfahrens	392
Teil 2 Steuerstrafsachen	397
I. Steuerfahndung und Steuerstrafverfahren: Allgemeiner Teil ..	397
1. Tatbestand der Steuerhinterziehung (§ 370 AO)	399
2. Vorsatz	402
3. Strafverfolgungsverjährung	404
II. Aufgaben und Befugnisse der Steuerfahndung	418
1. Befugnisse der Steuerfahndung im Strafverfahren	420
2. Befugnisse der Steuerfahndung im Besteuerungsverfahren	425
3. Sonderfall: Einheitssachgebiete	429
III. Typische Aufgriffsanlässe für die Steuerfahndung	430
1. Die wichtigsten Ausgangspunkte für Ermittlungen im Überblick	430
2. Weitere Fallgruppen aus der Praxis	431
IV. Selbstanzeige: Neuregelungen und Hinweise auf die alte Rechtslage nebst Übergangsfragen.	433
1. Fragestellungen im Vorfeld der Selbstanzeige	447
2. Form, Inhalt und Vollständigkeit der Selbstanzeige.	455
3. Nachzahlung der Steuern	461
4. Ausschlussgründe für die Selbstanzeige.	466
5. Möglichkeiten zur Berichtigung trotz Tatentdeckung oder Prüfer-Erscheinens	478
6. Wiederaufleben der Selbstanzeigemöglichkeit	484
V. Steuerhinterziehung: Steuerliche Beurteilung bzw. Gestaltung	486
1. Offenbarungspflichten im Besteuerungsverfahren.	487
2. Die Rechtsprechung des BGH in Strafsachen	489
3. Vollständige Sachverhaltsdarlegung als Anforderung der steuerlichen Rechtsprechung.	490
4. Steuerumgehung oder Steuerhinterziehung	491
VI. Steuerstraf- und Steuerordnungswidrigkeitenverfahren: Beendigungsmöglichkeiten	492
1. Erhebliche Spannbreite bei den Entscheidungen im Strafverfahren	494
2. Einstellung eines Strafverfahrens bzw. eines Ordnungswidrigkeitenverfahrens	495
3. Absehen von der Verfolgung von Ordnungswidrigkeiten... ..	504

4.	Einstellung wegen Geringfügigkeit	505
5.	Einstellung gemäß § 154 StPO oder § 154a StPO	506
6.	Absehen von der Verfolgung wegen geringer Schuld	507
7.	Bußgeldbescheide gemäß §§ 130, 30 OWiG	507
8.	Bußgeldbescheid wegen leichtfertiger Steuerverkürzung	511
9.	Einstellung des Verfahrens bei Erfüllung von Auflagen und Weisungen	520
10.	Verwarnung mit Strafvorbehalt	525
11.	Leicht rückläufige Anzahl der Strafbefehle	525
12.	Abgabe an die Staatsanwaltschaft	531
13.	Bemessung der Freiheitsstrafe	531
VII.	Umsatzsteuer-Karussell	534
1.	Ziel der Umsatzsteuer-Karusselle	541
2.	Funktionsweise und rechtliche Beurteilung	544
3.	Reaktionen des Gesetzgebers und der Verwaltung	588
VIII.	Schätzung im Steuerstrafverfahren	592
1.	Grundsätze der Schätzung im Steuerstrafverfahren	592
2.	Tauglichkeit der Schätzungsmethoden im Steuerstrafverfahren	594
Teil 3 Die Steuerfahndung in der Praxis		597
I.	Verhalten während einer Steuerfahndungsprüfung	597
1.	Geringe Bedeutung der Durchsuchung im Gesamtverfahrensablauf	597
2.	Durchsuchungssituation	602
3.	Zumeist geringes Verhaftungsrisiko	605
4.	Verhaltensregeln bei Durchsuchungsmaßnahmen	607
5.	Verhaltensregeln für die Zeit nach der Durchsuchungsmaßnahme	608
6.	Tricks der Steuerfahndung	610
II.	Procedere im Steuerstrafverfahren	612
1.	Bearbeitung von Steuerstraffällen im Innendienst	613
2.	Verhalten während des Steuerstrafverfahrens	614
3.	Überlange Verfahrensdauer	616
4.	Checkliste zur Auswahl eines Verteidigers in Steuerstrafsachen	619
III.	Steuerhinterziehung; Strafbarkeitsrisiko des Steuerberaters	620
1.	Strafrechtliche Verantwortlichkeit	621
2.	Bußgeldrechtliche Verantwortlichkeit	628

3.	Nachträgliches Erkennen unrichtiger Angaben	629
4.	Selbstanzeige des Steuerberaters	631
5.	Durchsuchung beim Steuerberater.	634
6.	Ermittlungsprobleme der Finanzbehörden	634
7.	Weitere zivilrechtliche Risiken	637
IV.	Arrest in Steuerfahndungsfällen.	637
1.	Zunehmender Arrest von Vermögenswerten.	638
2.	Grundsätze des steuerlichen Arrests	639
3.	Rechtsbehelfe gegen den steuerlichen Arrest	643
4.	Strafprozessualer Arrest als Zwischenlösung.	646
V.	Vermögensabschöpfung im Steuerstrafrecht	649
1.	Einleitung.	653
2.	Praktische Bedeutung der gesetzlichen Neuregelung.	654
3.	Rechtsgrundlagen des Vermögensarrestes.	656
VI.	Steuerstrafverfahren: Erstattung oder steuerliche Abzugsfähigkeit von Verteidigerkosten	670
1.	Verteidigerkosten als erhebliche Belastung für den Stpfl.	671
2.	Möglichkeit der Erstattung von Verteidigerkosten	671
3.	Steuerliche Abzugsfähigkeit von Verteidigerkosten bei betrieblichem/beruflichem Zusammenhang.	673
VII.	Verteidigungsaspekte bei der Aufdeckung von Vermögenswerten durch die Finanzverwaltung	677
1.	Vorschnelle Ratschläge zur Selbstanzeige.	677
2.	Aufdeckung von Vermögenswerten eines Stpfl.	678
3.	Bloße Vermutung eines Kapitalvermögens und Ansatz von Zinsen.	682
4.	Feststellung von Bareinzahlungen bei Betriebs- oder Steuerfahndungsprüfungen	684
VIII.	Verteidigungsaspekte bei Steuerstrafverfahren aufgrund von Betriebsprüfungen.	686
1.	Vorsicht bei der Mitwirkung hinsichtlich strafbefangener Prüfungsfelder	686
2.	Vorsicht bei strafrechtlichem Hinweis in der Schlussbesprechung	687
3.	Bedeutung der Selbstanzeige wegen leichtfertiger Steuerverkürzung und der Selbstanzeige Dritter	689
4.	Beweisprobleme in der Hauptverhandlung.	690

IX.	Einvernehmliche Beendigung von Steuerstraßverfahren nach Maßgabe von § 153a StPO.....	691
1.	Ursprünglicher Zweck: Ahndung von Kleinkriminalität.....	691
2.	Anwendungsbereich im Steuerstraßverfahren	693
3.	Nutzbarmachung des § 153a StPO für Mandanten.....	695
4.	Ermittlung des Auflagenbetrags	696
	Stichwortverzeichnis	699