

**Danijel Lazar**

# **Steuerhinterziehung in der Steuerberatung**

Betrachtungen zu einer möglichen Beteiligung des  
Steuerberaters an einer Steuerhinterziehung seines Mandanten

**Masterarbeit**

**BACHELOR + MASTER  
Publishing**

**Lazar, Danijel: Steuerhinterziehung in der Steuerberatung: Betrachtungen zu einer möglichen Beteiligung des Steuerberaters an einer Steuerhinterziehung seines Mandanten, Hamburg, Bachelor + Master Publishing 2013**

Originaltitel der Abschlussarbeit: Steuerhinterziehung in der Steuerberatung:  
Betrachtungen zu einer möglichen Beteiligung des Steuerberaters an einer  
Steuerhinterziehung seines Mandanten

Buch-ISBN: 978-3-95684-102-6

PDF-eBook-ISBN: 978-3-95684-602-1

Druck/Herstellung: Bachelor + Master Publishing, Hamburg, 2013

Covermotiv: © Kobes - Fotolia.com

Zugl. Universität Siegen, Siegen, Deutschland, Masterarbeit, Juli 2013

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek:**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

---

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Bearbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Die Informationen in diesem Werk wurden mit Sorgfalt erarbeitet. Dennoch können Fehler nicht vollständig ausgeschlossen werden und die Diplomica Verlag GmbH, die Autoren oder Übersetzer übernehmen keine juristische Verantwortung oder irgendeine Haftung für evtl. verbliebene fehlerhafte Angaben und deren Folgen.

Alle Rechte vorbehalten

© Bachelor + Master Publishing, Imprint der Diplomica Verlag GmbH  
Hermannstal 119k, 22119 Hamburg  
<http://www.diplomica-verlag.de>, Hamburg 2013  
Printed in Germany

## Inhaltsverzeichnis

<b>Inhaltsverzeichnis .....</b>	<b>I</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis .....</b>	<b>IV</b>
<b>A. Einleitung .....</b>	<b>1</b>
I. Ausgangssituation und Problemstellung .....	1
II. Gang der Untersuchung .....	2
<b>B. Einführung in das Phänomen der Steuerhinterziehung.....</b>	<b>4</b>
I. Steuerhinterziehung als gesellschaftliches Phänomen.....	4
1. Kriminalpolitische Bedeutung.....	4
2. Motivation für eine Steuerhinterziehung.....	5
II. Der Tatbestand der Steuerhinterziehung.....	6
1. Rechtsgeschichtliche Entwicklung .....	6
2. Objektiver Tatbestand .....	8
a) Tatbestand und Normzweck.....	8
b) Sachlicher Anwendungsbereich .....	9
c) Täterschaft und Teilnahme.....	11
d) Tathandlungen und Taterfolge .....	14
f) Kausalität .....	16
3. Subjektiver Tatbestand .....	16
a) Vorsatz und Irrtum.....	16
b) Versuch .....	18
d) Konkurrenzen.....	20
e) Rechtsfolgen .....	21
f) Verjährung.....	23
III. Exkulpationsmöglichkeiten .....	24

1. Die Selbstanzeige nach § 371 AO .....	24
2. Der Rücktritt nach § 24 StGB .....	26
<b>C. Pflichten des Steuerberaters .....</b>	<b>27</b>
I. Berufsrechtliche Pflichten .....	27
1. Rechtliche Grundlagen.....	27
2. Berufspflichten des § 57 StBerG .....	27
3. Organisatorische Berufspflichten .....	30
II. Grundlegende Leistungspflichten .....	31
<b>D. Beteiligung des Steuerberaters an einer Steuerhinterziehung seines Mandanten .....</b>	<b>33</b>
I. Vorbemerkungen .....	33
II. Der Steuerberater als unmittelbarer Täter nach § 25 Abs. 1 Alt. 1 StGB.....	33
1. Durch aktives Tun .....	33
2. Durch Unterlassen .....	35
III. Der Steuerberater als mittelbarer Täter nach § 25 Abs. 1 Alt. 2 StGB.....	37
IV. Der Steuerberater als Mittäter nach § 25 Abs. 2 StGB.....	38
V. Der Steuerberater als Anstifter nach § 26 StGB.....	40
VI. Der Steuerberater als Gehilfe nach § 27 StGB .....	42
1. Grundlagen des § 27 StGB .....	42
2. Psychische Beihilfe .....	44
3. Physische Beihilfe .....	49
VIII. Rechtsfolgen der Beteiligung .....	54
<b>E. Sicherungsmaßnahmen .....</b>	<b>57</b>
<b>F. Fazit.....</b>	<b>59</b>
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>61</b>

<b>Rechtsprechungsverzeichnis .....</b>	<b>72</b>
<b>Verzeichnis der Gesetze und Rechtsverordnungen .....</b>	<b>78</b>
<b>Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen und -berichte .....</b>	<b>80</b>
<b>Internetquellen .....</b>	<b>81</b>

## Abkürzungsverzeichnis

AOStrafÄnderG	Gesetz zur Änderung strafrechtlicher Vorschriften der Reichsabgabenordnung und anderer Gesetze
Abs.	Absatz
Alt.	Alternative
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
BayObLG	Bayerisches Oberstes Landesgericht
BayObLGSt	Bayerisches Oberstes Landesgericht in Strafsachen
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BeckOK	Beck'scher Online-Kommentar
BeckRS	Beck-Rechtsprechung
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BIP	Bruttoinlandsprodukt
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BOSTB	Berufsordnung der Steuerberater
BStBK	Bundessteuerberaterkammer
BtMG	Betäubungsmittelgesetz
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
ca.	circa
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
d.h.	das heißt
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung
EG	Europäische Gemeinschaft
et al.	et alii

f.	folgende
FC	Fußball Club
ff.	fortfolgende
FG	Finanzgericht
FGO	Finanzgerichtsordnung
GVBl.	Gesetz- und Verordnungsblatt
h.M.	herrschende(r) Meinung
HRRS	Online-Zeitschrift für Höchststrichterliche Rechtsprechung im Strafrecht
Hrsg.	Herausgeber
i.d.F.	in der Fassung
INF	Die Information für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (Zeitschrift)
i.S.d.	im Sinne der/des
IStR	Internationales Steuerrecht (Zeitschrift)
JPE	Journal of Public Economics (Zeitschrift)
JurionRS	Jurion Rechtsprechung
KiStRG	Kirchensteuerrahmengesetz
lit.	litera
Mio.	Million(en)
Mrd.	Milliarde(n)
MüKo	Münchener Kommentar
Nds.	Niedersachsen
NJOZ	Neue Juristische Online-Zeitschrift
NJW	Neue Juristische Wochenschrift (Zeitschrift)
NK	Neue Kriminalpolitik (Zeitschrift)
Nr.	Nummer
NStZ	Neue Zeitschrift für Strafrecht
NStZ-RR	Neue Zeitschrift für Strafrecht- Rechtsprechungsreport
RAO	Reichsabgabenordnung
RGBI.	Reichsgesetzblatt
Rn.	Randnummer

RR	Rechtsprechungsreport
RReg.	Revisionsregister
RReg. St	Revisionsregister in Strafsachen
RS	Rechtsprechung
Rz.	Randziffer
S.	Satz/Seite
SächsGVBl.	Sächsisches Gesetz- und Verordnungsblatt
SächsKiStG	Sächsisches Kirchensteuergesetz
sog.	sogenannte/r
StBerG	Steuerberatungsgesetz
Stbg	Die Steuerberatung (Zeitschrift)
SteuK	Steuerrecht kurzgefaßt (Zeitschrift)
StGB	Strafgesetzbuch
StPO	Strafprozeßordnung
u.a.	unter anderem
v.	von/m
Vgl.	Vergleiche
z.B.	zum Beispiel
Zit.	Zitiert als



## A. Einleitung

### I. Ausgangssituation und Problemstellung

Der Begriff der Steuerhinterziehung ist seit einigen Jahren in aller Munde, begonnen mit der Steueraffäre um den ehemaligen Deutsche Post-Vorsitzenden Klaus Zumwinkel, über den Ankauf von sog. Steuer-CDs und den SPD-Vorstoß zur härteren Bestrafung der Steuerhinterziehung bis hin zur neuesten „Offshore-Leaks“-Enthüllung und der Selbstanzeige des FC Bayern München-Präsidenten Uli Hoeneß wegen Steuerhinterziehung. Diese Beispiele verdeutlichen, dass die Steuerhinterziehung aktueller denn je ist und immer stärker in den Fokus der Medien und das Licht der Ermittlungsbehörden rückt.

Die mediale Berichterstattung fokussiert sich dabei zumeist auf die Steuersünder, d.h. Privatpersonen. Der Steuerberater bzw. die steuerberatenden Berufe werden dabei häufig noch außer Acht gelassen. Gleichwohl sehen sich diese auch einem immer höher werdenden Haftungsrisiko ausgesetzt, denn sie werden immer häufiger für Beratungsfehler in Haftung genommen.<sup>1</sup> Es drohen ihnen nicht nur berufs-, sondern auch zivil-, steuer- und strafrechtliche Konsequenzen. Hierzu kommt es durch stetig neue zu beachtende Normen, eine sich verschärfende Rechtsprechung gegenüber den steuerberatenden Berufen und die steigende Komplexität des Steuerrechtssystems.<sup>2</sup>

Hierbei muss auch die Problematik berücksichtigt werden, dass sich der Steuerberater als unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege gem. § 1 Abs. 1 BOSTB stets zwischen seiner Verpflichtung zur Wahrung des Rechts und den Interessen seines Mandanten bewegt. Diese Situation birgt ein hohes Risikopotenzial für den Steuerberater, da sein Mandant immer versucht seine Steuerlast zu minimieren und sich der Steuerberater

---

<sup>1</sup> Vgl. **Goez**, Haftung 2010, S. 21; **Waschk**, SteuK 2012, S. 92 ff. (92).

<sup>2</sup> Vgl. **Rüping**, DStR 2006, S. 1249 ff. (1249); **Goez**, Haftung 2010, S. 21; **Waschk**, SteuK 2012, S. 92 ff. (92).