Nr.

Fortbauer Fahnen,

angefangen: ..... 19....

beendigt: ..... 19....

STADTARCHIV MANNHEIM
Archivalien-Zugang 24 / 72 Nr. 1723

1723

LEITZ
Leitz „Rapid“

BUCHREIHE

# Finanz u. Steuern

HERAUSGEBER OBERREGIERUNGSRAT DR. WILHELM HARTZ

BAND 20

M E Y E R

# STEUERFAHNDUNG

## GESETZLICHE GRUNDLAGEN UND VERFAHREN

FACHVERLAG FÜR WIRTSCHAFTS- UND STEUERRECHT SCHÄFFER & CO. STUTTGART

# *Buchreihe Finanz und Steuern*

Herausgeber: Oberregierungsrat Dr. Wilhelm Hartz

Vorsteher des Finanzamts Düsseldorf-Nord

Es liegen vor:

Band 1 **Grundriß der Umsatzsteuer**
von Ministerialrat a. D. Dr. Walter Eckhardt
und Ministerialrat Dr. Karl Schettler
2. Auflage, 135 Seiten, kartoniert DM 7.—

Band 2 **Gewerbliche Buchführung, Kostenrechnung u. Steuern**
von Ministerialrat Dr. Willy Baier
2. Auflage, 128 Seiten, kartoniert DM 5.—

Band 3 **Grundriß der Einkommensteuer**
von Ministerialrat Dr. J. Oermann
und Ministerialrat a. D. Dr. Hans Meuschel
2. Auflage, 263 Seiten, kartoniert DM 12.40

Band 4 **Grundriß der Reichsabgabenordnung**
von Oberregierungsrat Kurt Barske
2. Auflage, 198 Seiten, kartoniert DM 7.80

Band 5 **Steuerliche Betriebsprüfung, Wareneingangsbuch und Warenausgangsverordnung**
von Ministerialrat Dr. Willy Baier
160 Seiten, kartoniert DM 5.60

Band 6 **Grundriß der Vermögenssteuer**
mit Gesetzestext und Durchführungsverordnung in der Fassung für die Hauptveranlagung 1949
von Ministerialrat Hubert Schmitt-Degenhardt
144 Seiten, kartoniert 4.75

Band 7 **Grundriß der Körperschaftsteuer**
von Oberregierungsrat Dr. Dr. Lenski
2. Auflage im Druck

Band 8 **Grundriß des Steuerstrafrechts und Steuerstrafverfahrensrechts**
von Oberregierungsrat Kurt Barske
171 Seiten, kartoniert DM 5.60

Band 9 **Grundriß des Kassenwesens der Finanzverwaltung**
von Obersteuerinspektorin J. Froschauer
152 Seiten, kartoniert DM 6.50

Band 10 **Grundriß des Beitreibungsrechts der Finanzverwaltung**
von Steuerrat Hugo Müller
137 Seiten, kartoniert DM 5.60

Band 11 **Grundriß der Lohnsteuer**
von Steuerrat Over
112 Seiten, kartoniert DM 5.—

FACHVERLAG FÜR WIRTSCHAFTS- UND STEUERRECHT
SCHÄFFER & CO. GMBH. STUTTGART O, ARCHIVSTR. 12

BUCHREIHE

# FINANZ UND STEUERN

Band 20 Steuerfahndung

7.80

St 158
H. 53
Verlagsgesellschaft „Recht und Wirtschaft" m.b.H. * Heidelberg

BUCHREIHE

# FINANZ UND STEUERN

HERAUSGEBER

DR. WILHELM HARTZ

Oberregierungsrat

Vorsteher des Finanzamts Düsseldorf/Nord

Band 20

FACHVERLAG FÜR WIRTSCHAFTS- UND STEUERRECHT
SCHÄFFER & CO. GMBH . STUTTGART
1952

# STEUERFAHNDUNG

## Gesetzliche Grundlagen und Verfahren

BEARBEITET VON

HEINZ MEYER

Oberregierungsrat

KÖLN/RH

FACHVERLAG FÜR WIRTSCHAFTS- UND STEUERRECHT
SCHÄFFER & CO. GMBH . STUTTGART
1952

A 777

DRUCK
BUCHDRUCKEREI LAUK ALTENSTEIG

# EINFÜHRUNG

Der vorliegende Band über die Steuerfahndung ist ein erster Versuch, dieses Rechtsgebiet zusammenfassend und systematisch darzustellen. Die Steuerfahndung spielt in der Praxis der Finanzämter eine große Rolle. Sie wird in undurchsichtigen Fällen oder bei groben und raffinierten Steuerverkürzungen angewendet, um auf Grund besonderer Rechtsvollmachten anders als üblich vorzugehen. Die Steuerfahndung begegnet in Kreisen der Steuerpflichtigen starker Abneigung; sie gilt weithin als ein rechtloses Verfahren, bei dem der Zweck der Bekämpfung der Steuerunehrlichkeit alle Mittel heilige. Es ist ein wesentlicher Zweck dieses Buches, darzutun, daß die Steuerfahndung, wie jedes von der Finanzverwaltung geübte Verfahren, ein rechtsstaatliches Verfahren ist. Die Eingriffe der Behörde in den persönlichen Lebensbereich des Staatsbürgers müssen im Gesetz ihre Grundlage haben und dürfen nur in der vom Gesetz gestatteten Form durchgeführt werden. Der Staatsbürger wird nicht „überfahren"; er hat die Möglichkeit, einen unabhängigen Richter anzurufen, wenn er glaubt, durch die Verwaltungsbehörde in seinem Recht gesetzwidrig beeinträchtigt zu sein. Das Buch befaßt sich in erster Linie mit den Rechtsgrundlagen, d. h. den verfahrensrechtlichen und sachlich-rechtlichen Bestimmungen, die für das Steuerfahndungsverfahren gelten. Die Technik der Steuerfahndung, d. h. die Prüfungsmethoden, die die Steuerfahndungsbeamten zur Erfüllung ihres Auftrags anwenden, tritt zurück. Die Technik ist von Fall zu Fall verschieden und ist für eine systematische Darstellung nicht geeignet.

Der Verfasser steht seit Jahren in der praktischen Arbeit der Steuerfahndung. Er hat sich durch Vorträge und Aufsätze bemüht, die Rechtsgrundlagen der Steuerfahndung immer klarer herauszuarbeiten. Der Herausgeber ist dem Verfasser dankbar, daß er durch dieses Buch sein Wissen und seine Erfahrung einem größeren Kreis zugänglich gemacht hat. Das Buch soll allen, die mit Fragen der Steuerfahndung praktisch zu tun haben, eine Hilfe sein. Das sind neben den Beamten der Finanzverwaltung die Steuerberater, Rechtsanwälte und auch die Richter und Staatsanwälte, die nicht selten mit den einschlägigen Fragen befaßt werden.

Düsseldorf, im Juli 1952

Dr. Wilhelm Hartz

# INHALTSÜBERSICHT


Seite

Einführung . . . . . V
Verzeichnis der Abkürzungen . . . . . XIII
Muster-Verzeichnis . . . . . XIV

TEIL I

**Grundlagen der Steuerfahndung**

1. Steuerfahndungsverfahren und Rechtsstaat . . . . . 1
2. Gesetzliche Grundlagen der Steuerfahndung . . . . . 2
3. Sachlicher Tätigkeitsbereich der Steuerfahndungsbeamten 3
4. Abgrenzung der Zuständigkeiten zwischen Betriebsprüfung und Steuerfahndung . . . . . 4

TEIL II

**Die Aufgaben der Steuerfahndung bei der Feststellung der Steueransprüche und der Durchführung des Steuerstrafverfahrens**

5. Allgemeines über die Systematik des Steuerrechts und des Steuerstrafrechts . . . . . 7
6. Übersicht über die Pflichten des Steuerpflichtigen im Besteuerungsverfahren . . . . . 9

**A**

**Pflichten, die ohne besondere Aufforderung durch das Finanzamt zu erfüllen sind**

7. Buchführungspflichten . . . . . 9
8. Bilanzierungs- und Bewertungspflichten . . . . . 10
9. Aufzeichnungspflichten . . . . . 11
10. Anmelde- und Anzeigepflichten . . . . . 12
11. Steuererklärungspflichten . . . . . 13
12. Sonstige Erklärungspflichten . . . . . 14
13. Pflichten zur nachträglichen Berichtigung falscher Erklärungen . . . . . 14

**B**

**Pflichten, die erst auf Verlangen des Finanzamts zu erfüllen sind**

14. Auskunftspflichten des Steuerpflichtigen . . . . . 15
15. Vorlage- und Einsichtgewährungspflichten . . . . . 16
16. Auskunftspflichten Dritter . . . . . 16
17. Auskunftspflichten der Behörden . . . . . 19
18. Auskunftspflichten der steuerberatenden Berufe . . . . 19
19. Beistands- und Mitteilungspflichten der Behörden . . . 20

Seite

20. Pflichten zur Abgabe von Versicherungen nach bestem Wissen und Gewissen, an Eidesstatt und durch Eid . . . 20
21. Sonderpflichten nach einzelnen Steuergesetzen . . . . 21
22. Die Erzwingbarkeit der Pflichten . . . . . 22

## C

### Kurze Übersicht über die steuerlichen Tatbestände und über die steuerlichen Pflichten nach den einzelnen Steuergesetzen

#### Die von den Finanzämtern verwalteten Steuern

23. Aufsichtsratsteuer . . . . . 21
24. Beförderungsteuer . . . . . 22
25. Börsenumsatzsteuer . . . . . 23
26. Einkommensteuer . . . . . 23
27. Erbschaftsteuer . . . . . 26
28. Feuerschutzsteuer . . . . . 27
29. Gesellschaftssteuer . . . . . 27
30. Gewerbesteuer . . . . . 29
31. Grunderwerbsteuer . . . . . 30
32. Grundsteuer . . . . . 30
33. Kapitalverkehrsteuer . . . . . 33
34. Kapitalertragsteuer . . . . . 31
35. Kirchensteuer . . . . . 32
36. Körperschaftsteuer . . . . . 33
37. Kraftfahrzeugsteuer . . . . . 35
38. Lohnsteuer . . . . . 35
39. Lotteriesteuer . . . . . 37
40. Notopfer Berlin . . . . . 38
41. Reichsfluchtsteuer . . . . . 39
42. Rennwett- und Totalisatorsteuer . . . . . 39
43. Soforthilfeabgabe . . . . . 40
44. Umsatzsteuer . . . . . 44
45. Vermögensteuer . . . . . 45
46. Versicherungsteuer . . . . . 47
47. Wechselsteuer . . . . . 48
48. Wertpapiersteuer . . . . . 49

#### Die von den Hauptzollämtern verwalteten Steuern

49. Ausgleichsteuer . . . . . 50
50. Biersteuer . . . . . 51
51. Branntweinsteuer . . . . . 51
52. Essigsäuresteuer . . . . . 52
53. Kaffeesteuer . . . . . 52
54. Leuchtmittelsteuer . . . . . 52
55. Mineralölsteuer . . . . . 53
56. Salzsteuer . . . . . 54



Seite

57. Schaumweinsteuer . . . . . 54
58. Spielkartensteuer . . . . . 54
59. Süßstoffsteuer . . . . . 54
60. Tabaksteuer . . . . . 55
61. Teesteuer . . . . . 55
62. Zuckersteuer . . . . . 56
63. Zündwarensteuer . . . . . 56
64. Zölle . . . . . 57

## D

### Überblick über die Systematik des Steuerstrafrechts

65. Die Pflichtverletzung als strafbare Handlung . . . . . 58

#### Die einzelnen Steuerstrafrechtstatbestände

66. Steuerhinterziehung . . . . . 61
67. Steuergefährdung . . . . . 67
68. Steuerbegünstigung . . . . . 68
69. Verletzung des Steuergeheimnisses . . . . . 69
70. Steuerordnungswidrigkeit . . . . . 71
71. Selbstanzeige . . . . . 72
72. Vereinfachung des Steuerstrafrechts . . . . . 76

# TEIL III

## A

### Das Steuerfahndungsverfahren

73. Vorbemerkungen . . . . . 79
74. Steuerermittlungsverfahren . . . . . 79
75. Steueraufsichtsverfahren . . . . . 80
76. Steuerstrafverfahren . . . . . 81
77. Durchsuchung . . . . . 85
78. Beschlagnahme . . . . . 87
79. Verhaftung . . . . . 88
80. Vorläufige Festnahme . . . . . 88
81. Dinglicher und persönlicher Arrest . . . . . 90

## B

### Die technische Durchführung des Steuerfahndungsverfahrens

82. Veranlassung und Vorbereitung . . . . . 93
83. Festlegung der Reihenfolge der Verfahrensarten und der Erforschungsmittel . . . . . 94
84. Vernehmung des Beschuldigten . . . . . 95
85. Prüfung von Büchern und Aufzeichnungen beim Beschuldigten . . . . . 96
86. Vernehmung von Auskunftspersonen und Einsichtnahme in ihre Geschäftsbücher und Unterlagen . . . . . 96

Seite

87. Vornahme von Durchsuchungen und Beschlagnahmen . . 97
88. Durchführung von vorläufigen Festnahmen und Verhaftungen . . . . . 97
89. Aufnahme von Anerkenntnissen und Rechtsmittelverzichten . . . . . 98
90. Teilnahme an Schlußbesprechungen . . . . . 98

C

**Gliederung und Abfassung von Steuerfahndungsberichten**

91. Allgemeines . . . . . 99
92. Der regelmäßige Steuerfahndungsbericht . . . . . 100
93. Der Steuerfahndungsbericht im Falle des § 410 AO . . . 105
94. Der Steuerfahndungsbericht in sonstigen Fällen . . . . 107
95. Stellungnahmen in Rechtsmittelverfahren . . . . . 108
96. Durchsuchungs- und Beschlagnahmeberichte . . . . . 109
97. Antrag auf Erlaß eines richterlichen Durchsuchungsbeschlusses . . . . . 110
98. Antrag auf Anordnung des dinglichen Arrestes . . . . 111
99. Antrag auf Erlaß eines richterlichen Haftbefehls . . . . 111
100. Festnahmeberichte . . . . . 112

TEIL IV

**Rechte des Steuerpflichtigen im Steuerstrafverfahren**

A

**Allgemeine Rechte**

101. Recht auf Einhaltung der Reihenfolge der Verfahrensarten und der Erforschungsmittel . . . . . 113
102. Anspruch auf rechtliches Gehör . . . . . 113
103. Recht auf Akteneinsicht . . . . . 114
104. Recht auf Zuziehung eines Bevollmächtigten . . . . . 115
105. Recht auf Mitteilung des Steuerfahndungsberichts . . . 115

B

**Rechtsmittel**

106. Im Steuerermittlungs- und Steueraufsichtsverfahren . . 116
107. Im Steuerstrafverfahren . . . . . 116
108. Rechtsmittel gegen Steuerbescheide . . . . . 117
109. Rechtsmittel gegen Steuerstrafbescheide . . . . . 117
110. Rechtsmittel gegen Unterwerfungsverhandlungen . . . 117



TEIL V

**Die Organisation des Steuerfahndungsdienstes**

A

**Allgemeines**

B

**Die einzelnen Organisationsformen**

Seite

111. Die Dezentralisation . . . . . 118
112. Die Zentralisation . . . . . 119
113. Das zentralisierte Außenstellensystem . . . . . 120

TEIL VI

**Der strafrechtliche Schutz des Steuerfahndungsbeamten**

A

**Allgemeines**

B

**Die einzelnen Schutztatbestände**

114. Widerstand gegen die Staatsgewalt . . . . . 120
115. Beamtennötigung . . . . . 121
116. Bedrohung . . . . . 121
117. Falsche Anschuldigung . . . . . 121
118. Beleidigung . . . . . 121
119. Aktive Bestechung . . . . . 122
120. Notwehr . . . . . 122

Anlage: Muster . . . . . 124—133

Stichwortverzeichnis . . . . . 135

# MUSTER-VERZEICHNIS


| | | | Seite |
|---|---|---|---|
| Muster | 1 | Steuerfahndungsbericht in Regelfällen | 123 |
| „ | 2 | Steuerfahndungsbericht im Falle des § 410 AO | 124 |
| „ | 3 | Steuerfahndungsbericht in sonstigen Fällen | 125 |
| „ | 4 | Durchsuchungs- und Beschlagnahmebericht | 125 |
| „ | 5 | Antrag auf Erlaß eines Durchsuchungsbeschlusses | 126 |
| „ | 6 | Festnahmebericht | 127 |
| „ | 7 | Antrag auf Erlaß eines Haftbefehls | 128 |
| „ | 8 | Antrag auf Anordnung des dinglichen Arrestes | 129 |
| „ | 9 | Einholung von Auskünften | 130 |
| „ | 10 | Vernehmung des Beschuldigten — Steuerpflichtigen — | 131 |
| „ | 11 | Vernehmung von Auskunftpersonen | 132 |




# VERZEICHNIS DER ABKÜRZUNGEN

| | | |
|---|---|---|
| a. a. O. | = | am angeführten Ort |
| Abs. | = | Absatz |
| Abschn. | = | Abschnitt |
| AfA | = | Absetzung für Abnutzung |
| AktG | = | Aktiengesetz |
| AmblFin. | = | Amtsblatt des Ministers der Finanzen |
| AmBlVfF | = | Amtsblatt der Verwaltung für Finanzen |
| AO | = | Reichsabgabenordnung |
| Art. | = | Artikel |
| Bd. | = | Band |
| BdF-Erl. | = | Erlaß des Bundesministers der Finanzen |
| BefStG | = | Beförderungsteuergesetz |
| Beitr.O | = | Beitreibungsordnung |
| BFH | = | Bundesfinanzhof |
| BGB | = | Bürgerliches Gesetz-Buch |
| BGBl. | = | Bundesgesetzblatt |
| BStBl. | = | Bundessteuerblatt |
| DM | = | Deutsche Mark |
| DMBG | = | D-Mark-Bilanzgesetz |
| DMBErgG | = | D-Mark-Bilanzergänzungsgesetz |
| DMBR | = | Steuerliche Richtlinien zum D-Mark-Bilanzgesetz |
| ErbStG | = | Erbschaftsteuergesetz |
| EStG | = | Einkommensteuergesetz |
| EStDVO | = | Einkommensteuerdurchführungsverordnung |
| EStR | = | Einkommensteuerrichtlinien |
| FeuerschStG | = | Feuerschutzsteuergesetz |
| FeuerschStDB | = | Feuerschutzsteuerdurchführungsbestimmungen |
| ff. | = | folgende |
| FinMinNRW | = | Finanzminister des Landes Nordrhein-Westfalen |
| FR | = | Finanzrundschau |
| FVG | = | Finanzverwaltungsgesetz |
| GmbH | = | Gesellschaft mit beschränkter Haftung |
| GemV | = | Verordnung zur Durchführung der §§ 17 bis 19 des Steueranpassungsgesetzes vom 16. 10. |

| | | |
|---|---|---|
| | | 1941 in der Fassung der Anlage 1 der Verordnung zur Änderung der 1. Verordnung zur Durchführung des Körperschaftsteuergesetzes vom 16. 10. 48 (Gemeinnützigkeitsverordnung) |
| GrEStG | = | Grunderwerbsteuergesetz |
| GrStG | = | Grundsteuergesetz |
| GrStDVO | = | Grundsteuerdurchführungsverordnung |
| GewStG | = | Gewerbesteuergesetz |
| GewStDVO | = | Gewerbesteuerdurchführungsverordnung |
| GVG | = | Gerichtsverfassungsgesetz |
| HGB | = | Handelsgesetzbuch |
| KapStDVO | = | Verordnung zur Durchführung des Steuerabzugs vom Kapitalertrag |
| KraftStG | = | Kraftfahrzeugsteuergesetz |
| KraftStDB | = | Durchführungsbestimmungen zum Kraftfahrzeugsteuergesetz |
| KStG | = | Körperschaftsteuergesetz |
| KStDVO | = | Körperschaftsteuerdurchführungsverordnung |
| KStR | = | Körperschaftsteuerrichtlinien |
| KVG | = | Kapitalverkehrsteuergesetz |
| KVDB | = | Kapitalverkehrsteuerdurchführungsbestimmungen |
| LotterieStG | = | Lotteriesteuergesetz |
| LStDV | = | Lohnsteuerdurchführungsverordnung |
| LStR | = | Lohnsteuerrichtlinien |
| MilReg. | = | Militärregierung |
| OFD | = | Oberfinanzdirektion |
| RBewG | = | Reichsbewertungsgesetz |
| RdF | = | Reichsminister der Finanzen |
| RFH | = | Reichsfinanzhof |
| RFlStG | = | Reichsfluchtsteuergesetz |
| RG | = | Reichsgericht |
| RGBl. | = | Reichsgesetzblatt |
| RM | = | Reichsmark |
| RMinBl. | = | Reichsministerialblatt |
| RStBl. | = | Reichssteuerblatt |
| S. | = | Seite |
| SHG | = | Soforthilfegesetz |
| StAnpG | = | Steueranpassungsgesetz |
| StB | = | Steuerbescheid |



| | | |
|---|---|---|
| StBlNRW | = | Steuerblatt für das Land Nordrhein-Westfalen |
| StDVO-SHG | = | Durchführungsverordnung zum Soforthilfe-Gesetz |
| StGB | = | Strafgesetzbuch |
| StPO | = | Strafprozeßordnung |
| StuZBl. | = | Steuer- und Zollblatt |
| u. a. | = | unter anderem |
| UStG | = | Umsatzsteuergesetz |
| UStDB | = | Umsatzsteuerdurchführungsbestimmungen |
| VersStG | = | Versicherungssteuergesetz |
| VersStDB | = | Durchführungsbestimmungen zum Versicherungssteuergesetz |
| vgl. | = | vergleiche |
| VO | = | Verordnung |
| VStG | = | Vermögensteuergesetz |
| VStDVO | = | Vermögensteuerdurchführungsverordnung |
| WAV | = | Warenausgangsverordnung |
| WEB | = | Wareneingangsbuch |
| WEV | = | Verordnung über die Führung eines Wareneingangsbuchs |
| WiGBl. | = | Gesetzblatt der Verwaltung des vereinigten Wirtschaftsgebietes |
| WStG | = | Wechselsteuergesetz |
| WStDB | = | Wechselsteuerdurchführungsbestimmungen |
| ZG | = | Zollgesetz |
| Ziff. | = | Ziffer |
| ZPO | = | Zivilprozeßordnung |

TEIL I

# Grundlagen der Steuerfahndung

## 1. Steuerfahndungsverfahren und Rechtsstaat

Im Rechtsstaat bestimmen sich die Rechte und Pflichten der Staatsbürger untereinander ebenso wie gegenüber dem Staat allein nach dem Gesetz. Dieser Grundsatz kann nicht nur für die Verpflichtung des Staates gelten, die Rechte des Staatsbürgers zu achten und Eingriffe in seine persönliche Freiheit und in sein Vermögen nur auf gesetzlicher Grundlage vorzunehmen; er muß in gleicher Weise für die Verpflichtung des Staatsbürgers maßgebend sein, sich gesetzmäßig zu verhalten und die ihm gesetzlich auferlegten Pflichten gegenüber dem Staate zu erfüllen. Hierzu gehört nicht zuletzt die Pflicht, zu den Lasten des Staates nach Maßgabe der Steuergesetze durch einmalige oder laufende Geldleistungen beizutragen. Wenn alle Staatsbürger ihren steuerlichen Pflichten freiwillig nachkommen würden, könnten die Steuern wesentlich ermäßigt und die Finanzverwaltung erheblich vereinfacht werden. Leider hat diese einfache Überlegung im staatlichen Gemeinschaftsleben nur zu oft versagt, wenn es sich darum gehandelt hat, aus ihr für die ehrliche Erfüllung der steuerlichen Pflichten die notwendigen Folgerungen zu ziehen. Sonst wäre das Wort „Gebt dem Kaiser, was des Kaisers ist und Gott, was Gottes ist" nicht in der Welt und die Rede Ciceros „In Verrem" wäre nie gehalten worden.

Steuerunehrlichkeit hat sich immer dann in größerem Umfange bemerkbar gemacht, wenn die Steuern infolge der Lasten eines verlorenen Krieges oder infolge sonstiger Katastrophen besonders hoch gewesen sind und deshalb von jedem einzelnen Opfer und Einschränkungen erforderten. Gerade in derartigen Notzeiten muß der Staat, wenn er Bestand haben will, mit allen gesetzlichen Mitteln durchsetzen, daß die auch bei sparsamster Verwaltung unbedingt erforderlichen Steuern von allen Staatsbürgern gleichmäßig nach dem Gesetz getragen werden, damit nicht diejenigen, denen die Steuern an der Quelle auf Heller und Pfennig einbehalten werden, denen gegenüber benachteiligt sind, die durch Verletzung ihrer steuerlichen Pflichten bei der Selbstermittelung der Besteuerungsgrundlagen ihrer gesetzlichen Steuerpflicht ausweichen können. Bei der gegenwärtigen Höhe der Steuern muß jede Nachsicht dem steuerunehrlichen Unternehmer gegenüber auf die Dauer auch zur Vernichtung des Steuerehrlichen führen, weil der Steuerunehrliche den Steuerehrlichen auf Kosten des Staates unterbieten kann. Der gesamte Schwarzhandel und Ohne-Rechnungs-Geschäftsverkehr beruht auf diesem Staat und Wirtschaft zerstörenden Prinzip. Der Staat ist deshalb nicht nur be-

rechtigt, sondern auch sittlich verpflichtet, alle gesetzlichen Maßnahmen zur Sicherung seiner Steueransprüche anzuwenden. Sie richten sich nicht gegen den steuerehrlichen Staatsbürger, sondern gegen den Steuerbetrüger, der sich an der Not seines Volkes versündigt[1]).

Die wirksamste Einrichtung der Finanzverwaltung zur Bekämpfung der Steuervergehen ist der Steuerfahndungsdienst. Er hat die besondere Aufgabe, darüber zu wachen, daß alle steuerlichen Pflichten erfüllt, keine Steuereinnahmen verkürzt werden und hat alle Steuervergehen zu verfolgen. Die Beamten des Steuerfahndungsdienstes sind Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft und für ihren schweren und verantwortungsvollen Dienst besonders vorgebildet. Sie sind mit allen Schlichen und Methoden der großen Steuerschieber wie der kleinen Steuersünder vertraut und mit allen technischen Hilfsmitteln ausgerüstet. Wo es erforderlich ist, arbeiten sie mit der Zoll- und Devisenfahndung und mit der allgemeinen Kriminalpolizei zusammen.

Andererseits ist der Steuerfahndungsdienst kein Geheimdienst, der, wie es in der Öffentlichkeit in Bild und Schrift in unverantwortlicher Weise oft dargestellt wird, den Steuerpflichtigen mit ungesetzlichen Methoden das Geld abnimmt. Er ist auch keine Einrichtung, die mit rechtsstaatlichem Denken unvereinbar ist. Im Gegenteil. Gerade der Rechtsstaat braucht eine gesetzliche Einrichtung, die im gesetzlich festgelegten Verfahren und in richterlich jederzeit nachprüfbarer Weise darüber wacht, daß Steuerpflichtige, die vom Wesen des Rechtsstaates eine falsche Vorstellung haben, sich nicht durch Steuerhinterziehungen auf Kosten der Allgemeinheit bereichern. Autoritäre Staaten haben derartige Einrichtungen nicht nötig; sie haben andere Machtmittel zur Hand, um Steuerunehrliche auf den Weg der Tugend zurückzuführen.

Die nachfolgenden Ausführungen sollen die Tätigkeit des Steuerfahndungsdienstes im Rahmen des gesamten Steuerrechts systematisch darstellen. Sie sollen die Steuerfahndungsbeamten in ihrem Bemühen, stets gesetzmäßig zu handeln, fördern und dem Steuerpflichtigen einen Überblick über die gesetzlichen Grundlagen, die gesetzlichen Verfahrensregeln und über die Art der Tätigkeit des Steuerfahndungsdienstes vermitteln.

## 2. Gesetzliche Grundlagen der Steuerfahndung

Die Steuerfahndungsdienststellen sind nach der bisherigen Regelung in der Abgabenordnung und in dem Finanzverwaltungsgesetz keine selbständigen Dienststellen. Während die Zollfahndungsstellen kraft unmittelbarer gesetzlicher Regelung in § 17 Abs. 4 AO, § 1 FVG die gleichen Befugnisse wie die Finanzämter (Hauptzollämter) haben, besitzen die Steuerfahndungsdienststellen als solche, ganz gleich, ob sie den Finanzämtern unmittelbar unterstellt oder verwaltungsmäßig der Oberfinanzdirektion angegliedert sind, keine eigenen Befugnisse.

[1]) Siehe Enno Becker, Kommentar zur AO, Vorbemerkungen zum III. Teil. Dr. Nickel, Deutsche Steuerzeitung 1951, S. 113.



Für den sachlichen Tätigkeitsbereich der Steuerfahndung ist dieser Umstand jedoch nicht von so großer Bedeutung, wie oft angenommen wird, weil die einzelnen Steuerfahndungsbeamten nach § 23 a AO, § 22 FVG unabhängig davon, ob sie der Oberfinanzdirektion oder einzelnen Finanzämtern unmittelbar unterstellt sind, innerhalb ihres Aufgabenbereichs Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft im Sinne von § 152 GVG, § 163 StPO sind und neben ihren Befugnissen als Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft die Rechte und Pflichten haben, die den Beamten der Finanzämter nach der Reichsabgabenordnung und den einzelnen Steuergesetzen im Steuerermittlungsverfahren, im Steueraufsichtsverfahren und im Steuerstrafverfahren unmittelbar zustehen (z. B. das Recht zur Verfolgung von Steuerstraftaten nach § 440 AO). Schon früher waren den Steuerfahndungsbeamten durch den Erlaß vom 12. Juli 1929 — 02010 — 1400 —, der als Ausführungserlaß zu § 23 a, §§ 26, 29 AO anzusehen ist, allgemein alle Ermittlungsbefugnisse übertragen worden, die im Steuerermittlungs-, Steueraufsichts- und Steuerstrafverfahren durch Ermittlungsbeamte des Finanzamts wahrgenommen werden können. Im Rahmen dieser Befugnisse kann der Steuerfahndungsbeamte selbständig tätig werden, ohne daß er hierzu eines besonderen Auftrags für jeden einzelnen Fall bedarf. Er kann jedoch weder im Steuerermittlungsverfahren, noch im Steueraufsichtsverfahren, noch im Steuerstrafverfahren selbständig Befugnisse ausüben, die nach der Abgabenordnung nur den Finanzämtern selbst zustehen (z. B. § 430 Abs. 2, § 433 Abs. 1 AO). In diesen Fällen kann die Zustimmung des Finanzamts auch dann, wenn der Steuerfahndungsbeamte unmittelbar der Oberfinanzdirektion unterstellt ist, nicht durch deren Zustimmung ersetzt werden. Die Oberfinanzdirektion kann aber in diesen Fällen das Finanzamt nach § 46 Abs. 2 AO anweisen, die betreffende Amtshandlung vorzunehmen oder es anweisen, seine Zustimmung zu einer vom Steuerfahndungsbeamten vorgenommenen Handlung, wenn die Handlung nach der AO einer Zustimmung des FA bedarf, zu erteilen.

## 3. Sachlicher Tätigkeitsbereich der Steuerfahndungsbeamten

Der sachliche Umfang der Tätigkeit der Steuerfahndung ist in § 23 a AO geregelt. § 23 a AO spricht ganz allgemein von Amtsträgern der Finanzverwaltung, die bei der Bekämpfung strafbarer Handlungen mitwirken und benennt als solche die Bekämpfung von Schmuggel, Steuerflucht, anderen Steuervergehen, Monopolvergehen und Devisenzuwiderhandlungen. Da diese Sachgebiete von besonderen Abteilungen der OFD, nämlich von der Steuer-, der Zoll- und Devisenabteilung verwaltet werden, ergibt sich daraus, solange nicht eine gemeinsame Fahndung geschaffen ist, die für alle drei Aufgabengebiete zuständig ist, die Dreiteilung der Fahndung in eine Steuer-, Zoll- und Devisenfahndung. Ihre notwendige Zusammenarbeit ist in der Person des Oberfinanzpräsidenten gesichert.

Die Tätigkeit der Steuerfahndung erstreckt sich sachlich demnach nur auf die Mitwirkung bei der Bekämpfung solcher Vergehen, die Steuern betreffen, welche von den Finanzämtern verwaltet werden und, wie

sich aus § 422 AO ergibt, auf die Verfolgung der damit in Tateinheit begangenen sonstigen allgemeinen Straftaten.

Zu ihren Aufgaben gehört dagegen nicht die selbständige Verfolgung allgemeiner Straftaten. Die Steuerfahndungsbeamten sind zwar nach § 22 AO Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft i. S. von § 152 GVG und § 163 StPO; sie sind jedoch sachlich im allgemeinen nur für die Erforschung solcher Tatbestände zuständig, die Steuervergehen allein oder in Tateinheit mit anderen Delikten darstellen. In § 22 FVG ist diese Beschränkung zwar nicht ausdrücklich erwähnt; sie ergibt sich jedoch aus der geschichtlichen Entwicklung und dem Zweck der Vorschrift sowie aus dem Umstand, daß für die Verfolgung nichtsteuerlicher Straftaten nach der Strafprozeßordnung in erster Linie die Staatsanwaltschaft und die ihr unmittelbar unterstellten Hilfsbeamten der Staatsanwaltschaft, nicht aber die Finanzämter, zuständig sind (§ 426 AO). Dagegen stände § 22 AO (Steuergeheimnis) der Mitteilung einmal festgestellter allgemeiner Straftatbestände an die Staatsanwaltschaft nicht im Wege, selbst wenn diese im Zusammenhang mit steuerlichen Ermittlungen zur Kenntnis der Steuerfahndung gekommen wären, da Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft notwendig niemals „unbefugt" i. S. von § 412, § 22 AO handeln können, wenn sie strafbare Handlungen der Staatsanwaltschaft mitteilen.

Die Mitwirkung des Steuerfahndungsdienstes bei der Bekämpfung von Steuervergehen beschränkt sich auch keineswegs nur auf untergeordnete Einzelfeststellungen, die erst nach Vervollständigung durch weitere Ermittlungen des Finanzamts oder der Betriebsprüfung einen vollständigen Tatbestand ergeben. Da der Steuerfahndungsdienst der Betriebsprüfung und anderen Hilfsstellen des Finanzamts gleichgestellt ist und unabhängig von diesen arbeitet, kann seine Mitwirkung bei der Bekämpfung von Steuervergehen nur so aufgefaßt werden, daß er, wenn es sich nicht um einen besonderen Auftrag zur Vornahme von Einzelfeststellungen handelt, grundsätzlich dem Finanzamt einen vollständigen steuerlichen und steuerstrafrechtlichen Tatbestand zu liefern hat, der dem Finanzamt ohne weitere umfangreiche eigene Ermittlungen die Festsetzung der Steuer durch Steuerbescheid oder Berichtigungssteuerbescheid, sowie den Erlaß eines Strafbescheides oder die Aufnahme einer Unterwerfungsverhandlung ermöglicht.

### 4. Abgrenzung der Zuständigkeiten zwischen Betriebsprüfung und Steuerfahndung

Der Umstand, daß der Steuerfahndungsdienst einerseits — bereits durch Erlaß vom 12. Juli 1929 angeordnet — grundsätzlich getrennt von den anderen Hilfszweigen der Finanzämter arbeitet und somit der Betriebsprüfung in keiner Weise unterstellt ist, andererseits aber dem Finanzamt grundsätzlich einen vollständigen strafrechtlichen Tatbestand liefern soll, zu welchem in den Fällen der Steuerhinterziehung und der



Steuergefährdung als notwendiges Tatbestandsmerkmal auch der steuerliche Tatbestand gehört, führt in den Fällen, in denen die Ermittlungen des Steuerfahndungsdienstes gegen Großbetriebe gerichtet sind, die nach § 162 Abs. 10 AO in Verbindung mit der VO zur Durchführung von Buch- und Betriebsprüfungen vom 9. 11. 1925 (RMinBl. 1925, S. 1337) auch der regelmäßigen ordentlichen Buch- und Betriebsprüfung durch entsprechend vorgebildete Beamte oder Sachverständige der Finanzverwaltung (Oberfinanzdirektion) unterliegen, zu der Frage der Abgrenzung der Kompetenzen zwischen Steuerfahndung und Großbetriebsprüfung. Hier kann im Interesse einer vollständigen Aufklärung der Tatbestände, für die die Sachkunde des besonders vorgebildeten Großbetriebsprüfers zur Verfügung steht (§ 2 der VO vom 9. 11. 1925), in der Regel nur ein gemeinsamer Abschluß des Falles in Betracht kommen.

In den Fällen des § 162 Abs. 9 AO (Mittel-, Klein- und Kleinstbetriebe), in denen sich die Prüfung lediglich darauf erstreckt, ob Bücher und Aufzeichnungen formell und sachlich richtig geführt werden, steht diese Befugnis dem Steuerfahndungsdienst ebenso wie der Betriebsprüfung des Finanzamts zu. Dabei wird die regelmäßige Prüfung, die fast immer zunächst im Steuerermittlungsverfahren angeordnet wird, von der Betriebsprüfung, die außerordentliche Prüfung dagegen, die durch den Verdacht von Steuervergehen veranlaßt ist, überwiegend vom Steuerfahndungsdienst im Steueraufsichts- oder Steuerstrafverfahren (vgl. § 1 der VO vom 9. 11. 1925) vorgenommen werden. Für einen bestimmten Zeitraum einmal getroffene Feststellungen der Steuerfahndung können jedoch von der Betriebsprüfung ohne Zuziehung des Steuerfahndungsdienstes ebensowenig nochmals überprüft werden, wie Betriebsprüfungsergebnisse der Finanzämter durch die Steuerfahndung auch bei Vorliegen neuer Tatsachen ohne Zuziehung der Betriebsprüfung des Finanzamts abgeändert werden können, weil zwischen Betriebsprüfung und Steuerfahndung kein Unterstellungsverhältnis besteht, sondern beide gleichgestellte Hilfszweige des Finanzamts sind. Wo die Steuerfahndung der Oberfinanzdirektion untersteht, ergibt sich das erstere schon aus der übergeordneten Stellung der Oberfinanzdirektion.

Betriebsprüfung und Steuerfahndung unterscheiden sich im wesentlichen auch nur durch die Verfahrensbefugnisse und Verfahrensmethoden; denn auch die Betriebsprüfung hat den steuerlichen und steuerstrafrechtlichen Tatbestand festzustellen, und jeder Betriebsprüfer hat ebenso, wie der Steuerfahndungsbeamte, nach § 440 AO die Pflicht, Steuervergehen zu erforschen und das Ergebnis der Ermittlungen dem Finanzamt schriftlich anzuzeigen, insbesondere, wenn sie bei Buch- und Betriebsprüfungen festgestellt werden. Ein Unterschied besteht hinsichtlich des sachlichen Umfangs der Tätigkeit insoweit, als die Buch- und Betriebsprüfung sich fast ausschließlich auf die Feststellung der steuerlichen und steuerstrafrechtlichen Tatbestände bei gewerblichen Unternehmern und Unternehmen, sowie bei freien Berufen erstreckt, während die

Ermittlungen der Steuerfahndung sich auf alle Steuerpflichtigen und alle Steuerarten erstrecken.

Verfahrensmäßig wird der Betriebsprüfer in der Regel nur in gewissen Zeitabschnitten auf Grund eines besonderen Auftrags zur Prüfung eines bestimmten Steuerpflichtigen im Steuerermittlungsverfahren tätig, während die Steuerfahndungsbeamten als Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft die Erfüllung der steuerlichen Pflichten auf allen Gebieten des Steuerrechts ständig überwachen und in erster Linie Steuervergehen zu verfolgen haben, ohne daß sie hierzu eines besonderen Auftrages im einzelnen Falle bedürfen[1]).

[1]) Siehe auch die Ausführungen von ORgR. S. Terstegen „Betriebsprüfung und Steuerfahndung in Buchführung und Bilanz", Kommentar zum Bilanzsteuerrecht, Teillieferung 35, Verlag Wirtschafts- und Steuerberatung Stade/Elbe.



TEIL II

# Die Aufgaben der Steuerfahndung bei der Feststellung der Steueransprüche und der Durchführung des Steuerstrafverfahrens

## 5. Allgemeines über die Systematik des Steuerrechts und des Steuerstrafrechts

Nach der Ausgestaltung des deutschen Steuerrechts entstehen die Steueransprüche des Staates grundsätzlich unabhängig davon, ob die Finanzverwaltung, die vom Staat mit der Verwaltung der Steuern beauftragt ist, von ihrer Entstehung Kenntnis hat sowie ohne Rücksicht darauf, ob der Steuerpflichtige, der einen bestimmten steuerlichen Tatbestand ausgelöst hat, wußte, daß dadurch ein Steueranspruch des Staates entstanden ist, und ob er diesen Erfolg gewollt hat. Die Steuerschuld entsteht vielmehr (nicht zu verwechseln mit der Fälligkeit) nach § 1 AO, § 3 StAnpG, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Steuer knüpft. Da in den einzelnen Steuergesetzen eine Fülle von Tatbeständen normiert sind, die sich in allen Erscheinungsformen unseres täglichen Lebens abspielen, erwachsen dem Staat täglich oder bei den Veranlagungssteuern nach Ablauf eines bestimmten Veranlagungszeitraums eine Vielzahl von Steueransprüchen, von denen die Finanzverwaltung meist erst später, sehr oft aber auch keine Kenntnis erhält. Täglich werden Umsätze getätigt, Gewinne erzielt, Unternehmen gegründet oder aufgelöst, Verträge geschlossen, Waren hergestellt und ein- oder ausgeführt. Täglich befahren Kraftfahrzeuge die Straßen, werden Güter und Personen mit den verschiedensten öffentlichen oder privaten Beförderungsmitteln des modernen Verkehrs befördert. Täglich sterben Menschen, die ein Vermögen hinterlassen, täglich werden Menschen geboren, die beschenkt werden oder Vermögen erben. Alle diese Vorgänge lösen Steueransprüche des Staates aus, wenn sie gleichzeitig Tatbestände erfüllen, die nach den einzelnen Steuergesetzen Steueransprüche des Staates begründen.

Vom Standpunkt der Finanzverwaltung aus, die diese Steueransprüche für den Staat zu verwalten, insbesondere festzusetzen und einzuziehen hat, erhebt sich hier die Frage, wie sie von der Existenz dieser Steueransprüche Kenntnis bekommt. Es ist nicht gut möglich, daß der Staat jedem lebenden Wesen einen Finanzbeamten mitgibt, der ihm wie ein Schatten auf Schritt und Tritt folgt und jeden steuerlichen Tatbestand, der einen Steueranspruch auslösen könnte, registriert, um ihn dem Finanzamt zu melden. Das würde dazu führen, daß die Hälfte der Staatsbürger unbewacht bliebe oder jeder gleichzeitig Bewacher und Bewachter sein müßte.

Der Gesetzgeber mußte deshalb einen anderen Weg einschlagen, um sicherzustellen, daß die Finanzämter von den Steueransprüchen des Staates Kenntnis erlangen. Er hat den Staatsbürgern, und zwar sowohl dem Steuerpflichtigen, als auch dritten Personen, in der Reichsabgabenordnung und den einzelnen Steuergesetzen eine Vielzahl von Pflichten auferlegt, die alle dem Zweck dienen, den Finanzämtern von allen steuerlich erheblichen Tatbeständen Kenntnis zu geben und die Steueransprüche des Staates zu sichern. Diese Pflichten sind zum Teil kraft Gesetzes, ohne daß es hierzu einer besonderen Aufforderung des Finanzamts bedarf, zum Teil erst auf dessen Verlangen zu erfüllen.

Die Erfüllung dieser Pflichten kann das Finanzamt, abgesehen von einigen Ausnahmen, mit Erzwingungsstrafen durchsetzen und außerdem schon ihre schuldhafte Verletzung allein als Vergehen gegen § 413 AO bestrafen.

Hat der für die Erfüllung der Pflicht gesetzlich Verantwortliche durch die steuerliche Pflichtverletzung verursacht, daß das Finanzamt über die Höhe des wirklichen Steueranspruchs getäuscht worden ist und ist der Steueranspruch infolgedessen durch das Finanzamt zu niedrig oder verspätet festgesetzt worden, macht er sich der Steuerhinterziehung (§ 396 AO) bezw. der Steuergefährdung (§ 402 AO) schuldig, wenn er im Zeitpunkt der Pflichtverletzung gewußt hat oder unter Berücksichtigung der von ihm zu erwartenden Sorgfalt hätte wissen müssen, daß dieser Erfolg eintreten würde. (Vgl. im einzelnen Teil II, Abschnitt D).

Aus dieser systematischen Regelung des Steuerrechts folgt - unter der zu vermutenden Voraussetzung, daß alle Pflichten in den Steuergesetzen erschöpfend geregelt sind, deren Erfüllung zur Erfassung aller Steueransprüche des Staates notwendig ist - daß ohne eine gesetzliche Pflichtverletzung dem Finanzamt kein Steueranspruch unbekannt bleiben, also auch kein Steuervergehen begangen werden kann. Dieser logischen Konsequenz entspricht die Fassung des § 392 AO, wonach Steuervergehen im Sinne dieses Gesetzes strafbare Verletzungen von Pflichten, die die Steuergesetze im Interesse der Besteuerung auferlegen, und zwar nur diese, sind.

Die Verfolgung von Steuervergehen durch den Steuerfahndungsdienst besteht deshalb nicht in irgend einem planlosen Vorgehen, sondern kann immer nur die Feststellung zum Gegenstand haben, ob durch Verletzung von Pflichten, die im Interesse der Besteuerung dem Steuerpflichtigen selbst oder anderen Verantwortlichen auferlegt worden sind, dem Staat steuerlich erhebliche Tatbestände verheimlicht worden sind. Sind derartige, insbesondere materielle Pflichtverletzungen festgestellt worden, ist zunächst der richtige Steueranspruch durch Aufklärung des wahren steuerlichen Tatbestandes, gegebenenfalls im Wege der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen nach § 217 AO festzustellen. Sodann sind die Tatumstände zu ermitteln, aus denen sich die Verantwortlichkeit und das Verschulden des Täters für die die Steuerverkürzung verursachende Pflichtverletzung ergibt. Wenn diese Feststellungen in der Praxis auch meistens ineinander übergehen, so müssen sie doch im Ergebnis nach diesen Gesichtspunkten geordnet in dem Steuerfahndungsbericht dargestellt sein, wenn der ermittelte Tatbestand einer steuerlichen



oder steuerstrafrechtlichen Subsumtion durch das Finanzamt standhalten soll (vgl. im einzelnen die Ausführungen unter Teil III, Abschnitt C).

Diese Aufgabe kann der Fahndungsbeamte nur erfüllen, wenn er die in den einzelnen Steuergesetzen normierten Tatbestände kennt, die einen Steueranspruch des Staates auslösen und in gleicher Weise mit den steuerlichen Pflichten vertraut ist, die den Steuerpflichtigen nach der Reichsabgabenordnung und nach den einzelnen Steuergesetzen im Interesse der Sicherung der einzelnen Steueransprüche auferlegt sind.

Da es bisher an einem Steuergesetzbuch fehlt, das eine systematische Darstellung aller steuerlichen Tatbestände und aller steuerlichen Pflichten umfaßt, die im Interesse der einzelnen Steueransprüche dem Steuerpflichtigen oder Dritten auferlegt sind, werden nachfolgend die wichtigsten steuerlichen Pflichten und die wichtigsten steuerlichen Tatbestände unter Angabe der gesetzlichen Fundstellen dargestellt. Sie sollen dem Fahndungsbeamten die Nachprüfung der Tatbestandsmerkmale, auf die es im einzelnen Falle bei seinen Ermittlungen ankommt, erleichtern. Da es sich hierbei nur um einen Überblick handeln kann, muß zur Feststellung der Tatbestandsmerkmale und der steuerlichen Pflichten in jedem Falle auf die einzelnen Steuergesetze zurückgegriffen werden.

### 6. Übersicht über die Pflichten des Steuerpflichtigen im Besteuerungsverfahren

Die steuerlichen Pflichten, die dem Steuerpflichtigen oder dritten Personen im Interesse der Besteuerung auferlegt sind, sind in den Steuergesetzen nicht systematisch entsprechend ihrer Bedeutung gegliedert dargestellt, sondern teilweise in der Reichsabgabenordnung, teilweise in den einzelnen Steuergesetzen enthalten. Dabei sind in der Reichsabgabenordnung oft nur Rahmenpflichten normiert, die im einzelnen erst wieder durch die einzelnen Steuergesetze ausgefüllt werden. Ein Teil der Pflichten ist im Interesse der Sicherung aller Steueransprüche schlechthin, ein Teil der Pflichten ist nur zur Sicherung bestimmter Steueransprüche auferlegt. Alle diese Pflichten lassen sich in zwei Gruppen aufteilen, nämlich in solche Pflichten, die ohne besondere Aufforderung durch das Finanzamt von jedem zu erfüllen sind, der die Voraussetzungen erfüllt, an die das Gesetz eine steuerliche Pflicht knüpft und in solche Pflichten, die erst zu erfüllen sind, wenn das Finanzamt dazu auffordert.

## A

## Pflichten, die ohne besondere Aufforderung durch das Finanzamt zu erfüllen sind

### 7. Buchführungspflichten

Der Kreis derjenigen Personen, die im Interesse der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse, d. h. Bilanzen zu machen haben, ergibt sich aus den §§ 160 und 161 AO und den einschlägigen Bestimmungen des Handelsrechts.

Demnach sind buchführungspflichtig:

Vollkaufleute,
Offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften,
Aktiengesellschaften und Kommandit-Aktiengesellschaften,
Gesellschaften mit beschränkter Haftung,
eingetragene Genossenschaften und eingetragene Versicherungsvereine,
öffentliche Unternehmen,
sonstige Unternehmen (§ 161 AO)

a) mit einem Gesamtumsatz von mehr als 200 000 DM,

b) mit einem Betriebsvermögen von mehr als 50 000 DM,

c) mit land- und forstwirtschaftlichem Vermögen von mehr als 100 000 DM,

d) mit einem Gewerbeertrag von mehr als 6 000 DM,

e) mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von mehr als 6 000 DM.

Welche Bücher zu führen sind, ergibt sich aus den Vorschriften des Handelsgesetzbuches, des Aktiengesetzes, des GmbH-Gesetzes, des Genossenschaftsgesetzes und aus den sie ergänzenden handelsrechtlichen Gebräuchen und Gewohnheiten.

Gewerbetreibende, deren Firma im Handelsregister eingetragen ist, haben ihren Gewinn nach § 5 EStG, die übrigen nach § 4 EStG zu ermitteln (vgl. im einzelnen Teil II, Abschnitt 6, Ziffer 26).

## 8. Bilanzierungspflichten

Zu diesen Pflichten gehören

die vollständige Aufnahme aller Wirtschaftsgüter des Anlage- und Umlaufvermögens in die Bilanz (§ 4, § 5, § 6 EStG),

die Aktivierung der Entnahmen und die Passivierung der Einlagen (§ 4, § 5 EStG),

die Bewertung der Wirtschaftsgüter mit dem Anschaffungswert oder dem niedrigen Teilwert (§ 6 EStG),

die Beachtung der Bestimmungen über Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung (§ 7 EStG),

die Beachtung der gesetzlichen Voraussetzungen über die Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen (§ 7 a bis e EStG),

die Verpflichtung, nur echte Betriebsausgaben im Sinne des § 4 Abs. 4, EStG gewinnmindernd abzusetzen.

die Verpflichtung zur vollständigen und wertmäßig-richtigen Bestandsaufnahme (Inventur) an jedem Bilanzstichtag nach § 160 und 161 AO. Fehlen oder Unvollständigkeit der Bestandsaufnahme bedeutet nicht nur einen formellen, sondern einen sachlichen Mangel, der zur Ablehnung der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung führen kann (vgl. EStR 1950, Abschnitt 45 a).[1])

[1]) Siehe hierzu Theiß, „Der Betrieb" 1951, Nr. 34, S. 649 und die dort angegebene Literatur.



## 9. Aufzeichnungspflichten

Hierzu gehören:

1) Die Verpflichtung zur Aufzeichnung der Einnahmen nach § 161 Abs. 1 Ziff. 2 AO, § 15 UStDB. Danach sind die Unternehmer u. a. verpflichtet, sämtliche Entgelte, die sie für ihre Lieferungen und sonstigen Leistungen erhalten, fortlaufend, mindestens täglich, unter Angabe des Tages aufzuzeichnen (vgl. im einzelnen Teil II Abschnitt C, Ziff. 44 und Finanz und Steuern, Bd. 1, Umsatzsteuer).

2) Die Verpflichtung zur Führung eines Wareneingangsbuches (WEB).

Nach der Verordnung über die Führung eines WEB vom 20. 7. 1935 sind alle gewerblichen Unternehmer (Handel- und Gewerbetreibende sowie selbständige Handwerker) zur Führung eines WEB verpflichtet. Befreit hiervon sind nur

a) gewerbliche Unternehmer, die zur Führung von Handelsbüchern nach § 38 Abs. 1 HSB verpflichtet sind und solche ordnungsmäßig führen;

b) diejenigen gewerblichen Unternehmer, die durch eine andere gesetzliche Vorschrift zur Führung von gleichwertigen, dem WEB im wesentlichen entsprechenden Büchern verpflichtet sind und solche ordnungsmäßig führen.

Es sind alle Waren und zwar Fertigwaren, Rohstoffe, Halberzeugnisse, Hilfsstoffe und Zutaten einzutragen, die der Unternehmer zur gewerblichen Weiterveräußerung oder zur gewerblichen Vermittlung erwirbt. Waren, die nach der Art des Betriebes üblicherweise für den Betrieb erworben werden, sind auch dann einzutragen, wenn sie für betriebsfremde Zwecke verwendet werden. Die Eintragung ist nach § 1 Abs. 4 der VO vorzunehmen, einerlei ob

der Lieferer der Waren ein Unternehmer oder Nichtunternehmer ist,

die Waren unverändert oder nach Bearbeitung oder Verarbeitung weiterveräußert werden,

der gewerbliche Unternehmer die Waren entgeltlich oder unentgeltlich, auf Ziel, gegen Kasse, durch Tausch oder auf Gegenrechnung erwirbt,

der gewerbliche Unternehmer Eigentümer oder mittelbarer Besitzer der Waren wird,

der gewerbliche Unternehmer die Waren auf eigene oder auf fremde Rechnung erwirbt.

Über die vorstehenden laufenden Eintragungen hinaus muß das WEB folgende Angaben enthalten:

die fortlaufende Nummer der Eintragung,

Tag des Erwerbs des Eigentums, des unmittelbaren Besitzes oder der Verfügungsmacht,

Name und Anschrift des Lieferers,
Art des Warenpostens
Preis des Warenpostens
gesondert in Rechnung gestellte Nebenkosten,
Hinweis auf die Belegnummer in der Belegsammlung.
(Vgl. im einzelnen Finanz und Steuern, Bd. 5, „Steuerliche Betriebsprüfung, Wareneingangsbuch und Warenausgangsverordnung").

**3) Buchführungspflicht der Handwerker und Kleingewerbetreibenden und freien Berufe**

Nach der Verordnung über die Buchführung der Handwerker, Kleingewerbetreibenden und freien Berufe vom 5. 9. 1949 (StuZBl 1949 S. 373), zum Zwecke der Inanspruchnahme der Vergünstigungen nach § 7 a und 7 c EStG, jetzt übernommen in § 8 EStDV 1951 (BStBl 1952, I, S. 65 ff).

**4) Aufzeichnungspflicht sonstiger Personen, die keine Unternehmer sind**

Auch Personen, die keine Unternehmer sind, sind nach der VO zur Durchführung des § 162 Abs. 2 AO vom 24. 3. 1932 (RStBl 1932, S. 320) aufzeichnungspflichtig, wenn sie bei einer Einkommensteuerveranlagung entweder in einer einzelnen Einkunftart oder in mehreren Einkunftarten Reineinkünfte von mehr als 100 000 DM gehabt haben.

## 10. Anmelde- und Anzeigepflichten

Hierzu gehören

a) die Verpflichtung der Grundstücksbesitzer und Haushaltsvorstände, bei der Durchführung der Personenstands- und Betriebsaufnahme die Personen zu melden, die auf dem Grundstück eine Wohnung oder eine Betriebsstätte, Lagerräume oder sonstige Geschäftsräume haben (§ 165 b AO);

b) die Verpflichtung aller Personen, die nach den polizeilichen Meldevorschriften erforderliche Meldung über Zuzug, Umzug oder Wegzug zu erstattenden Personalmeldungen, auch im steuerlichen Interesse zu erfüllen (§ 165 c AO);

c) die Verpflichtung aller Personen, die Eröffnung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs, eines gewerblichen Betriebs, einer Betriebsstätte oder einer sonstigen selbständigen Erwerbstätigkeit dem zuständigen Finanzamt binnen zwei Wochen seit dem meldepflichtigen Ereignis anzuzeigen (§ 165 d Abs. 2 und 3 AO);

d) die Verpflichtung der Steuerpflichtigen, die nicht natürliche Personen sind, alle Ereignisse dem zuständigen Finanzamt binnen 2 Wochen zu melden, die hinsichtlich einer Steuer vom Einkommen, vom Ertrag, vom Vermögen oder vom Umsatz die persönliche Steuerpflicht begründen, ändern oder beendigen (§ 165 Abs. 1 u. 3 AO);

e) die Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen (§ 13 UStG, § 61 UStDB). (Vgl. Teil II, Abschn. C, Ziff. 44);



f) Verpflichtung der Arbeitgeber zur Abgabe von Lohnsteueranmeldungen und zur Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer (§ 38 EStG; §§ 40, 41 LStDV). (Vgl. Teil II, Abschn. C, Ziff. 38);

g) die Anmeldepflichten im Interesse der Beförderungsteuer (vgl. Teil II, Abschn. C, Ziff. 24);

h) die Anmeldepflichten im Interesse der Grunderwerbsteuer (vgl. Teil II, Abschn. C, Ziff. 31);

i) die Anmeldepflichten im Interesse der Kraftfahrzeugsteuer (vgl. Teil II, Abschn. C, Ziff. 37);

k) die Anmeldepflichten im Interesse der Soforthilfeabgabe (vgl. Teil II, Abschn. C, Ziff. 43);

l) weitere Anmeldepflichten im Interesse anderer Steuerarten sind bei den einzelnen Steuerarten unter Teil II, Abschn. C unter dem jeweiligen Abschnitt „Steuerliche Pflichten" behandelt.

## 11. Steuererklärungspflichten

Die gesetzlichen Pflichten zur Abgabe wahrheitsgemäßer Steuererklärungen sind für die Verfolgung von Steuervergehen, die Veranlagungssteuern (Umsatz-, Einkommen-, Gewerbe-, Vermögensteuer usw.) betreffen, von entscheidender Bedeutung, da die Abgabe einer unrichtigen Steuererklärung oder die Nichtabgabe einer Steuererklärung bei diesen Steuerarten eine entscheidende tatbestandsmäßige Handlung eines Steuervergehens oder einer Steuergefährdung darstellt.

Die Steuererklärungen sind nach § 166 AO nach Form und Inhalt so abzugeben, wie das Finanzamt es nach den Gesetzen und Ausführungsbestimmungen vorschreibt. Bei der Ausfüllung von Vordrucken für Steuererklärungen sind alle Fragen zu beantworten und zwar so, daß die Prüfung, was steuerpflichtig ist und was nicht, dem Finanzamt ermöglicht wird. Teil der Steuererklärungspflicht ist auch die Verpflichtung zur Beifügung von Unterlagen, die nach den Gesetzen und Ausführungsbestimmungen angeordnet sind.

Der zur Abgabe einer Steuererklärung Verpflichtete hat ohne besondere Aufforderung durch das Finanzamt in der Steuererklärung zu versichern, daß er seine Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht hat.

Die wichtigsten Steuererklärungspflichten sind:

die Verpflichtung zur Abgabe einer jährlichen Umsatzsteuererklärung nach § 166, 167 AO, § 62 UStDB;

die Verpflichtung zur Abgabe jährlicher Einkommensteuererklärungen nach §§ 166, 167 AO, § 25 EStG, §§ 39—42 EStDVO;

die Verpflichtung zur Abgabe jährlicher Gewerbesteuererklärungen nach § 166, 167 AO, § 29, 3. GewStDVO;

die Verpflichtung zur Abgabe von Vermögensteuererklärungen nach § 166, 167 AO, §§ 13, 12 VStDVO;

die Verpflichtung zur Nachmeldung von neu erworbenem Vermögen während des Veranlagungszeitraums nach § 14a VStG;

**die Verpflichtung zur wahrheitsgemäßen Abgabe sonstiger Erklärungen;**

Der Steuerpflichtige hat auch bei allen anderen steuerlich erheblichen Erklärungen, Anmeldungen, Anzeigen und Auskünften, auch wenn er sie freiwillig abgibt, die Verpflichtung, diese Erklärungen wahrheitsgemäß abzugeben. Diese Verpflichtung gilt im Steuerermittlungs- und Steueraufsichtsverfahren ebenso, wie im Stundungs-, Erlaß-, Erstattungs- und Beitreibungsverfahren. Sie ergibt sich aus § 166 Abs. 3, § 175 AO[1]). Daraus folgt, daß ein Steuerpflichtiger, der zur Begründung eines Stundungs-, Erlaß- oder Vergütungsanspruchs bewußt unrichtige Angaben über seine Vermögenslage macht, sich der versuchten oder vollendeten Steuerhinterziehung schuldig macht.

**die Verpflichtung zur nachträglichen Berichtigung falscher Steuererklärungen oder anderer Erklärungen.**

Hat ein Steuerpflichtiger eine unrichtige Steuererklärung oder eine andere Erklärung abgegeben, ohne daß ihm das bei Abgabe der Erklärung bekannt war, so hat er die Erklärung unverzüglich gegenüber der zuständigen Finanzbehörde zu berichtigen, sobald er erkennt, daß eine Steuererklärung oder eine andere Erklärung, die er einer Finanzbehörde abgegeben hat, unrichtig oder unvollständig ist und daß die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit zu einer Verkürzung von Steuereinnahmen führen kann, ohne daß es hierzu einer besonderen Aufforderung bedarf (§ 165 e Abs. 1 AO). Wer dieser Verpflichtung bewußt nicht nachkommt, macht sich durch deren Unterlassen einer selbständigen Pflichtverletzung schuldig, die Tatbestandsmerkmal eines Steuervergehens sein und zur Bestrafung wegen Steuerhinterziehung oder Steuergefährdung führen kann.

Die Verpflichtung aus § 165 e AO ist mit der Verpflichtung nach § 14 a VStG nicht identisch. Beide Pflichten können auch hinsichtlich der Vermögensteuer nebeneinander bestehen. Eine Verpflichtung zur nachträglichen Berichtigung der Vermögensteuererklärung nach § 165 e AO besteht, wenn die Vermögensteuererklärung schon bei der Abgabe falsch war und der Pflichtige erst nachträglich erkennt, daß er nicht alle Vermögenswerte, die er im Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung besaß, in der Erklärung aufgenommen hat. Die Verpflichtung nach § 14a VStG ist gegeben, wenn der Pflichtige nach Abgabe einer richtigen Vermögensteuererklärung im Hauptveranlagungszeitraum Vermögen erworben hat, das zu einer Neuveranlagung führen muß oder erstmalig eine Steuerpflicht auslöst.

[1]) Siehe Enno Becker, Kommentar zur AO zu § 166, Z. 6 und 7.



## B

## Pflichten, die auf Verlangen des Finanzamts zu erfüllen sind

### 14. Auskunftspflichten des Steuerpflichtigen

Im Interesse der Aufklärung aller Tatbestände, die einen Steueranspruch des Staates auslösen können, ist dem Steuerpflichtigen im Steuerermittlungsverfahren (§ 166 Abs. 3, § 209 AO) im Steueraufsichtsverfahren (§ 166 Abs. 3, § 201 AO), aber auch im Stundungs-, Erlaß- und Beitreibungsverfahren die Verpflichtung auferlegt, dem Finanzamt alle Auskünfte zu erteilen, die zur Aufklärung des steuerlichen Tatbestandes erforderlich sind. Diese Verpflichtung besteht jedoch nicht im Steuerstrafverfahren, das spätestens mit der Einleitung der Untersuchung im Sinne von § 441 AO beginnt, da nach deutschem Strafrecht kein Beschuldigter verpflichtet ist, sich selbst zu belasten. Eine Auskunftspflicht des Steuerpflichtigen ist deshalb entsprechend der für den Beschuldigten nach der Strafprozeßordnung geltenden Regelung auch im Verwaltungsstrafverfahren nach der Reichsabgabenordnung nicht vorgesehen. Wenn der eines Steuervergehens beschuldigte Steuerpflichtige Auskünfte nicht erteilen will, muß der Steuerfahndungsbeamte ebenso wie das Finanzamt den Sachverhalt nach § 441 Abs. 3 AO in anderer Weise erforschen. Ein Druck auf den Steuerpflichtigen zur Aussage ist nicht zulässig. Ebenso rechtswidrig wäre es, wenn Ermittlungen, die die Aufdeckung von Steuervergehen zur Folge haben, zunächst nur deshalb im Steuerermittlungs- und Steueraufsichtsverfahren vorgenommen werden würden, um den Steuerpflichtigen auf diesem Umwege zu einer ihn selbst belastenden Aussage zu zwingen. In solchen Fällen ist das Finanzamt nicht nur berechtigt, sondern im Interesse des Steuerpflichtigen auch verpflichtet, das Steuerstrafverfahren nach § 441 AO sofort einzuleiten, um dem Pflichtigen zu erkennen zu geben, daß er sich im Steuerstrafverfahren befindet. Diesem Gesichtspunkt ist schon bei Aufnahme von Ermittlungen durch den Steuerfahndungsdienst Rechnung zu tragen, soweit es sich um Ermittlungen gegen den Pflichtigen selbst handelt, damit jeder Schein des Rechtsmißbrauchs vermieden wird. Der im Verdacht eines Steuervergehens stehende Pflichtige kann im Steuerstrafverfahren nicht schlechter stehen als ein allgemeiner Straftaten Beschuldigter. Ob es im Interesse des Beschuldigten liegt, durch Verweigerung von Auskünften die Aufklärung des Sachverhalts zu erschweren, ist eine Frage, die er selbst zu entscheiden und zu verantworten hat. Aus diesem Grunde sind die dem Steuerpflichtigen im Steuerermittlungs- und Steueraufsichtsverfahren auferlegten Auskunftspflichten im Steuerfahndungsverfahren von untergeordneter Bedeutung, da der Steuerfahndungsdienst überwiegend mit dem Ziel der Verfolgung von Steuervergehen, also im Steuerstrafverfahren, tätig wird.

Die Auskunftspflicht des Steuerpflichtigen im Steuerermittlungs- und Steueraufsichtsverfahren besteht nicht nur gegenüber dem Finanzamt, sondern nach § 173 AO auch gegenüber den von ihm beauftragten Beamten,

also auch dem Steuerfahndungsbeamten gegenüber, soweit sie in diesen Verfahrensarten tätig werden.

Ein Recht des Pflichtigen, im Steueraufsichts- oder Steuerermittlungsverfahren die Auskunft unter Hinweis auf ein Betriebs- oder Berufsgeheimnis (Berufsgeheimnis der Ärzte und Rechtsanwälte) in eigener Sache zu verweigern, besteht nach geltendem Recht nicht, es sei denn, daß das Auskunftsverlangen des Finanzamts Willkür, also Ermessensmißbrauch, darstellt. Die hierzu in der Literatur[1]) vertretenen anderen Auffassungen, die mit dem Gedanken des Rechtsstaats operieren, finden im Gesetz keine Stütze.

### 15. Vorlage- und Einsichtgewährungspflichten

Neben der Auskunftspflicht des Steuerpflichtigen steht nach § 171 Abs. 2 AO seine Verpflichtung, auf Verlangen des Finanzamts Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und Urkunden, die für die Festsetzung einer Steuer von Bedeutung sind, dem Finanzamt zur Einsicht und Prüfung vorzulegen. Diese Verpflichtung besteht im Steuerermittlungs- und Steueraufsichtsverfahren, nicht aber im Steuerstrafverfahren. Die Vorlegung von Büchern und Geschäftspapieren soll in der Regel erst verlangt werden, wenn die Auskunft des Steuerpflichtigen nicht genügt oder Bedenken gegen die Richtigkeit vorliegen. Diese Einschränkung gilt nicht für die Verpflichtung zur Vorlage von Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen und die Vorlage von Geschäfts- und Wirtschaftsprüfungsberichten als Anlage zur Einkommensteuererklärung, da diese Unterlagen nach § 42 EStDV in jedem Falle ohne besondere Aufforderung durch das Finanzamt der Steuererklärung beizufügen sind (vgl. Teil II, Abschn. C, Abschn. 26).

Die Verpflichtung zur Vorlage- und Einsichtgewährung in Aufzeichnungen, Bücher und Geschäftspapiere besteht nicht nur gegenüber dem Finanzamt, sondern nach § 173 AO, § 22 FVG auch gegenüber den Steuerfahndungsbeamten. Steuerpflichtige haben ihnen im Steuerermittlungs- und im Steueraufsichtsverfahren jede Auskunft und Nachweisung zu erteilen, deren sie im Steuerinteresse bedürfen und ihnen zu diesem Zwecke das Betreten der Geschäftsgrundstücke und Geschäftsräume innerhalb der üblichen Geschäfts- und Arbeitsstunden zu gestatten.

### 16. Auskunftspflichten Dritter

#### Kreis der auskunftspflichtigen Personen

Nach der Regelung in der AO ist jeder Staatsbürger, auch wenn er nicht als Steuerpflichtiger beteiligt ist, verpflichtet, den Steuerbehörden im Steuerermittlungs-, Steueraufsichtsverfahren und auch im Steuerstrafverfahren (§ 175, § 441 Abs. 4 AO) Auskunft über Tatsachen zu geben, die für die Feststellung von Steueransprüchen von Bedeutung sind. Eine Ausnahme hiervon gilt nur für diejenigen, denen im Gesetz selbst das Recht eingeräumt ist, die Aussage zu verweigern.

[1]) Vgl. von Wallis: Rechtsschutz im Steueraufsichtsverfahren, „Steuer und Wirtschaft" 1951, S. 521 ff.



Zu den Auskunftspflichtigen gehören alle natürlichen Personen, Körperschaften, Personenvereinigungen, Behörden, insbesondere aber auch die Beamten, die Berufsvertretungen und Verbände, wie die Industrie- und Handelskammern, die Absatzgenossenschaften usw.

Dieser im Interesse der Sicherung des Steueraufkommens durch das Gesetz weitgespannten, beinahe uneingeschränkten Auskunftspflicht aller Staatsbürger entspricht die Verpflichtung der Steuerbehörden und ihrer auskunftsberechtigten Beamten, Auskünfte nur nach sorgfältiger Prüfung ihrer Notwendigkeit und unter taktvoller Schonung berechtigter Interessen des Auskunftspflichtigen zu verlangen. Insbesondere muß jede Verletzung eines Amts-, Berufs-, Geschäftsgeheimnisses und jede Bloßstellung des Auskunftspflichtigen vermieden werden, wenn es zur Feststellung des Steueranspruchs nicht unbedingt erforderlich ist. Auch wird stets zu prüfen sein, ob der Tatbestand nicht in anderer Weise aufgeklärt werden kann. Andererseits darf diese Rücksichtnahme nicht dazu führen, Steuerbetrüger zum Schaden der Allgemeinheit zu begünstigen oder den Strafanspruch des Staates zu vereiteln. Wenn in derartigen Fällen die Aufklärung des strafrechtlichen Tatbestandes durch die Verweigerung einer Auskunft vereitelt werden soll, hat die Steuerfahndung die Pflicht und das Recht, die Erzwingung der Auskunft durch das Finanzamt oder im gerichtlichen Strafverfahren durch das Gericht über das Finanzamt oder die Staatsanwaltschaft zu veranlassen. Außerdem haben die Steuerfahndungsbeamten als Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft die Möglichkeit, zur Aufklärung des Tatbestandes gegebenenfalls von den ihnen gesetzlich zustehenden Rechten der Durchsuchung und Beschlagnahme im Rahmen ihrer gesetzlichen Befugnisse Gebrauch zu machen. Ein vernünftiger Hinweis auf die Notwendigkeit der Auskunft der Auskunftsperson gegenüber führt oft schneller zum Ziele als rücksichtslose Anwendung der Machtmittel des Staates.

#### Inhalt und Umfang der Auskunftspflicht

Die Auskunftspflicht umfaßt nach §§ 175, 183 AO folgende Pflichten:

schriftlich Auskunft zu erteilen,

auf Anordnung vor dem Finanzamt zu erscheinen und zu Protokoll Auskunft zu erteilen,

mündlich Auskunft zu erteilen,

Urkunden und Schriftstücke einschließlich der einschlägigen Stellen der Geschäftsbücher zur Einsicht vorzulegen,

Wertsachen vorzulegen, die die Auskunftsperson für den Steuerpflichtigen verwahrt,

Einsicht in verschlossene Behältnisse (z. B. Depots, Safes usw.) zu gewähren, die die Auskunftsperson (z. B. die Bank) dem Steuerpflichtigen überlassen hat,

als Sachverständiger ein Gutachten zu erstatten (§ 186 AO).

#### Kreis der Auskunftsberechtigten

Auskunftsberechtigt ist grundsätzlich das Finanzamt. Die Auskunft ist deshalb dem Finanzamt schriftlich oder zu Protokoll zu erteilen.

Auskunftsberechtigt sind darüber hinaus diejenigen Beamten, die vom Finanzamt im Einzelfalle hierzu beauftragt oder allgemein hierzu ermächtigt sind. Die Steuerfahndungsbeamten bedürfen eines besonderen Auftrages des Finanzamts nicht, da ihnen diese Befugnisse allgemein übertragen sind (vgl. Teil I, Abschnitt 2). Verweigert ein Auskunftspflichtiger die Erteilung der Auskunft, ohne daß ihm ein gesetzliches Aussageverweigerungsrecht zusteht, so kann der Auskunftspflichtige nur durch das Finanzamt nach § 202 AO zur Erteilung der Auskunft durch Androhung und Festsetzung von Erzwingungsstrafen oder durch unmittelbaren Zwang angehalten werden. Den Steuerfahndungsbeamten steht ein Recht, die Auskunft zu erzwingen, selbst nicht zu. Sie können jedoch im Steuerstrafverfahren bei Gefahr im Verzuge die Auskunftsperson nach § 163 StPO durch den Finanzamtsvorsteher oder durch den Amtsrichter vernehmen lassen oder, wenn die Auskunft durch Gewährung von Einsichtnahme in Geschäftsbücher oder sonstige Urkunden zu erteilen ist, diese Unterlagen im Wege der Durchsuchung und Beschlagnahme sicherstellen.

Gefahr im Verzuge wird vorliegen, wenn eine Auskunftsperson die Erteilung einer Auskunft, insbesondere die Vorlage von Geschäftsbüchern und Unterlagen, die sie im Besitz hat, ohne Grund verweigert und Tatumstände vorliegen, auf Grund deren zu befürchten ist, daß die mit der Anrufung des Gerichts verbundene Verzögerung der sofortigen Durchsuchung den Durchsuchungszweck gefährden oder zur Verdunkelung der Straftat oder zur Beseitigung der Beweismittel führen würde. Eine sorgfältige Prüfung, ob Gefahr im Verzuge begründet ist, ist in jedem Falle auch hier erforderlich und Durchsuchungen und Beschlagnahmen nur in wirklichen Notfällen, die allerdings in der Praxis sich sehr oft ergeben, durchzuführen.

### Kreis der zur Verweigerung der Auskunft berechtigten Personen

Der Kreis der Personen, die ein Recht zur Verweigerung der Auskunft haben, ist in der Reichsabgabenordnung abschließend geregelt. Ein darüber hinausgehendes Auskunftsverweigerungsrecht besteht nicht, insbesondere kann die Auskunft nicht durch Hinweise auf „Bankgeheimnisse", „Betriebsgeheimnisse", „Geschäftsgeheimnisse", „Berufsgeheimnisse", „Chiffre-Geheimnisse" und auf andere Gründe verweigert werden. Gelegentlich ist im Steueraufsichts- und Steuerermittlungsverfahren durch besondere Erlasse oder Verwaltungsanordnungen vorgesetzter Dienststellen das Auskunftsrecht der Finanzämter eingeschränkt worden.

Zur Verweigerung der Auskunft sind nach § 176 bis § 178 AO berechtigt:

Personen, die sich selbst oder einem Angehörigen durch die Beantwortung einer Frage die Gefahr einer Strafverfolgung zuziehen würden (§ 176 AO). Angehörige (§ 10 StAnpG) sind insbesondere:

Verlobte,
Ehegatten, auch wenn die Ehe nicht mehr besteht,
Eltern und deren Geschwister (Onkel und Tante),



Großeltern,
Kinder und deren Ehegatten und gemeinsamen Kinder (Schwiegertöchter, Schwiegersöhne und Enkel),
Brüder und Schwestern und deren Ehegatten und Kinder,
Schwiegereltern,
Geschwister der Ehefrau, nicht dagegen deren Ehegatten (eingeheiratete Schwäger),
durch Annahme an Kindesstatt in gerader Linie Verbundene,
Pflegeeltern und Pflegekinder,

Verteidiger und Rechtsanwälte, soweit sie in Strafsachen tätig gewesen sind,

Ärzte, über das was ihnen bei Ausübung ihres Berufes anvertraut ist,

Rechtsanwälte, über das was ihnen bei Ausübung ihres Berufes anvertraut ist, es sei denn, daß die Voraussetzungen des § 177 Abs. 2 AO vorliegen,

die Gehilfen von Verteidigern, Ärzten und Rechtsanwälten hinsichtlich der Tatsachen, die sie in dieser Eigenschaft erfahren haben, es sei denn, daß die Voraussetzungen des § 177 Abs. 2 AO vorliegen,

Geistliche hinsichtlich solcher Tatsachen, über die sie nach Annahme des Finanzamts oder nach ihrer Versicherung nicht aussagen können, ohne die Pflicht der Verschwiegenheit, die ihnen als Seelsorger obliegt, zu verletzen.

## 17. Auskunftspflichten der Behörden

Der Verpflichtung, Auskunft zu erteilen, unterliegen auch öffentliche Behörden und Beamte einschließlich der Beamten der Staatsbanken und der Schuldbuchverwaltung mit Ausnahme der Post- und Telegrafenbehörden und deren Beamten hinsichtlich der Unverletzlichkeit des Post-, Telegrafen- und Fernsprechgeheimnisses. Die Verpflichtung zur Erteilung der Auskunft besteht nur dann nicht, wenn ihnen die vorgesetzte Behörde die Erteilung der Auskunft im einzelnen Falle untersagt hat.

Auskünfte über Postscheckguthaben fallen nach § 7 Postscheckgesetz nicht unter das Postgeheimnis. Sie sind den Finanzämtern und deren Beamten nach Maßgabe des § 179 AO zu erteilen.

## 18. Auskunftspflichten der steuerberatenden Berufe

Die Verpflichtung zur Auskunfterteilung besteht auch für die Angehörigen der steuerberatenden Berufe (Steuerberater, Helfer in Steuersachen, Wirtschaftsprüfer usw.). Sie haben nach § 199 AO auch Einsicht in die Geschäftspapiere (Akten der Steuerpflichtigen), die ihre steuerberatende Tätigkeit betreffen, zu gewähren. Sie können die Einsicht in diese Unterlagen nicht unter Hinweis auf ein Berufsgeheimnis verweigern. Das gilt auch für Rechtsanwälte und deren Gehilfen hinsichtlich solcher Tatsachen, die bei der Beratung oder Vertretung in Steuerangelegenheiten zu ihrer Kenntnis gekommen sind, es sei denn, daß es sich um solche Fragen handelt, deren Bejahung oder Verneinung ihre Auf-

traggeber der Gefahr einer Strafverfolgung aussetzen würde (§ 177 Abs. 2 AO). Auch bei Steuerberatern und Helfern in Steuersachen, für die nach der gegenwärtigen Rechtslage diese Einschränkung nicht gilt, wird man jedoch auf das Vertrauensverhältnis zwischen ihnen und dem Steuerpflichtigen möglichst Rücksicht nehmen und das Verlangen von Auskünften auf ein Mindestmaß beschränken.

### 19. Beistands- und Mitteilungspflichten der Behörden

Die Bundes-, Staats- und Gemeindebehörden, die Beamten und Notare, sowie die Verbände und Vertretungen von Betriebs- und Berufszweigen haben den Finanzämtern, insbesondere auch den in ihrem Auftrag handelnden Steuerfahndungsbeamten jede zur Durchführung der Besteuerung und der ihnen obliegenden Prüfung und Aufsicht dienliche Hilfe zu leisten, insbesondere Einsicht in ihre Bücher, Verhandlungen, Listen und Urkunden zu gewähren (§ 188 AO).

Sämtliche Behörden, Beamten und Notare haben ferner nach § 189 AO Steuervergehen, die sie dienstlich erfahren, den Finanzämtern mitzuteilen und ihnen die in § 189 a bis 189 e AO aufgeführten Mitteilungen und Anzeigen über steuerpflichtige Vorgänge zu erstatten.

Ausgenommen hiervon sind nur die Post- und Telegrafenbehörden und deren Beamten hinsichtlich der Unverletzlichkeit des Post-, Telegrafen- und Fernsprechgeheimnisses.

### 20. Verpflichtung zur Versicherung von Erklärungen und Aussagen nach bestem Wissen und Gewissen, an Eidesstatt und durch Eid

Die Reichsabgabenordnung kennt drei Arten der Bekräftigung von Aussagen und Erklärungen:

Die Versicherung der Abgabe einer Erklärung oder der Erteilung einer Auskunft nach bestem Wissen und Gewissen (§§ 166 Abs. 3, § 175, § 185 Abs. 2 AO),

die Versicherung an Eidesstatt (§ 174, § 209 Abs. 2 AO, § 201 Abs. 3 Ziff. 3, Abs. 5 und 6 AO),

die Bekräftigung durch Eid (§ 182 AO, § 209, § 441 Abs .4).

Die Erklärung, daß eine Aussage nach bestem Wissen und Gewissen gemacht sei, kann das Finanzamt sowohl vom Steuerpflichtigen als auch von einer dritten Auskunftsperson verlangen. Diese Versicherung kann auch vor den Steuerfahndungsbeamten zu Protokoll erklärt werden.

Eine Versicherung an Eidesstatt kann das Finanzamt im Steuerermittlungs- und im Steueraufsichtsverfahren nur vom Steuerpflichtigen fordern und auch nur in Bezug auf Tatsachen, die der Steuerpflichtige zu seinen Gunsten behauptet hat. Sie kann niemals zum Nachteil des Steuerpflichtigen gefordert werden. Von Auskunftspersonen kann eine Versicherung an Eidesstatt überhaupt nicht gefordert werden. Diese haben jedoch im Steuerermittlungsverfahren und im Steuerstrafverfahren die Eidespflicht. Die Auskunftsperson gilt als Zeuge im Sinne des Strafgesetzbuches.

Eine eidesstattliche Versicherung und ein Eid können nur vor dem Vorsteher des Finanzamts unter Zuziehung eines Schriftführers



abgegeben werden. Dieses Recht ist nicht übertragbar, auch nicht auf die Steuerfahndungsbeamten. Sie können eidesstattliche Versicherungen und Eide nicht abnehmen, jedoch ihre Abnahme veranlassen.

### 21. Sonderpflichten nach einzelnen Steuergesetzen

Über die vorbezeichneten Pflichten hinaus sind den Steuerpflichtigen in den einzelnen Steuergesetzen noch besondere Pflichten auferlegt, die zum Teil die Rahmenpflichten der AO ausfüllen, zum Teil gerade im Interesse der einzelnen Steuerart im Gesetz besonders auferlegt sind. Diese Pflichten werden im Zusammenhang mit den einzelnen steuerlichen Tatbeständen unter dem Absatz „Steuerliche Pflichten" besonders behandelt. (Vgl. Teil II Abschnitt C).

### 22. Erzwingbarkeit der Pflichten

Die Finanzämter können die Erfüllung der vorbezeichneten Pflichten, mit Ausnahme der Versicherung an Eidesstatt, durch Geldstrafen bis zu 5000 DM im Einzelfall, durch Ausführung auf Kosten des Pflichtigen oder unmittelbaren Zwang erzwingen (§ 202 AO). Zwangsmittel gegen öffentliche Behörden sind jedoch unzulässig.

Bevor ein Zwangsmittel festgesetzt wird, muß der Steuerpflichtige durch das Finanzamt zur Vornahme der von ihm geforderten Handlung unter Androhung des Zwangsmittels und unter Setzung einer angemessenen Frist schriftlich aufgefordert werden. Die Androhung hat durch das Finanzamt, nicht durch den Steuerfahndungsbeamten zu geschehen. Die Steuerfahndungsbeamten müssen deshalb die Androhung und Festsetzung von Zwangsmitteln beim Finanzamt anregen, wenn die Erteilung einer verweigerten Auskunft, der Vorlage von Büchern oder der Einsichtgewährung in Unterlagen zur Aufklärung des Sachverhalts erforderlich ist und die Beschlagnahme und Durchsuchung nicht angewendet werden können oder sollen.

## C

## Kurze Übersicht über die steuerlichen Tatbestände und über die steuerlichen Pflichten nach den einzelnen Steuergesetzen

(in alphabethischer Folge)

Die von den Finanzämtern verwalteten Steuern:

### 23. Aufsichtsratsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

EStG 1950 vom 28. 12. 1950 (BStBl 1951, I S. 5);
EStG 1951 vom 17. 1. 1952 (BStBl 1952, I, S. 47);

Verordnung über den Steuerabzug von Aufsichtsratsvergütungen vom 16. 10. 1948.

**Steuertatbestand**

Steuerpflichtig ist die Zahlung von Vergütungen von mehr als 100 DM jährlich, ab 1951 die gesamte Vergütung an Aufsichtsratsmitglieder von Kapitalgesellschaften (§ 45 EStG 50 u. 51).

Die Gesellschaft ist verpflichtet, die Steuer bei der Auszahlung an das Aufsichtsratsmitglied einzubehalten und innerhalb einer Woche an das Finanzamt abzuführen (§ 45 a EStG). Im Falle der Veranlagung des Aufsichtsrates ist die gezahlte Aufsichtsratsteuer anrechenbar.

## 24. Beförderungsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

BefStG vom 29. 6. 1926 in der Fassung vom 2. 7. 1936 (RGBl. 1 S. 531) (BefStG);

Gesetz zur Wiederherstellung der Beförderungsteuer vom 2. 3. 1951 (BGBl. I S. 159) in Kraft seit 20. 3. 1951;

BdF-Erlaß vom 6. 5. 1951 — IV S. 6610 — 5/51 — (BStBl. 1951, I S. 115).

**Steuertatbestand**

Personenbeförderung auf Schienenbahnen und mit Kraftfahrzeugen im Linienverkehr (Fernlinien- und Ortslinienverkehr),

Personenbeförderung im Gelegenheitsverkehr mit Kraftfahrzeugen (Kraftdroschkenverkehr, Mietwagenverkehr mit PKW, LKW und Kraftomnibussen, der Ausflugswagenverkehr und Überlandwagenverkehr),

die Güterbeförderung im Fernverkehr und Möbelfernverkehr,
der Werkfernverkehr.

Steuerträger ist der Fahrgast oder beim Güterverkehr der Auftraggeber. Die Steuer ist durch den Unternehmer nach Ablauf eines Monats auf Grund einer dem Finanzamt gleichzeitig einzureichenden Nachweisung anzumelden und abzuführen. Hierfür haftet er.

Im Gelegenheitsverkehr mit Kraftdroschken und Mietwagen muß der Unternehmer seine Einnahmen außerdem laufend täglich aufzeichnen und die Monatssumme dem Finanzamt in der Nachweisung anmelden.

Im Linienverkehr sind Fahrscheine auszugeben, die vorher auf dem Blockabschnitt, nicht auf den einzelnen Fahrscheinen, vom Finanzamt abzustempeln sind. Der Fahrgast ist verpflichtet, einen Fahrschein zu lösen und während der ganzen Fahrt aufzubewahren. Der Unternehmer ist verpflichtet, im Fahrzeug einen entsprechenden Aushang anzubringen. In der monatlich dem Finanzamt einzureichenden Nachweisung muß der Unternehmer die Nummern der Fahrscheinblocks und die entnommenen Fahrscheine sowie das vereinnahmte Entgelt angeben.

Im Gelegenheitsverkehr mit Kraftomnibussen und Lastkraftwagen (Ausflugswagen-Verkehr, Inlandwagenverkehr und Mietwagenverkehr) bestehen die gleichen Verpflichtungen wie im Linienverkehr mit der Maßgabe, daß anstelle der einzelnen Fahrscheine ein Einzel- oder Sammelausweis auszustellen ist. Im Gelegenheitsverkehr mit Kraftomnibussen hat der Unternehmer grundsätzlich außerdem noch ein Fahrtenbuch zu führen, in welches die Fahrten vor Antritt der Fahrt einzutragen sind.



Im Güterfernverkehr (Möbelfernverkehr) muß der Unternehmer ein Fahrtennachweisbuch mitführen und für jede Sendung ein Frachtbrief-Doppel ausstellen, der in das Fahrtennachweisbuch vor Beginn der Fahrt einzutragen ist. Mit der monatlichen Nachweisung sind dem Finanzamt Fahrtennachweisbuch und ein Frachtbrief-Doppel einzureichen. Hierbei können bei Abrechnung über Genossenschaften oder sonstige Abrechnungsstellen vom Finanzamt Erleichterungen gewährt werden.

Im Werkfernverkehr ist ein Fahrtenbuch nicht zu führen. Es sind auch keine Frachtbriefe auszustellen, sondern nur die gesamten Fahrten in der Nachweisung einzeln aufzuführen.

## 25. Börsenumsatzsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) vom 16. Oktober 1934 (RStBl. S. 1314) nebst Durchführungsbestimmungen vom 17. 12. 1934 (KVDB).

Gesetz Nr. 161 der MilReg.

VO Nr. 161 der MilReg.

VO betreffend die Ausgabe von Börsenumsatzsteuermarken vom 27. 6. 1949.

Literatur: Finanz und Steuern, Bd. 14, Boruttau „Grundriß der Kapitalverkehrsteuer".

**Steuertatbestand**

Nach §§ 17 und 18 KVG unterliegt der Börsenumsatzsteuer der Abschluß von entgeltlichen Verträgen, die auf den Erwerb des Eigentums an Wertpapieren gerichtet sind (Anschaffungsgeschäfte). Ausnahmen siehe § 20 KVG.

**Pflichten und Entrichtung der Steuer**

Steuerschuldner sind die Vertragsteile als Gesamtschuldner (§ 25 KVG). Wertpapierhändler sind verpflichtet, die Steuer im Abrechnungsverfahren an das Finanzamt monatlich zu zahlen (§ 51 KVDB). Sie sind verpflichtet, zu diesem Zwecke Bücher zu führen (§§ 55—57 KVDB) in denen die Geschäfte über Wertpapiere verzeichnet sind.

Für öffentliche beurkundete Anschaffungsgeschäfte wird die Steuer gleichfalls durch Zahlung an das Finanzamt entrichtet. In allen übrigen Fällen erfolgt Entrichtung durch Verwendung von Börsenumsatzsteuermarken zu Schlußnoten.

Behörden, Beamte und Notare, die ein börsenumsatzsteuerpflichtiges Geschäft aufgenommen haben, sind nach § 73 KVDB verpflichtet, dem Finanzamt eine beglaubigte Abschrift der Urkunden zu übersenden und die Absendung auf der Urschrift der Urkunde zu bescheinigen. Den Beteiligten darf die Urschrift, eine Ausfertigung oder begl. Abschrift erst nach Zustimmung durch das Finanzamt ausgehändigt werden.

## 26. Einkommensteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Einkommensteuergesetz II/1948 vom 27. 2. 1939 (RGBl. I, S. 297, RStBl. 1939, S. 337), ergänzt bzw. geändert durch:

die Steuervereinfachungs-VO vom 14. 9. 1944
das Kontrollratsgesetz Nr. 12 vom 11. 2. 1946
das Kontrollratsgesetz Nr. 61 vom 18. 12. 1947
den Anhang zum Gesetz Nr. 64 vom 20. Juni 1948.

Einkommensteuergesetz in der Fassung vom 10. 8. 1949 (EStG 1949) (WiGBl., S. 266, AMBl. Fin., S. 198) (StuZBl. S. 283)

Veranlagungsgesetz II/1948 und 1949 vom 23. März 1951 (BGBl. S. 48)

Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) 1949 vom 2. Juni 1949 (WiGBl., S. 109, AMBl.Fin S. 115, StuZBl. 1949 S. 147)

Einkommensteuergesetz in der Fassung vom 28. 12. 1950 (EStG 50) (BGBl. 1951 I, S. 51, BStBl. 1951, S. 5)

Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung vom 28. 12. 1950 (StDV 1950) (BGBl. 1951 I, S. 22, BStBl. 1951, S. 22)

Einkommensteuergesetz in der Fassung vom 17. 1. 1952 (EStG 1951) (BGBl. 1952 I, S. 33, BStBl. 1952, I, S. 47)

Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung vom 17. 1. 1952 (EStDV 1951) (BGBl. 1952, I, S. 54, BStBl. 1952, I, S. 65)

D-Markbilanzgesetz — DMBG — vom 21. August 1949 (WiGBl. 1949, S. 279, BGBl. 1950 S. 2)

D-Markbilanzergänzungsgesetz — DMBErgG — vom 28. 12. 50 (BStBl. 1951, S. 32)

Steuerliche Richtlinien zum D-Markbilanzgesetz vom 6. Juli 1950 — DMBR — (Bundesanzeiger 1950, S. 128) —

Einkommensteuer-Richtlinien II/1948 und 1949 (StBl. NRW 1949, S. 319)

Einkommensteuerrichtlinien 1950

Literatur: Finanz u. Steuern, Bd. 3, Oermann-Meuschel, „Einkommensteuer".

**Steuertatbestand**

Die Steuerpflicht bemißt sich nach dem Einkommen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Es werden nur die Einkünfte aus folgenden sieben Einkunftsarten erfaßt:

Land- und Forstwirtschaft
Gewerbebetrieb
selbständiger Arbeit
nichtselbständiger Arbeit
Kapitalvermögen
Vermietung und Verpachtung
Sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 EStG.

Einkünfte sind bei den ersten drei Einkunftsarten der Gewinn, bei den letzten vier Einkunftsarten der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten.

Hat ein Steuerpflichtiger mehrere Einkunftsarten, sind diese vor Anwendung des Steuersatzes zusammenzurechnen; Verluste, die sich bei einzelnen Einkunftsarten ergeben, sind auszugleichen. Von dem sich ergebenden Gesamtbetrag der Einkünfte sind sodann die Sonderausgaben (§ 10 und § 10 a) abzuziehen. Das Ergebnis ist das Einkommen.

Für die ersten drei Einkunftsarten ist Einkunft der „Gewinn" (§§ 4, 5 EStG). Gewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebs-



vermögen am Schluß des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres, vermehrt um den Wert der Entnahmen und vermindert um den Wert der Einlagen. Setzt der Steuerpflichtige in seine Vermögensübersicht (Bilanz) am Schluß des Wirtschaftsjahres das Betriebsvermögen vom Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres auf der Passivseite ein, aktiviert er die Privatentnahmen und passiviert die Einlagen, so ergibt sich nach Passivierung der sonstigen Verbindlichkeiten automatisch als Unterschiedsbetrag zwischen der linken und der rechten Seite der Bilanz der steuerliche Gewinn auf der rechten Seite oder der steuerliche Verlust auf der linken Seite.

Für die Gewinnermittlung durch Gewerbetreibende, die im Handelsregister eingetragen sind, gilt nach § 5 EStG dasselbe mit der Maßgabe, daß für den Schluß des Wirtschaftsjahres das Betriebsvermögen angesetzt werden muß, das nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung auszuweisen ist. Hinsichtlich des Ansatzes des Wertes des Grund und Bodens ist dementsprechend nur in § 4 bestimmt, daß er, soweit er zum Anlagevermögen gehört, außer Ansatz zu bleiben hat, während er in den Fällen des § 5 den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechend mit den Anschaffungskosten oder mit dem niedrigeren Teilwert zu bewerten ist.

Außerdem ist in § 4 Abs. 3 EStG noch die vereinfachte Gewinnermittlungsart nach dem Überschuß der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben vorgesehen, wenn das Betriebsvermögen am Schluß der einzelnen Wirtschaftsjahre keine wesentlichen Wertänderungen aufweist. Diese Gewinnermittlungsart kommt jedoch nicht für Steuerpflichtige in Betracht, die nach § 5 EStG, § 160 AO oder nach § 161 AO zur Aufstellung eines jährlichen Bestandsvergleichs verpflichtet sind. Darüber hinaus können auch diejenigen die vereinfachte Gewinnermittlungsart nach § 4 Abs 3 EStG nicht in Anspruch nehmen, die ohne nach § 160 oder § 161 AO hierzu verpflichtet zu sein, tatsächlich ihren Gewinn durch Bestandsvergleiche ermitteln (RFH-Urteil vom 24. 10 1938 IV. 129/38 — RStBl. 1939 S. 193 —).

Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich im Sinne des § 4 EStG ist auch die Schätzung des Gewinns in den Fällen des § 217 AO, insbesondere auch die Gewinnermittlung nach Richtsätzen auf Grund des Wareneingangs oder des Umsatzes. Daraus folgt, daß beim Übergang von der Richtsatzschätzung zur Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich eine Berichtigung des Gewinns im Übergangsjahr nicht zulässig ist (RFH-Urteil vom 6. 3. 1940, VI 38/40, RStBl. 1940 S. 223).

Welche Art der Buchführung als ordnungsmäßig im Sinne von § 5 EStG, § 160, § 161 AO anzusehen ist, ist im Gesetz nicht geregelt. Man wird deshalb im allgemeinen grundsätzlich die einfache Buchführung als ausreichend anzusehen haben, mit Ausnahme der Kapitalgesellschaften, bei denen aus den in den einzelnen Bestimmungen auferlegten Pflichten zur Aufstellung von Gewinn- und Verlustrechnungen, auf das Erfordernis einer doppelten Buchführung geschlossen werden muß (§ 125, 129, 131, 132 AktG § 41, 42 GmbH-Gesetz, § 33, 33 a—g Genossenschaftsgesetz). Auch in anderen Fällen wird man jedoch doppelte Buchführung dort fordern müssen, wo sie nach Art und Umfang des Unternehmens sowie nach kauf-

männischen Gewohnheiten üblich ist. Eine strafrechtliche Verantwortlichkeit wird jedoch in diesen Fällen aus dem Nichtvorhandensein einer doppelten Buchführung allein mangels einer ausdrücklichen gesetzlichen Verpflichtung nicht zu begründen sein.

**Steuerliche Pflichten**

Im Interesse der Einkommenbesteuerung sind den Steuerpflichtigen eine Reihe von Pflichten auferlegt, deren Nichtbefolgung die strafbare Handlung eines Steuervergehen im Sinne von § 392 Abs. 1 AO sein kann. Die wichtigsten sind die Buchführungspflichten, die Bilanzierungspflichten und die Einkommensteuererklärungspflichten (vgl. Teil II A, Z. 7 8 und 11.).

## 27. Erbschaftsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Erbschaftsteuergesetz (ErbStG) vom 22. 8. 1925 (RGBl. I, S. 320) in der Fassung des Gesetzes vom 16. 10. 1934 (RGBl. I S. 1056) und des Anhangs zum Gesetz Nr. 64 zur vorläufigen Neuordnung von Steuern vom 22. 6. 1948, Art. 4 (Beilage Nr. 4 zum Gesetz- und Verordnungsblatt Nr. 14 des Wirtschaftsrates des Vereinigten Wirtschaftsgebietes für 1948),

unter Berücksichtigung des Gesetzes zur Förderung der Eingliederung von Heimatvertriebenen in die Landwirtschaft (Flüchtlings-Siedlungsgesetz) vom 10. 8. 1949 (Gesetzblatt der Verwaltung des Vereinigten Wirtschaftsgebietes S. 231).

Gesetz zur Änderung des Erbschaftsteuergesetzes vom 30. 6. 1951 (BGBl. I, S. 759), (BStBl. 51, S. 560),

Erbschaftsteuergesetz in der Fassung v. 30. 6. 1951 (BGBl. I, S. 764, BStBl. I, S. 563).

Literatur: Finanz u. Steuern, Bd. 19, Dr. Dr. Lenski „Erbschaftsteuer".

**Steuertatbestand**

Der Erwerb von Todes wegen,
Schenkungen unter Lebenden,
Zweckzuwendungen.

Die Steuerpflicht tritt ein, wenn der Erblasser (Schenker) zur Zeit seines Todes (im Zeitpunkt der Schenkung) oder der Erwerber zur Zeit des Eintritts der Steuerpflicht ein Inländer ist (§ 8 ErbStG). Für die Berechnung der Erbschaftsteuer werden nach dem persönlichen Verhältnis des Erwerbers zum Erblasser 5 Steuerklassen unterschieden (§ 9 ErbStG), die der Anwendung des Tarifs zu Grunde zu legen sind (§ 10 ErbStG).

Befreiungen und Ermäßigungen sind in §§ 17 a bis 20 des Gesetzes geregelt.

**Steuerliche Pflichten und Erhebung der Steuer**

Jeder der Erbschaftsteuer unterliegende Erwerb ist vom Erwerber, bei der Zweckzuwendung vom Beschwerten, beim Erwerb durch ein Rechtsgeschäft unter Lebenden durch den Veräußerer und den Erwerber dem Finanzamt durch eine Steuererklärung binnen einer Frist von 3 Monaten nach erlangter Kenntnis von dem Anfall oder von dem Eintritt der



Verpflichtung an zu melden. Einer Anmeldung bedarf es nur dann nicht, wenn der Erwerb auf einer von einem deutschen Gericht oder einem deutschen Notar eröffneten Verfügung von Todes wegen beruht und sich aus der Verfügung das Verhältnis des Erwerbers zum Erblasser unzweifelhaft ergibt, oder wenn eine Schenkung unter Lebenden oder eine Zweckzuwendung gerichtlich oder notariell beurkundet ist (§ 25 ErbStG). In diesen Fällen sind die Gerichte, Notare und andere zur Beurkundung von Grundstücksverträgen zuständigen Beamten verpflichtet, dem Finanzamt beglaubigte Abschriften der von ihnen eröffneten Verfügung von Todes wegen und beurkundeten Schenkungen und Zweckzuwendungen zu übersenden.

Versicherungsunternehmen sind verpflichtet, bevor sie Versicherungssummen oder Leibrenten an einen anderen als den Versicherungsnehmer auszahlen, dem Finanzamt den wesentlichen Inhalt des Versicherungsvertrages und die Person des Empfangsberechtigten nach Name, Stand und Wohnung mitzuteilen (§ 29 ErbStG).

Auf Grund der Erklärung setzt das Finanzamt die Erbschaftsteuer durch Steuerbescheid fest (§ 31 ErbStG).

## 28. Feuerschutzsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Feuerschutzsteuergesetz vom 1. 2. 1939 (FeuerschStG) (RGBl. I, S. 113, RStBl. S. 241).

Feuerschutzsteuerdurchführungsbestimmungen vom 1. 2. 1939 (FeuerschStDB).

**Steuertatbestand**

Der Steuer unterliegt die Entgegennahme von Versicherungsentgelten aus Feuerversicherung, wenn die versicherten Gegenstände bei der Entgegennahme des Versicherungsentgelts im Inland sind. Steuerschuldner ist der Versicherer. Die Steuer wird in der Regel vom Gesamtbetrag der in jedem Kalendervierteljahr vereinnahmten Versicherungsentgelte berechnet und ist, sofern nicht etwa anders bestimmt wird, ein Monat nach Ablauf des Kalendervierteljahrs fällig.

**Steuerliche Pflichten**

Inländische Feuerversicherer haben die Eröffnung ihres Geschäftsbetriebes binnen 2 Wochen dem Finanzamt anzumelden und dem Finanzamt für jedes Kalendervierteljahr bis zum Schluß des folgenden Monats eine Nachweisung über die zu entrichtende Feuerschutzsteuer einzureichen.

## 29. Gesellschaftsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) vom 16. 10. 1934 nebst Durchführungsbestimmungen vom 17. 12. 1934.

Literatur: Finanz und Steuern, Bd. 14, Boruttau, „Grundriß der Kapitalverkehrsteuer".

**Steuertatbestände**

Der Erwerb von Gesellschaftrechten einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber,

Leistungen, die von den Gesellschaftern einer inländischen Kapitalgesellschaft auf Grund einer im Gesellschaftsverhältnis begründeten Verpflichtung bewirkt werden (Beispiele: weitere Einzahlungen, Nachschüsse, Zubußen).

Der Leistung eines Gesellschafters steht es gleich, wenn die Gesellschaft mit eigenen Mitteln die Verpflichtung des Gesellschafters abdeckt.

Freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft,

a) wenn das Entgelt in der Gewährung erhöhter Gesellschaftsrechte besteht (Beispiel: Zahlungen bei Umwandlungen von Aktien in Vorzugsaktien) oder
b) wenn die Leistungen geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen (Beispiel: Verzicht auf Forderungen, Überlassungen von Gegenständen an die Gesellschaft zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung, Übernahmen von Gegenständen der Gesellschaft durch die Gesellschafter zu einer den Wert übersteigenden Gegenleistung).

Die Veräußerung eigener Gesellschaftsrechte durch eine inländische Kapitalgesellschaft, wenn ihr die Gesellschaftsrechte unentgeltlich oder zu einer ihren Wert nicht erreichenden Gegenleistung überlassen worden sind.

Die Zuführung von Anlagen oder Betriebskapital durch eine ausländische Kapitalgesellschaft an ihre inländische Niederlassung, auch wenn sie rechtlich selbständig ist.

Die Gewährung von Darlehn an eine inländische Kapitalgesellschaft durch einen Gesellschafter, wenn die Darlehnsgewährung eine durch die Sachlage gebotene Kapitalzuführung ersetzt.

Als Darlehen eines Gesellschafters gilt auch das Darlehn eines Dritten, wenn ein Gesellschafter dafür eine Sicherheit leistet. Die Darlehnsgewährungen durch den Ehegatten eines Gesellschafters gelten als solche des Gesellschafters. Der Gewährung von Darlehen steht es gleich, wenn der Gesellschafter gestundete Forderungen Dritter gegen die Gesellschaft erwirbt oder Forderungen, die ihm selbst gegen die Gesellschaft zustehen, stundet.

Steuerschuldner ist die Kapitalgesellschaft.

**Steuerliche Pflichten**

Die Beteiligten sind verpflichtet, Rechtsvorgänge der in den §§ 2, 3 des Gesetzes aufgezeichneten Art binnen 2 Wochen dem Finanzamt anzumelden. Der Anmeldung durch die Beteiligten bedarf es nicht, wenn Behörden, Beamte und Notare eine Urkunde über die vorbezeichneten Rechtsvorgänge aufgenommen oder entworfen und beglaubigt haben. In diesem Falle sind die vorbezeichneten Urkundspersonen verpflichtet, den Rechtsvorgang binnen 2 Wochen dem Finanzamt unter Beifügung einer beglaubigten Abschrift der Urkunde anzumelden. Eine Mitteilungspflicht besteht auch für Registerbehörden, Bergbehörden und Grundbuchämter (§§ 3, 4, 9 und 10 KVDB).



## 30. Gewerbesteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Gewerbesteuergesetz (GewStG) vom 1. 12. 1936 (RGBl. I S. 979).

Dritte Verordnung zur Durchführung des Gewerbesteuergesetzes (Dritte GewStDV) vom 31. Januar 1940 (RStBl. 1940 S. 185);

Verordnung über die Erhebung der Gewerbesteuer in vereinfachter Form vom 16. November 1943 (RStBl. 1944 S. 1);

Erlaß der Finanzleitstelle für die britische Zone über die Zerlegung des einheitlichen Steuermeßbetrages bei der Gewerbesteuerveranlagung für 1946 — L 1330 — 30 — St 2 — vom 12. 9. 1947 (StuZBl. 1947 S. 236);

Erlasse der Finanzleitstelle für die britische Zone über die Freigrenze bei der Lohnsummensteuer vom 22. 10. 1946 — L 1440 — 1 — St 1 — (StuZBl. 1946 S. 112 und vom 4. 12. 1946 — L 1440 — 4 — St 2 — (StuZBl. 1946 S. 96).

Gesetz über die Gewerbesteuer für die Zeit vom 21. 6. bis 31. 12. 1948 und für das Kalenderjahr 1949 vom 14. 7. 1950 (BGBl, S. 324, 3 StBl I, S. 406).

Gesetz zur Änderung des Gewerbesteuerrechts vom 27. 12. 1951 (BGBl. 1951, I S. 996, BStBl. 1952, I, S. 2).

Literatur: Finanz und Steuern, Bd. 16, Littmann, „Gewerbesteuer".

**Steuertatbestand**

Die Gewerbesteuer ist eine Gemeindesteuer, die teilweise von den Finanzämtern, teilweise von den Gemeinden verwaltet wird. Die Finanzverwaltung stellt auf Grund des Gewerbeertrages und des Gewerbekapitals den einheitlichen Steuermeßbetrag fest. Auf Grund dessen erläßt die Gemeinde nach Anwendung der Hebesätze den Gewerbesteuerbescheid. Sie verwaltet die Steuer auch und zieht sie ein.

Der Gewerbesteuer unterliegt jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird. Besteuerungsgrundlagen sind der Gewerbeertrag und das Gewerbekapital oder die Lohnsumme. Die Lohnsummensteuer darf jedoch nur mit Zustimmung der obersten Gemeindeaufsichtsbehörde erhoben werden.

Gewerbeertrag ist der Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes oder des Körperschaftsteuergesetzes zu ermitteln ist, vermehrt um die in § 8 des Gesetzes aufgeführten Hinzurechnungen und vermindert um die in § 9 des Gesetzes aufgeführten Kürzungen.

Als Gewerbekapital gilt der Einheitswert des gewerblichen Betriebes i. S. des Reichsbewertungsgesetzes unter Berücksichtigung der sich aus § 12 Abs. 2 und 3 ergebenden Hinzurechnungen und Kürzungen.

**Steuerliche Pflichten**

Der Unternehmer ist verpflichtet, nach § 166, 167 AO i. V. m. § 29 Dritte GewStDV eine Gewerbesteuererklärung dem Finanzamt abzugeben. Die im Interesse der Einkommenbesteuerung für die Gewinnermittlung auferlegten steuerlichen Pflichten hat er auch für die Gewerbesteuer zu erfüllen.

## 31. Grunderwerbsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Grunderwerbsteuergesetz vom 29. 3. 1940 (RGBl. I, S. 585, RStBl. S. 377) (GrEStG)

Durchführungsverordnung zum GrEStG vom 30. 3. 1940.

**Steuertatbestand**

Steuerpflichtig ist der Erwerb von Grundstücken. Schuldner sind alle Beteiligten gesamtschuldnerisch.

**Pflichten und Entrichtung der Steuern**

Behörden, Beamte und Notare sind verpflichtet, grunderwerbsteuerpflichtige Vorgänge, die sie beurkundet oder zur Kenntnis genommen haben, dem Finanzamt anzuzeigen. Die gleiche Pflicht haben die Beteiligten in den Fällen, in denen die Vorgenannten keine Anzeige zu erstatten haben. Die Anzeigenden sind verpflichtet, dem Finanzamt den wirklichen Kaufpreis mit allen Nebenleistungen anzugeben.

## 32. Grundsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Grundsteuergesetz (GrStG) vom 1. 12. 1936 (RGBl. I, S. 986, RStBl. S. 1154)

1. Verordnung zur Durchführung des Grundsteuergesetzes für den 1. Hauptveranlagungszeitraum (GrStDVO 1937) vom 1. Juli 1937 (RGBl. I, S. 733, RStBl. S. 78)

2. Verordnung zur Durchführung des Grundsteuergesetzes für den 1. Veranlagungszeitraum (II GrStDVO vom 29. 3. 1938) (RGBl. I, S. 360, RStBl. S. 385).

Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetzes vom 10. August 1951 (BGBl. I, S. 515, BStBl. I, S. 463)

Grundsteuergesetz in der Fassung vom 10. August 1951 (BGBl. I, S. 519, BStBl. I, S. 466)

Verordnung zur Änderung der Grundsteuer-Durchführungsverordnungen vom 29. 1. 1952 (BGBl. I, S. 77, BStBl. I, S. 85).

**Steuertatbestand**

Die Grundsteuer ist eine Gemeindesteuer, sie wird durch die Gemeinden durch Steuerbescheid festgesetzt und verwaltet. Die Finanzämter sind an der Verwaltung der Grundsteuer nur insoweit beteiligt, als sie die Einheitswerte der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe und der Grundstücke feststellen und den Grundsteuermeßbetrag festsetzen.

Die Grundsteuer ist eine Sachsteuer, sie ruht auf dem Grundstück als öffentliche Last (§ 9 des Gesetzes). Steuergegenstand sind die land- und forstwirtschaftlichen Betriebe (§§ 29, 45, 47, 48, 49 des Reichsbewertungsgesetzes (RBewG) und die Grundstücke (§ 50 RBewG). Den Grundstücken i. S. dieses Gesetzes stehen die in §§ 57, Abs. 1 Ziff. 1 des RBewG bezeichneten Betriebsgrundstücke gleich. Befreiungen von der Grundsteuer sind in § 4 des Gesetzes geregelt.



**Steuerliche Pflichten**

Der Grundstückseigentümer ist verpflichtet, die im Steuerbescheid festgesetzten Grundsteuern innerhalb der im Steuerbescheid angegebenen Fristen zu zahlen und bei landwirtschaftlichen Grundstücken und Betrieben vierteljährliche, bei anderen Grundstücken monatliche Vorauszahlungen zu leisten. Besondere Erklärungspflichten oder Anmeldepflichten sind den Steuerpflichtigen im Grundsteuergesetz nicht auferlegt. Sie sind auch nicht erforderlich, da der Steueranspruch auf Grund der Einheitswerte vom Finanzamt ohne Mitwirkung des Pflichtigen festgesetzt werden kann.

## 33. Kapitalverkehrsteuern

**Gesetzliche Bestimmungen**

Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) vom 16. 10. 1934 (RGBl. I, S. 1058, RStBl. S. 1314)

Durchführungsbestimmungen zum KVG (KVDB) vom 17. 12. 1934.

Literatur: Finanz und Steuern, Bd. 14, Boruttau, „Grundriß der Kapitalverkehrsteuer".

**Steuertatbestand**

Die Kapitalverkehrsteuer umfaßt die Gesellschaftsteuer, die Wertpapiersteuer und die Börsenumsatzsteuer, die im Rahmen dieser Übersicht einzeln behandelt werden, sodaß hier darauf verwiesen werden kann.

## 34. Kapitalertragsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Einkommensteuergesetz in der Fassung vom 28. 12. 1950 (EStG 1950) (BStBl. 1951 S. 5)

Verordnung zur Durchführung des Steuerabzugs vom Kapitalertrag (KapStDVO) vom 22. 12. 1934 (RStBl. 1935 S. 17)

Verordnung zur Durchführung des Steuerabzugs vom Kapitalertrag vom 2. 6. 1949 (StuZBl. 1949 S. 155).

**Steuertatbestand**

Nach § 43 EStG unterliegen folgende inländische Kapitalerträge dem Steuerabzug vom Kapitalertrag:

1. Gewinnanteile, Dividenden, Zinsen, Ausbeuten und sonstige Bezüge aus Aktien, Kuxen, Genußscheinen, Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, an Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und Kolonialgenossenschaften, aus Anteilen an der Reichsbank und an bergbautreibenden Vereinigungen, die die Rechte einer juristischen Person haben.

2. Einkünfte aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter,

3. besondere Entgelte oder Vorteile, die neben den in Ziff. 1 und 2 bezeichneten Kapitalerträgen oder an deren Stelle gewährt werden.

**Steuerliche Pflichten**

Der Schuldner hat nach § 44 EStG, §§ 8 und 9 KapEStDV die Kapitalertragsteuer mit 25 % der Kapitalerträge für den Gläubiger einzubehalten und binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge die einbehaltenen Steuerabzüge an das Finanzamt abzuführen. Gleichzeitig hat er innerhalb derselben Frist dem Finanzamt eine Kapitalertragsteuer-Anmeldung einzureichen.

Bei der Veranlagung des Empfängers der Kapitalerträge zur Einkommensteuer wird die einbehaltene Kapitalertragsteuer auf die Einkommensteuer angerechnet.

## 35. Kirchensteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Gesetz über die Erhebung von Kirchensteuer im Land NRW vom 15. 2. 1950 (StBl. NRW 1950 S. 137)

1. Durchführungsverordnung zum Gesetz über die Erhebung von Kirchensteuern im Lande NRW vom 15. 3. 1950 (StBl. in NRW 1950, S. 150)

2. Durchführungsverordnung zum Gesetz über die Erhebung von Kirchensteuern im Lande NRW vom 8. 12. 1950 BStBl. II, 1951, S. 5)

Erlaß des FinMin NRW vom 6. 4. 1950 — S. 2270 — 3340/VC betreffend Übertragung der Verwaltung der katholischen Kirchensteuer auf die Finanzämter

Erlaß des FinMin NRW vom 1. 4. 1950 — S. 2270 — 3360/VC betreffend Übertragung der Verwaltung der evang. Kirchensteuer auf die Finanzämter

Kirchensteuerordnungen für die im Lande NRW belegenen Teile der Erzdiözesen Köln und Paderborn und der Diözesen Aachen und Münster i/Westf.

Notverordnung zur Neuordnung des Kirchensteuerrechts in der evangelischen Kirche im Rheinland (Kirchensteuerordnung) vom 17. März 1950

**Steuertatbestände**

Die katholischen Kirchen und die evangelischen Kirchen im Lande NRW erheben die Kirchensteuer auf Grund der vorgenannten Steuerordnungen

1. als Zuschlag der Einkommensteuer (Lohnsteuer)
2. als Zuschlag zur Vermögensteuer
3. als Zuschlag zu den Grundsteuermeßbeträgen
4. in Form von Kirchgeld.

Die Veranlagung und Erhebung der Kirchensteuer als Zuschlag zur Einkommensteuer (Lohnsteuer) wird durch die Finanzämter vorgenommen, ebenso die Kirchensteuer als Zuschlag zur Vermögensteuer, soweit nach den Steuerordnungen der Kirchen derartige Zuschläge erhoben werden und die Erhebung und Veranlagung dem Finanzamt übertragen sind. Soweit Kirchensteuern als Zuschlag zu den Grundsteuermeßbeträgen erhoben werden, kann die Veranlagung und Erhebung den Gemeinden übertragen werden. Die Erhebung von Kirchensteuer in Form von Kirchgeld



erfolgt durch die Kirchen selbst. Die Einzelheiten ergeben sich aus den Kirchensteuerordnungen.

Die Erhebung der Kirchensteuer durch Zuschläge zur Einkommen- und Lohnsteuer erfolgt in Form von prozentualen Zuschlägen zur Einkommensteuer und Lohnsteuer. Die Höhe der Zuschläge richtet sich nach Tarifen, die von den Kirchen mit Genehmigung des Kultus- und Finanzministers aufzustellen sind. Zurzeit beträgt der Zuschlag zur Einkommensteuer und Lohnsteuer

für die evangelische Kirchensteuer 10 %
für die katholische Kirchensteuer 9,5 %.

**Steuerliche Pflichten**

Besondere Anmeldungs- und Erklärungspflichten sind den Kirchensteuerpflichtigen nicht auferlegt, da sich die Bemessungsgrundlagen für die Kirchensteuer aus der Einkommensteuer und der Lohnsteuer ergeben. Soweit Einkommen- und Lohnsteuerpflichtige im Interesse der Einkommensteuer oder der Vermögensteuer besondere Pflichten haben, gelten diese auch im Interesse der Kirchensteuer.

## 36. Körperschaftsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Körperschaftsteuergesetz (KStG 1948) in der Fassung der Anlage zum Gesetz Nr. 64 vom 20. 6. 1948 (Beilage 4 zum Gesetz und Verordnungsblatt des Wirtschaftsrates 1948 Nr. 14, AMBlFin 1948, S. 3)

Erste Verordnung zur Durchführung des Körperschaftsteuergesetzes vom 16. 10. 1948 (WiGBl. 1948 S. 1817, AFMBlFin 1949, S. 41) (Erste KStDV)

Körperschaftsteuergesetz in der Fassung vom 5. 9. 1949 (KStG 1949) (WiGBl. S. 311, AMBlFin. S. 310)

Verordnung zur Durchführung des KStG 1949 vom 4. 7. 1949 (WiGBl. S. 183, AFMBlFin. S. 185)

Gesetz zur Durchführung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuerveranlagungen für die Veranlagungszeiträume vom 21. 6. 1948 bis 31. 12. 1948 (II. Halbjahr 1948) und das Kalenderjahr 1949 vom 23. 3. 1950 (BGBl. 1950, S. 48, MinBlFin. 1950, S. 1250)

Körperschaftsteuer-Richtlinien II/1948 und 1949 vom 13. 10. 1950 (KStR II/1948 und 1949) (BGBl. S. 48);

Körperschaftsteuergesetz in der Fassung vom 28. 12. 1950 (KStG 1950) (BGBl. 1951, I, S. 34);

Verordnung zur Durchführung des Körperschaftsteuergesetzes in der Fassung vom 28. 12. 1950 (KStDV 1950) (BGBl. 1951 I, S. 38);

Verordnung zur Durchführung der §§ 17 bis 19 des Steueranpassungsgesetzes vom 16. 12. 1941 (RMBl. S. 299, RStBl. S. 937) in der Fassung der Anlage 1 der Verordnung zur Änderung der Ersten VO zur Durchführung des Körperschaftsteuergesetzes vom 16. 10. 1948 (Gem V) (WiGBl. 1948, S. 181);

Umstellungsgesetz vom 20. 6. 1948 (AMBl. Fin. 1948, S. 31);

D-Markbilanzgesetz vom 21. 6. 1949 (DMGB) (WiGBl. 1949, S. 279, AMBlFin. 1949, S. 299);

Steuerliche Richtlinien zum D-Markbilanzgesetz vom 6. Juli 1950 (Bundesanzeiger 1950, Nr. 128);

Literatur: Finanz u. Steuern, Bd. 7, Schmitt-Degenhardt, „Grundriß der Körperschaftsteuer".

**Steuertatbestand**

Der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht unterliegen nach § 1 KStG die gesamten Einkünfte der Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben und zwar der

Kapitalgesellschaften
Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften
Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit
Sonstigen Personen des privaten Rechts
nichtrechtsfähigen Vereine, Anstalten, Stiftungen und anderen Zweckvermögen
Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts.

Nur mit ihren inländischen Einkünften sind steuerpflichtig (beschränkte Steuerpflicht) Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz im Inland haben.

Die Körperschaftsteuer bemißt sich nach dem Einkommen, das die Steuerpflichtigen innerhalb eines Kalenderjahres bezogen haben (§ 5 d. Ges.).

Der Begriff des Einkommens und die Ermittlung des Einkommens bestimmt sich nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes (Siehe unter Ziff. 4) und nach den §§ 7—16 des KStG. Hierbei sind auch verdeckte Gewinnausschüttungen zu berücksichtigen (§ 6 KStG).

Außerdem unterliegen die Steuerpflichtigen mit den in § 17 KStG aufgeführten Ausschüttungen und Vergütungen der Mindestbesteuerung. Die Mindestbesteuerung kommt jedoch nur dann in Betracht, wenn ein Einkommen nach dem EStG und den §§ 7—16 KStG nicht vorliegt oder wenn der Gesamtbetrag des Mindesteinkommens höher ist als das nach § 6 KStG zu ermittelnde Einkommen.

Die von der Körperschaftsteuer befreiten Unternehmen sind in § 4 KStG im einzelnen aufgeführt.

**Steuerliche Pflichten**

Da das Einkommen der Steuerpflichtigen nach dem EStG zu ermitteln ist, gelten die den Steuerpflichtigen auferlegten Pflichten auch für die Körperschaftsteuer. Das sind insbesondere die Buchführungs-, Bilanzierungs- und Bewertungspflichten sowie die Gewinnermittlungspflicht nach § 5 EStG.

Körperschaftsteuerpflichtige haben insbesondere nach Maßgabe der §§ 30 bis 32 KStDV ihrer Steuererklärung eine Abschrift der unverkürzten Bilanz, der Verlust- und Gewinnübersicht und gegebenenfalls den Geschäftsbericht beizufügen, wenn nach den Vorschriften des HGB oder auf Grund anderer gesetzlicher Vorschriften Bücher geführt und regelmäßig Abschlüsse gemacht werden.



## 37. Kraftfahrzeugsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Kraftfahrzeugsteuergesetz vom 23. März 1935 (KraftStG) (RGBl. I, S. 407, RStBl. S. 497);

Durchführungsbestimmungen zum Kraftfahrzeugsteuergesetz vom 5. Juli 1935 (KraftStDB) (RGBl. I, S. 875, RStBl. S. 5969);

Verordnung zur Durchführung und Überleitung der Kraftfahrzeugsteuer vom 14. 10. 1948 (WiGBl. 1948, S. 110).

**Steuertatbestand**

Der Kraftfahrzeugsteuer unterliegt das Halten eines Kraftfahrzeugs zum Verkehr auf öffentlichen Straßen und außerdem die widerrechtliche Benutzung eines Kraftfahrzeugs auf öffentlichen Straßen (§ 1 KraftStG). Auf die Zulassung des Fahrzeugs kommt es demnach für die Steuerpflicht nicht an.

Die Steuer ist für die Dauer eines Jahres, eines Halbjahres, eines Vierteljahres oder eines Monats im voraus zu entrichten. Zum Nachweis, daß die Steuer entrichtet ist, erteilt das Finanzamt dem Steuerschuldner eine Steuerkarte.

**Steuerliche Pflichten**

Der Eigentümer hat das Halten eines Kraftfahrzeuges zum Verkehr auf öffentlichen Straßen zur Versteuerung anzumelden. Die Steueranmeldung ist bei der Zulassungsbehörde (Straßenverkehrsamt) einzureichen, die sie nach Überprüfung der Angaben an das Finanzamt weiterleitet (§ 23 KraftStDB).

Das Kraftfahrzeug ist dem Finanzamt auf Verlangen vorzuführen (§ 25 KraftStDB).

Die zum Nachweis der Entrichtung der Steuer ausgestellte Steuerkarte hat der Führer des Kraftfahrzeugs unterwegs stets bei sich zu führen und sie auf Verlangen den Aufsichtsbeamten der Polizeiverwaltung und des Steuerfahndungsdienstes vorzuzeigen und ihnen die erforderlichen Auskünfte zu erteilen. Ein in Fahrt befindliches Fahrzeug darf jedoch aus diesem Anlaß allein, außer im Grenzbezirk, nicht angehalten werden (§ 17 KraftStG).

Der Steuerschuldner hat vor Ablauf der Gültigkeitsdauer der Steuerkarte unaufgefordert die Erteilung einer neuen Steuerkarte zu beantragen und die Steuer weiter zu entrichten (§ 37 KraftStDB).

## 38. Lohnsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Einkommensteuergesetz vom 28. 12. 1950 (BGBl. 1951, S. 1);

Lohnsteuerdurchführungsverordnung in der Fassung vom 10. 10. 1950 (LStDV 1950) (BGBl. S. 698, MinBlFin. S. 574);

Lohnsteuer-Richtlinien 1950 (LStR 1950) vom 17. 10. 1950 (MinBlFin. S. 592);

Verwaltungsanordnung über die Durchführung des § 33 des Einkommensteuergesetzes vom 7. 6. 1950 (MinBlFin. S. 281);

Mitteilung betr. allgemeine Anerkennung besonders beförderungswürdiger gemeinnütziger Zwecke (MinBlFin. 1949/50, S. 5);

Bekanntmachung über die besondere Anerkennung wissenschaftlicher und mildtätiger Einrichtungen vom 9. 11. 1949 (MinBlFin. 1949/50 S. 5) und vom 8. 12. 1949 (MinBlFin. 1949/50, S. 10);

Verwaltungsanordnung der Bundesregierung über die besondere Anerkennung steuerbegünstigter Zwecke und Einrichtungen vom 9. 11. 1950 — III b — S. 1291 b — 331/50 —;

Erlaß über Anerkennung von Verträgen mit gemeinnützigen Wohnungsbaugenossenschaften, Wohnungsunternehmen usw. als steuerbegünstigte Kapitalansammlungsverträge im Sinne des § 10 Abs. 1 Ziff. 2, Buchstabe d) des Einkommensteuergesetzes vom 17. 11. 1949 (MinBlFin. 1949/50, S. 7);

Erlaß über Steuerbegünstigung von Ausgaben zur Förderung des Wohnungsbaues vom 17. 11. 1949 (MinBlFin. 1949/50 S. 6);

Verwaltungsanordnung der Bundesregierung über die steuerliche Behandlung der diplomatischen und berufskonsularischen Vertretungen auswärtiger Staaten in der Bundesrepublik Deutschland und der deutschen ständigen Mitglieder des internationalen Stabes des Generalsekretariats der Organisation für europäisch wirtschaftliche Zusammenarbeit (OEEC) vom 13. 10. 1950 (MinBlFin. S. 631).

Literatur: Finanz und Steuern, Bd. 11, Over, „Grundriß der Lohnsteuer".

**Steuertatbestand**

Nach § 38 EStG wird bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer). Arbeitslohn sind Barlohn und Sachbezüge. Die Lohnsteuer wird nach Steuerklassen, die nach dem Familienstand des Steuerpflichtigen abgestuft sind, berechnet. Maßgebend für den Familienstand sind die Eintragungen in der Lohnsteuerkarte.

**Steuerliche Pflichten**

Der Arbeitnehmer muß sich vor Beginn des Kalenderjahres oder vor Beginn des Dienstverhältnisses von der Gemeindebehörde eine Lohnsteuerkarte ausschreiben lassen und dem Arbeitgeber vorlegen.

Will der Arbeitnehmer Lohnsteuerermäßigung für außergewöhnliche Belastungen oder als Flüchtling, Vertriebener, politisch Verfolgter, Spätheimkehrer oder Totalgeschädigter in Anspruch nehmen, muß er die Eintragung eines erhöhten Freibetrages in die Lohnsteuerkarte beim Finanzamt beantragen (§ 25, 25 a, LStDV). Den Prüfungsbeamten des Finanzamts (Steufa-Beamten) hat der Arbeitnehmer jede gewünschte Auskunft über Art und Höhe seines Arbeitslohnes zu geben und auf Verlangen in seinem Besitz befindliche Lohnsteuerkarten und Belege vorzulegen (§ 54 LStDV).

Der Arbeitgeber hat die Lohnsteuerkarte während der Dauer des Dienstverhältnisses aufzubewahren und am Ende des Kalenderjahres oder bei Beendigung des Dienstverhältnisses die Höhe des Lohnes, der Lohnsteuer und Kirchensteuer in die Lohnsteuerkarte einzutragen (§ 42 EStG, § 47 LStDV).

Am Ende des Kalenderjahres hat der Arbeitgeber die Lohnsteuerkarte



dem Finanzamt zu übersenden (§ 29 LStDV). Er ist ferner nach § 41 LStDV verpflichtet, die einbehaltene Lohnsteuer monatlich bis zum 10. eines jeden Monats, wenn die einbehaltene Lohnsteuer im vorangegangenen Vierteljahr mehr als 50 DM betragen hat, sonst vierteljährlich an das Finanzamt abzuführen und dem Finanzamt eine Lohnsteueranmeldung zu übersenden (§ 44 LStDV).

Er hat außerdem am Ort seiner Betriebsstätte für jeden Arbeitnehmer ein Lohnkonto zu führen, das die in § 31 LStDV angeordneten Eintragungen enthalten muß.

## 39. Lotteriesteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Rennwett- und Lotteriesteuergesetz vom 8. 4. 1922 (RGBl. S. 393), geändert durch Gesetz vom 10. 4. 1933 (RGBl. I, S. 191) (LotterieStG);

Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriesteuergesetz vom 8. 4. 1922 (Zentralblatt für das Deutsche Reich 1922, S. 351);

Gesetz über die Zulassung öffentlicher Spielbanken vom 17. 7. 1933 (RGBl. I, S. 480);

Verordnung über die Genehmigung öffentlicher Lotterie- und Ausspielungen vom 6. 3. 1937 (RGBl. I, S. 283);

Verordnung des Reichsministers des Innern vom 27. 7. 1938 (RGBl. I, S. 955);

Verordnung über öffentliche Spielbanken vom 31. 1. 1944 (RGBl. I, S. 60).

**Steuertatbestand**

Der Lotteriesteuer unterliegen im Inland veranstaltete öffentliche Lotterien und Ausspielungen. Als öffentliche Lotterien sind auch auf Jahrmärkten oder aus Anlaß öffentlicher Volksbelustigungen veranstaltete Ausspielungen anzusehen, bei denen Spielausweise (z. B. auch Papierröllchen oder ähnliche Gegenstände) ausgegeben werden, sofern der Gesamtpreis der Spielausweise jeder einzelnen der in sich geschlossenen Ausspielungen mehr als 15 DM beträgt.

Öffentliche Ausspielungen, bei denen den Teilnehmern keinerlei Ausweise ausgehändigt werden, unterliegen der Lotteriesteuer nur, wenn die Gewinne ganz oder teilweise in barem Gelde bestehen (§ 17 LotterieStG, §§ 27, 28 Lotterie-Steuer-Ausführungsbestimmungen).

**Steuerliche Pflichten**

Veranstalter von Lotterien und Ausspielungen bedürfen hierzu einer Erlaubnis durch den Minister des Innern Nordrhein/Westfalen oder durch die Polizei.

Der Veranstalter hat dem Finanzamt in zwei Ausfertigungen das Unternehmen binnen 30 Tagen nach Empfang der Erlaubnis anzumelden (§§ 31, 32 Lotterie-Steuer-Ausführungsbestimmungen). Eine Ausfertigung erhält der Veranstalter zum Nachweis der Anmeldung vom Finanzamt zurück (§ 36 Lotterie-Steuer-Ausführungsbestimmungen).

Wer ausländische Lose und Spielausweise in das Inland verbringt oder als erster im Inland empfängt, hat diese dem Finanzamt mit einer doppelten Anmeldung zur Versteuerung vorzulegen.

Besondere Aufmerksamkeit ist der Ermittlung unangemeldeter und unversteuerter Lotterien zuzuwenden. Hierunter fallen insbesondere auch die Preisausschreiben der Zeitungen, Schneeballsysteme, Reklame- und Propagandaaktionen, Abonnentenwettbewerbe usw. Hierbei ist jedoch in jedem einzelnen Falle zu prüfen, ob es sich nicht um eine Auslosung handelt (kein Zufall, sondern Leistung), Kriterien für das Vorliegen sog. „Auch-Lotterien" sind der Zufall, offener oder versteckter Einsatz für den Gewinn und Öffentlichkeit (Hinweis auf den Aufsatz in der Deutschen Verkehrsrundschau 1951 Nr. 7 S. 103 „Die Versteuerung der Lotterien nach dem Rennwett- und Lotteriegesetz vom 8. 4. 1922" von Steueramtmann H. Pabst, Köln).

Die Zulassung und Besteuerung der öffentlichen Spielbanken richtet sich nach den vorstehend aufgeführten besonderen Bestimmungen und nach den auf Grund dessen zwischen dem Bund oder den Ländern und den Unternehmern getroffenen Vereinbarungen.

## 40. Notopfer Berlin

### Gesetzliche Bestimmungen

Gesetz zur Erhebung einer Abgabe „Notopfer Berlin" vom 8. 11. 1948 (WiGBl. 48, S. 118);
Durchführungs-VO vom 8. 11. 1948 (WiGBl. 1948, S. 121);
Zweites Änderungsgesetz vom 11. 4. 1949 (WiGBl. 1949, S. 56);
Drittes Änderungsgesetz vom 10. 8. 1949;
Gesetz zur Erhebung einer Abgabe „Notopfer Berlin" im Gebiet der Bundesrepublik Deutschland vom 29. 12. 1949 (BGBl. 1949, S.35);
Neue Fassung des Gesetzes zur Erhebung einer Abgabe „Notopfer Berlin" vom 20. 6. 1950 (Bundesgesetzblatt S. 340, StBl. NRW S. 430).

### Steuertatbestand

Das Notopfer Berlin wird erhoben von

1. allen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen,
2. allen natürlichen Personen, die ein einkommensteuerpflichtiges (lohnsteuerpflichtiges) Einkommen haben, mit Ausnahme der Personen, die nur Einkünfte aus Kapitalvermögen oder aus wiederkehrenden Bezügen haben,
3. auf Postsendungen an Empfänger im Währungsgebiet.

Das Notopfer Berlin wird in den Fällen zu 1) und 2) durch das Finanzamt zugleich mit der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer durch Festsetzung von Zuschlägen zum steuerpflichtigen Einkommen veranlagt, gleichzeitig werden dementsprechende Vorauszahlungen festgesetzt, die zugleich mit den vierteljährlichen Einkommensteuer- und Körperschaftsteuervorauszahlungen zu leisten sind. Bei Kapitalgesellschaften beträgt das „Notopfer Berlin", auch wenn ein steuerpflichtiges Einkommen nicht vorhanden ist, mindestens 240.— DM, bei allen übrigen Körperschaften mindestens 172.80 DM jährlich. Bei allen Arbeitnehmern ist das Notopfer Berlin vom Arbeitgeber zugleich mit der Lohnsteuer einzubehalten, in der



Lohnsteueranmeldung besonders auszuweisen und an das Finanzamt abzuführen.

Das Notopfer Berlin auf Postsendungen wird durch Aufkleben einer Steuermarke in Höhe von 2 Dpf und Entwertung durch die Post erhoben.

## 41. Reichsfluchtsteuer

### Gesetzliche Bestimmungen

4. Verordnung des Reichspräsidenten zur Sicherung von Wirtschaft und Finanzen zum Schutze des inneren Friedens vom 8. 12. 1931, 7. Teil, Kapitel III (RGBl. I 1931, S. 731);
Durchführungsbestimmungen hierzu vom 28. 12. 1931 (RGBl. 1932, S. 51);
Neufassung der Reichsfluchsteuergesetzgebung vom 23. 12. 1937 (RStBl. 1937, S. 1295) (RFlStG);
Verordnung zur Verlängerung der Geltungsdauer der Vorschriften über die Reichsfluchtsteuer vom 9. 12. 1942 (RGBl. I, S. 682, RStBl. 1942, S. 1120) bis auf weiteres.

### Steuertatbestand

Der Reichsfluchtsteuer unterliegen deutsche Staatsangehörige, die am 31. März 1931 Angehörige des Deutschen Reiches gewesen sind und die schon vor dem 1. Januar 1928 im Inland ihren Wohnsitz begründet oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt genommen haben, wenn sie nach dem 31. März 1931 ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland aufgeben und wenn sie im Jahre 1937 ein Einkommen von 20 000 RM oder am 1. Januar 1937 ein Vermögen von 50 000 RM gehabt haben. Nach § 3 Abs. 1 RFlStG beträgt die Reichsfluchtsteuer ein Viertel des gesamten steuerpflichtigen Vermögens, das durch den letzten Vermögensteuerbescheid vor der Auswanderung festgestellt worden ist, einschließlich etwaiger Hinzurechnungen im Sinne von § 3 Abs. 3 RFlStG. Wenn die Reichsfluchtsteuer nach dem 20. Juni 1948 entstanden ist und die letzte Veranlagung zur Vermögensteuer in der Zeit vor dem 20. Juni 1948 stattgefunden hat, ist das Gesamtvermögen auf Grund des der letzten Vermögensteuerveranlagung zu Grunde gelegten Vermögens nach den Grundsätzen des § 2 der VO über die Vermögensteuerzahlungen im zweiten Kalenderhalbjahr 1948 vom 17. Juli 1948 (StuZBl. 1948, S.159) anzusetzen. Wenn eine Vermögensteuerveranlagung auf einen Stichtag nach dem 20. Juni 1948 erfolgt ist, ist dieses Vermögen der Berechnung der RFlSt. zugrundezulegen.

### Steuerliche Pflichten

Die Reichsfluchtsteuer ist bis zum Zeitpunkt der Auswanderung an das Finanzamt zu entrichten, ohne daß es einer besonderen Anforderung der Steuer bedarf. Nach Entrichtung der Steuer erhält der Steuerpflichtige eine steuerliche Unbedenklichkeitsbescheinigung.

## 42. Rennwett- und Totalisatorsteuer

### Gesetzliche Bestimmungen

Rennwett- und Lotteriesteuergesetz vom 8. 4. 1922 (RGBl. S. 393), geändert durch Gesetz vom 10. 4. 1933 (RGBl. I, S. 191);

Ausführungsbestimmungen zum Rennwett- und Lotteriesteuergesetz vom 8. 4. 1922 (Zentralblatt für das Deutsche Reich, S. 351);

VO über die Versteuerung von Wettscheinen im Abrechnungsverfahren vom 8. 1. 1923 (RMinBl. 1923, S. 68);

VO vom 21. 1. 1924 (RGBl. I, S. 34);

Erlaß des Reichsministers der Finanzen vom 1. 4. 1941 betreffend Abrechnungszeitraum für Buchmacherwetten (RStBl. 1941, S. 286).

**Steuertatbestand**

Gegenstand der Steuer sind die Wetteinsätze der bei einem Totalisator oder einem Buchmacher abgeschlossenen Wetten. Steuerschuldner ist der Unternehmer oder Totalisator (§ 1 d. Ges.) oder der Buchmacher (§ 2 d. Ges.).

**Steuerliche Pflichten**

Das Unternehmen eines Totalisators oder der Betrieb eines Buchmachergewerbes bedarf einer besonderen Genehmigung durch die Landesbehörde. Die Genehmigung zum Betrieb eines Totalisators darf nur Renn- oder Pferdezuchtvereinen erteilt werden. Der Betrieb eines Totalisators oder Buchmachergewerbes ohne Genehmigung ist in den §§ 5-9 des Gesetzes unter schwere Strafen (Gefängnis bis zu 2 Jahren, Geldstrafe und Verlust der bürgerlichen Ehrenrechte) gestellt.

Die Versteuerung der Wetteinsätze erfolgt im allgemeinen in der Praxis im Abrechnungsverfahren (grundsätzlich Vorversteuerung nach § 10, 22 Ausführungsbestimmungen). Zu diesem Zwecke hat der Buchmacher über jede abgeschlossene Wette einen Wettschein im Durchschreibeverfahren auszustellen. Auf den Durchschriften der Wettscheine sind die Wetteinsätze zusammenzurechnen und die täglichen Gesamteinsätze in einen Vordruck einzutragen. Auf Grund dessen sind dem Finanzamt spätestens am fünften Tage nach jedem Wettabschluß zusammen mit den Wettscheindurchschriften Nachweisungen nach Muster in doppelter Ausfertigung zur Steuerfestsetzung einzureichen. Der Abrechnungszeitraum kann vom Finanzamt bis auf zwei Wetten verlängert werden.

Die Steueraufsicht durch den Steuerfahndungsdienst hat sich besonders auf schwarze Buchmacher zu erstrecken.

## 43. Soforthilfeabgabe

Gesetz zur Milderung dringender sozialer Notstände (SHG) vom 8. August 1949 (WiGBl. S. 205);

Durchführungsverordnung vom Ersten Teil des Soforthilfegesetzes (StDVO-SHG vom 8. August 1949 (WiGBl. S. 214);

Anordnung über die Verlegung von Terminen im Soforthilfegesetz vom 8. August 1949 (WiGBl. S. 229);

Gesetz zur Sicherung von Forderungen für den Lastenausgleich vom 2. 9. 1948 (WiGBl. S. 87), geändert durch Gesetz vom 10. 8. 1949 (WiGBl. S. 232);

Erste VO zur Durchführung des Gesetzes zur Sicherung von Forderungen für den Lastenausgleich vom 7. 9. 1948 (WiGBl. S. 88);



Zweite VO zur Durchführung des Gesetzes zur Sicherung von Forderungen für den Lastenausgleich vom 8. 8. 1949 (WiGBl. S. 233);

Gesetz zur Förderung der Eingliederung von Heimatvertriebenen in die Landwirtschaft (Flüchtlingssiedlungsgesetz) vom 10. 8. 1949 (WiGBl. S. 231);

Bestandsaufnahmegesetz (Art. IX Anhang zum Gesetz Nr. 64 MilReg.) vom 21. 6. 1948 (WiGBl. 1948, Nr. 14, Beilage StuZBl. 1948, S. 123, 4);

Reichsbewertungsgesetz (RBewG) vom 16. 10. 1934 (RStBl. S. 1291).

**Steuertatbestand**

Die Soforthilfeabgabe wird in zwei Arten erhoben und zwar als

1. allgemeine Soforthilfeabgabe und
2. Soforthilfesonderabgabe.

Der allgemeinen Soforthilfeabgabe unterliegen folgende Vermögen von insgesamt mehr als 3000 DM nach dem Stand vom 21. 6. 1948:

1. das land- und forstwirtschaftliche Vermögen im Sinne der §§ 28 bis 49 des Reichsbewertungsgesetzes;
2. das Grundvermögen im Sinne der §§ 50 bis 53 des Reichsbewertungsgesetzes;
3. das Betriebsvermögen im Sinne der §§ 54 bis 66 des Reichsbewertungsgesetzes. Als Betriebsvermögen im Sinne dieses Gesetzes gilt auch das nichtgewerbliche Vorratsvermögen (§ 3 Abs. 3 SHG).

Von dem Betriebsvermögen unterliegen der Abgabepflicht nicht:

a) deutsche Zahlungsmittel,
b) Geldforderungen in deutscher Währung,
c) deutsche Aktien, Anteilscheine, Kuxe, Geschäftsanteile, andere Gesellschaftseinlagen und Geschäftsguthaben bei Genossenschaften,
d) sonstige deutsche Wertpapiere.

Schulden und sonstige Verbindlichkeiten irgendwelcher Art sind abzugsfähig, wenn es sich um folgende handelt:

1. Schulden in ausländischer Währung,
2. folgende Verbindlichkeiten, soweit sie mit Betriebsvermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen

a) Pensionsverpflichtungen
b) Verbindlichkeiten aus Anzahlungen für noch zu bewirkende Lieferungen und Leistungen, soweit von dem Rücktrittsrecht gemäß § 20 UG kein Gebrauch gemacht ist,
c) Verpflichtungen zur Schadensersatzleistung und aus Gewährleistungsabmachungen, soweit sie nicht im Verhältnis 10 : 1 DM umgestellt sind (§ 14, § 3, § 4 SHG, § 15 SHG).

Der Soforthilfesonderabgabe (§ 18 SHG) unterliegt der Wert des zum Betriebsvermögen gehörenden Vorratsvermögens, wenn der Wert des Vorratsvermögens 500 DM, bei Flüchtlingen 10 000 DM übersteigt (§ 15 SHG). Als Vorratsvermögen gilt auch das nicht gewerbliche Vorratsvermögen (§ 11, Ziff. 3 Abs. 3, § 3 Abs. 1, Ziff. 3 SHG).

Die allgemeine Soforthilfeabgabe beträgt jährlich 3 bezw. 2 % des abgerundeten Wertes des gesamten abgabepflichtigen Vermögens. Im einzelnen siehe § 16 SHG.

Die Soforthilfesonderabgabe beträgt bis zur Höhe des betriebsnotwendigen Bestandes 4 %, von dem durch behördliche Maßnahmen blockierten Teil ebenfalls 4 %, im übrigen 15 % des Vorratsvermögens. Im einzelnen siehe § 18 SHG.

Der Kreis der von der Soforthilfeabgabe befreiten Personen, Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen ist in § 5 SHG aufgeführt.

**Steuerliche Pflichten**

Der Abgabepflichtige ist nach Artikel IX des Anhangs zum Gesetz Nr. 64, § 18 SHG verpflichtet, dem Finanzamt spätestens bis zum 20. Okt. 1949 eine richtige Bestandsaufnahme über seinen Bestand an Vorratsvermögen abzugeben.

Außerdem ist er verpflichtet, dem zuständigen Finanzamt bis zum 20. Oktober 1949 eine Vermögensanzeige einzureichen und eine Erklärung abzugeben, in der die von ihm zu entrichtende Soforthilfeabgabe nach den Vorschriften der §§ 1—18 SHG selbst zu berechnen ist (§ 19 SHG).

Die Vermögensanzeige hat den Bestand und den Wert des gesamten abgabepflichtigen Vermögens nach Maßgabe der folgenden Vorschriften zu umfassen:

a) der Bestand des Vermögens ist nach wirtschaftlichen Einheiten aufzugliedern,

b) für jede wirtschaftliche Einheit des Betriebsvermögens sind die Bestandteile mit ihrem Wert gem. § 11 Ziffern 1—4 SHG anzugeben,

c) das Vorratsvermögen ist nach Waren oder Fertigerzeugnissen, nach Halberzeugnissen, sowie nach Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen zu unterteilen (§ 19 SHG).

Wenn der Abgabepflichtige vorsätzlich oder fahrlässig die Berichtigung seiner Angaben über den Bestand des Vorratsvermögens bis zum 20. Okt. 1949 unterläßt, so treten folgende Rechtswirkungen ein:

a) Tätige Reue nach § 410 AO ist ausgeschlossen,

b) Es wird ein Strafzuschlag von 50 v. H. des Werts des nicht angegebenen Vorratsvermögens erhoben. Die Verfolgung des Steuervergehens, das der Abgabepflichtige dadurch begeht, daß er die Vermögensanzeige und Selbstberechnung (§ 19 d. Ges.) hinsichtlich des Vorratsvermögens unrichtig abgibt, bleibt unberührt.

c) Alle verkürzten Steuern und die verwirkten Zuschläge werden nacherhoben.

d) Die Verfolgung aller Vergehen gegen Artikel 9 des Anhangs zum Gesetz Nr. 64, aller sonstiger Steuervergehen und alle Verstöße gegen die Preis- und Bewirtschaftungsvorschriften wird durch die Erhebung des Strafzuschlags nicht berührt.



## 44. Umsatzsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Umsatzsteuergesetz (UStG 1934) vom 16. Oktober 1934 (RGBl. I, S. 942, RStBl. S. 1166),

Kontrollratsgesetz Nr. 15 vom 11. Februar 1946 (StuZBl. 1946, S. 21),

Durchführungsbestimmungen zum UStG (UStDB 1938) vom 23. Dez. 1938 (RGBl. I, S. 1935, RStBl. S. 8),

VO vom 8. September 1940 (RGBl. I, S. 1245, RStBl. S. 841),

Durchführungsbestimmungen zum Kontrollratsgesetz Nr. 15 vom 25. Oktober 1947) (UStDB 1947, StuZBl. S. 386),

Anhang zum Gesetz Nr. 64 zur vorläufigen Neuordnung von Steuern vom 22. Juni 1948 (StuZBl. S. 123),

VO zur Durchführung der Steuerüberleitung vom 9. Juni 1948 (StuZBl. 1948 S. 155),

Erster Umsatzsteuer-Sammelerlaß vom 25. 10. 1947 — S. 4300 — 30/St 2 (StuZBl. 1947 S. 389) (Erster UStSErl.),

Zweiter Umsatzsteuer-Sammelerlaß vom 7. 9. 1948 — Gem. S. 4300 — 60/St. 2 — (StuZBl. 1948, S. 199) (Zweiter UStSErl.),

Dritter Umsatzsteuer-Sammelerlaß vom 15. 9. 1949 — Gem. S. 4300 — 80/St. 2 (StuZBl. 1949 S. 385),

Gesetz zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes und des Beförderungsteuergesetzes vom 28. 6. 1951 (BStBl. 1951, I, S. 203),

Umsatzsteuergesetz in der Fassung vom 1. 9. 1951 (BStBl. 1951 I, S. 477),

Durchführungsbestimmungen zum UStG in der Fassung vom 1. 9. 1951 (BStBl. 1951, I, S. 482),

Umsatzsteuerfreiheit der Lieferungen von Zellwolle im Großhandel (§ 4 Ziff. 4 UStG),

Erlasse vom 22. 11. 1946 (StuZBl. 1946 S. 110), vom 25. 10. 1947 (StuZBl. 1947, S. 370) und vom 10. 11. 1949 (StuZBl. 1949, S. 439),

Umsatzsteuer der Volkshochschulen, Erlaß vom 21. 6. 1947 (StuZBl. 1947, S. 164),

Umsatzsteuer bei Lieferungen und Leistungen an die Besatzungsmächte, Erlaß vom 11. 5. 1949 (StuZBl. 1949 S. 125),

Umsatzsteuerfreie Einfuhranschlußlieferungen in die Fischwirtschaft, Erlaß vom 15. 7. 1949 (StuZBl. 1949, S. 227).

Literatur: Finanz und Steuern, Bd. 1, Eckhardt-Schettler, „Umsatzsteuer".

**Steuertatbestand**

Gegenstand der Umsatzsteuer sind nach § 1 UStG folgende Umsätze:

1. die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt;
2. der Eigenverbrauch. Eigenverbrauch liegt vor, wenn ein Unternehmer im Inland Gegenstände aus seinem Unternehmen für Zwecke entnimmt, die außerhalb des Unternehmens liegen.
3. Die Einfuhr von Gegenständen in das Inland (Ausgleichsteuer).

Unternehmer ist nach § 2 UStG, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfaßt die gesamte

gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Dabei ist gewerblich oder beruflich jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren eigenen Mitgliedern tätig wird.

Die Ausübung der öffentlichen Gewalt ist keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit.

Die steuerfreien Umsätze sind in § 4 UStG im einzelnen aufgeführt, die Steuersätze in § 7 UStG.

Großhandelsumsätze können steuerfrei sein oder einem ermäßigten Steuersatz (jetzt 1 %) unterliegen.

Steuerfrei sind nach § 4 Ziff. 4 UStG Lieferungen notwendiger Rohstoffe und Halberzeugnisse im Großhandel, soweit der Unternehmer die Gegenstände erworben, sie weder bearbeitet noch verarbeitet und die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit buchmäßig nachgewiesen hat. Welche Rohstoffe und Halberzeugnisse hierfür in Frage kommen, ergibt sich aus § 28 UStDB.

Die Steuer ermäßigt sich nach § 7 Abs. 3 UStG auf 3/4 (jetzt 1) vom Hundert, für Lieferungen der nicht unter § 4 Ziff. 4 UStG fallenden Gegenstände im Großhandel, soweit der Unternehmer die Gegenstände erworben, sie weder bearbeitet noch verarbeitet und die Voraussetzungen für die Steuerermäßigung buchmäßig nachgewiesen hat.

Eine weitere Voraussetzung für die Steuerfreiheit von Großhandelslieferungen und für die Gewährung des ermäßigten Steuersatzes von 3/4 (jetzt 1 %) auf Großhandelslieferungen ist ferner, daß im letzten vorangegangenen Kalenderjahr die Lieferungen außerhalb des Großhandels nicht mehr als 75 % des Gesamtumsatzes (Lieferungen, Leistungen und Eigenverbrauch) betragen haben.

**Steuerliche Pflichten**

Nach § 15 UStDB, § 161 Abs. 1 Ziff. 2 AO muß der Unternehmer sämtliche Entgelte in folgender Weise aufzeichnen:

1. sämtliche Entgelte, die der Unternehmer für seine Lieferungen und sonstige Leistungen erhält, müssen laufend, mindestens täglich unter Angabe des Tages aufgezeichnet werden;
2. der Eigenverbrauch muß aufgezeichnet werden;
3. regelmäßig, mindestens am Schluß jedes Voranmeldungszeitraumes, muß der Gesamtbetrag der vereinnahmten Entgelte und des Eigenverbrauchs aufgerechnet werden.
4. entnimmt der Unternehmer vor der Aufzeichnung der Entgelte Beträge zu geschäftlichen oder sonstigen Zwecken, so muß er diese Beträge so aufzeichnen, daß die Entgelte einschließlich der Entnahmen ermittelt werden können.

Hängt die Besteuerung oder eine Vergütung von einem buchmäßigen Nachweis ab (z. B. steuerfreie oder steuerbegünstigte Großhandelslieferungen), so müssen die nachzuweisenden Voraussetzungen eindeutig und leicht nachweisbar aus der Buchführung zu ersehen sein. Zu diesem Zweck sollen nach § 14 Abs. 3 UStG regelmäßig aufgezeichnet werden:

1. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung des Gegenstandes,
2. der Lieferer und der Tag der Lieferung an den Unternehmer,



3. eine etwaige Bearbeitung oder Verarbeitung des Gegenstandes,
4. der Abnehmer und der Tag der Lieferung an den Abnehmer,
5. das vereinnahmte Entgelt und der Tag der Vereinnahmung, bei Besteuerung nach vereinbarten Entgelten das vereinbarte Entgelt.

Das Finanzamt ist nach § 14 Abs. 5 UStDB berechtigt, einem steuerlich zuverlässigen Unternehmer zu gestatten, den buchmäßigen Nachweis in erleichterter Weise zu erbringen.

Lieferungen im Großhandel, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch, die als solche aus der Buchführung nicht eindeutig und leicht prüfbar ersichtlich sind, gelten als Umsätze im Einzelhandel (§ 53 Abs. 2 UStDB). Das bedeutet, daß Steuerfreiheit oder Steuerermäßigung für Großhandelslieferungen nicht gewährt werden können, wenn der buchmäßige Nachweis im Sinne von § 14, § 53, Abs. 2 UStDB nicht erbracht ist, auch wenn die Buchführung im allgemeinen formell und materiell ordnungsmäßig ist und umgekehrt auch bei Vorliegen von Mängeln in der allgemeinen Buchführung, die Steuerfreiheit oder Steuerermäßigung gewährt werden kann, wenn der Buchnachweis hierfür erbracht ist. Die Mängel in der allgemeinen Buchführung dürfen dann allerdings nicht in materiellen Verstößen gegen § 161 Abs. 1 Ziff. 2 AO und § 15 UStDB bestehen.

Der Unternehmer hat ferner nach § 13 UStG, § 61 UStDB grundsätzlich monatliche, bei Kleinumsätzen (weniger als 600 DM Umsatzsteuer im vorangegangenen Kalendervierteljahr) vierteljährlich Voranmeldungen abzugeben.

Nach Ablauf des Kalenderjahres hat er ferner eine Steuererklärung abzugeben, ebenso bei Einstellung der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit oder bei Abkürzung des Veranlagungszeitraumes (§ 167 Abs. 3 AO, § 62 UStDB).

## 45. Vermögensteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Vermögensteuergesetz (VStG) vom 16. 10. 1934 (RGBl. I S. 1052, RStBl. S. 1308), geändert durch Art. 1 der Verordnung zur Änderung des Vermögensteuergesetzes vom 31. 10. 1939 (RGBl. I, S. 2138, RStBl. S. 1093)

Durchführungsverordnung zum Vermögensteuergesetz (VStDV) vom 2. 2.1935 (RBlBl. I S. 100, RStBl. S. 202)

Verordnung über die Vermögensteuerzahlungen im II. Kalenderhalbjahr 1948 vom 17. 7. 1948 (StuZBl. 1948 S. 159)

Gesetz über die Vermögensteuer-Veranlagung für die Zeit ab 1. 1. 1949 und die Vermögensteuer für das zweite Kalenderhalbjahr 1948 (StuZBl. 1949 S. 143);

VO zur Einheitsbewertung, zur Vermögensbesteuerung, zur Erbschaftsteuer und zur Grunderwerbsteuer vom 4. 4. 1943 (RGBl. I S.. 177, RStBl. S. 321);

Steuervereinfachungs-Verordnung vom 14. 9. 1944 (RGBl. I, S. 202, RStBl. S. 577);

Verordnung zur Änderung des Vermögensteuergesetzes vom 7. 12. 1944 (RGBl. I S. 337, RStBl. S. 761);

Kontrollratsgesetz Nr. 13 zur Änderung der Vermögensteuergesetze (StuZBl. 1946, S. 24);

Durchführungsbestimmungen zum Kontrollratsgesetz Nr. 13 vom 18. 2. 1947 (StuZBl. S. 18);

Währungsgesetz vom 20. 6. 1948 (StuZBl. S. 231);

Anhang zum Gesetz Nr. 64 zur vorläufigen Neuordnung von Steuern vom 22. 6. 1948, Artikel III (StuZBl. S. 123).

Gesetz zur Bewertung des Vermögens für die Kalenderjahre 1949 bis 1951 (Hauptveranlagung 1949) vom 16. 1. 1952 (BGBl. I S. 28, BStBl. I S. 35);

Literatur: Finanz und Steuern, Bd. 6, Schmitt-Degenhardt, „Grundriß der Vermögensteuer".

**Steuertatbestände**

Gegenstand der Besteuerung ist bei unbeschränkt Steuerpflichtigen das Gesamtvermögen, bei beschränkt Steuerpflichtigen das Inlandsvermögen (§§ 1 u. 2 VStG).

Was Gesamtvermögen und was Inlandsvermögen ist, richtet sich nach den §§ 73 bis 76 (Gesamtvermögen) und nach den §§ 77 RBewG (Inlandvermögen).

Das Gesamtvermögen besteht aus

1. Land- und forstwirtschaftlichem Vermögen (§§ 28 bis 49 RBewG) Dieses setzt sich aus folgenden Unterarten zusammen:
   a) Landwirtschaftliches Vermögen (§ 29 bis 44 RBewG),
   b) Forstwirtschaftliche Vermögen (§§ 45 und 46 RBewG),
   c) Weinbauvermögen (§ 47 RBewG),
   d) Gärtnerisches Vermögen (§ 48 RBewG),
   e) Übriges land- und forstwirtschaftliches Vermögen (§ 49 RBew).
2. Grundvermögen (§§ 50 bis 53 RBewG),
3. Betriebsvermögen (§§ 54 bis 66 RBewG),
4. Sonstigem Vermögen (§§ 67 bis 73 RBewG)

Zum Inlandvermögen eines beschränkt Steuerpflichtigen gehört:

1. das inländische land- und forstwirtschaftliche Vermögen,
2. das inländische Grundvermögen
3. das inländische Betriebsvermögen
4. das in §§ 77 Abs. 2 Ziff. 4 bis 7 aufgeführte sonstige Vermögen.

Die von der Vermögensteuer befreiten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen sind in § 3 VStG aufgeführt.

Bei natürlichen unbeschränkt steuerpflichtigen Personen bleiben nach § 5 VStG vermögensteuerfrei (Freibeträge):

1. 10 000 DM für den Steuerpflichtigen selbst,
2. 10 000 DM für die Ehefrau, wenn beide Ehegatten unbeschränkt steuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben,
3. 5000 DM für jedes Kind, das das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet hat.

Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen unterliegen der Mindestbesteuerung (§ 6 VStG); das heißt, daß bei ihnen stets folgendes Vermögen der Besteuerung zugrundezulegen ist.



1. bei Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Kolonialgesellschaften, bergrechtlichen Gesellschaften ein Betrag von 50 000 DM,
2. bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung ein Betrag von 20 000 DM.

Von den übrigen unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen wird die Vermögensteuer nur erhoben, wenn das Gesamtvermögen 10 000 DM übersteigt.

Beschränkt Steuerpflichtige sind mit dem gesamten Inlandvermögen ohne Rücksicht auf seine Höhe steuerpflichtig. Freibeträge werden nicht gewährt.

Der Steuersatz beträgt 7,5 vom Tausend des auf volle Tausend DM nach unten abgerundeten Gesamtvermögens oder des Inlandvermögens.

**Steuerliche Pflichten**

Die allgemeine Veranlagung der Vermögensteuer wird für 3 Kalenderjahre vorgenommen (Hauptveranlagung) (§ 12 VStG). Wegen der Voraussetzungen für eine Neuveranlagung oder Nachveranlagung siehe §§ 13 und 14 VStG.

Alle unbeschränkt steuerpflichtigen Personen, Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen haben nach § 167 Abs. 2 AO, § 12 VStDV eine Vermögensteuererklärung abzugeben, wenn ihr Gesamtvermögen 10 000 DM übersteigt. Beschränkt Steuerpflichtige in jedem Falle ohne Rücksicht auf die Höhe ihres Inlandvermögens.

Außerdem hat nach § 14a VStG jeder Steuerpflichtige dem Finanzamt anzuzeigen, wenn sich sein Vermögen so erhöht hat, daß die Wertgrenzen für die Neuveranlagung (§ 13 VStG) überschritten sind oder wenn erstmalig eine Vermögensteuerpflicht in Betracht kommt. Die Anzeige ist spätestens am 31. 3. des Kalenderjahres dem Finanzamt einzureichen, auf dessen Beginn die Neuveranlagung oder Nachveranlagung vorzunehmen ist. Gegen diese Pflicht wird oft verstoßen.

## 46. Versicherungsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Versicherungsteuergesetz (VersStG) vom 9. 7. 1937 (RGBl. I, S. 793, RStBl. S. 837);

Durchführungsbestimmungen zum Versicherungsteuergesetz (VersStDB) vom 13. 7. 1937 (RGBl. I, S. 797, RStBl. S. 847);

Verordnung vom 31. 8. 1944 (RGBl. S. 208);

Runderlaß des RdF vom 17. 3. 1942 — S 6500 — 10 III (RStBl. S. 407);

Runderlaß des RdF vom 19. 3. 1943 (RStBl. S. 291);

Runderlaß des RdF vom 25. 9. 1944 — S 6500 — 18 III — (RStBl. S. 601);

Kontrollratsgesetz Nr. 53 vom 31. 5. 1947.

**Steuertatbestände**

Der Versicherungsteuer unterliegt die Zahlung des Versicherungsentgelts auf Grund eines durch Vertrag oder auf sonstige Weise entstandenen Versicherungsverhältnisses. Steuerschuldner ist der Versicherungsnehmer, der Versicherer haftet für die Einbehaltung und Abführung der Steuer. Der Steuersatz beträgt zwischen 2 bis 10 % und zwar bei der

| | |
|---|---|
| Einbruchdiebstahlversicherung | 10 % |
| Glasversicherung | 10 % |
| Haftpflichtversicherung | 5 % |
| Unfallversicherung | |
| ohne Prämienrückgewähr | 5 % |
| mit Prämienrückgewähr | 3 % |
| Feuerversicherung | 4 % |
| Baurisikoversicherung | 3 % |
| Transportversicherung | 3 % |
| Schiffskasko-, Schiffsbaurisiko-, | |
| Luftfahrzeugversicherung | 2 % |
| Lebensversicherung | 2 % |

**Steuerliche Pflichten**

Der inländische Versicherer hat dem Finanzamt die Eröffnung seines Geschäftsbetriebes binnen 2 Wochen anzuzeigen (§ 7 VersStDB). Außerdem haben auch die Versicherungsaufsichtsbehörden und die Registerbehörden die zu ihrer Kenntnis gelangten Versicherer dem Finanzamt mitzuteilen (§ 8 VersStDB).

Der Versicherer hat ferner dem Finanzamt für den Aufstellungszeitraum (Kalendermonat oder mit Zustimmung des Finanzamts das Kalendervierteljahr oder Kalenderjahr) eine Nachweisung über die vereinnahmten Versicherungsentgelte einzureichen und eine Aufstellung beizufügen. Das Finanzamt kann gestatten, daß der Versicherer die Versicherungsteuer im Abrechnungsverfahren vom Sollbetrag des Versicherungsentgelts auf Grund der Geschäftsbücher berechnet und zahlt. Auf die für den Abrechnungszeitraum zu entrichtende Steuer hat der Versicherer für jeden Monat eine Abschlagszahlung bis zum 10. des folgenden Monats zu leisten.

## 47. Wechselsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Wechselsteuergesetz (WStG) vom 2. 9. 1935 (RStBl. S. 1139) unter Berücksichtigung der Änderungen durch § 49 des Urkundensteuergesetzes vom 5. 5. 1939 (RStBl. S. 453);

Durchführungsbestimmungen zum Wechselsteuergesetz (WStDB)
Verordnung über Wechselsteuermarken vom 8. 2. 1937 (RStBl. S. 274);
Verordnung über Wechselsteuermarken vom 15. 11. 1948 (AMBlVfF S. 18);
2. Verordnung über Wechselsteuermarken vom 20. 4. 1949 (AMBlVfF S. 123);
Steuervereinfachungs-VO vom 14. 9. 1944 (RGBl. I, 202, RGBl. S. 577);
Gesetz Nr. 64, Art. VI vom 22. 6. 1948 (StuZBl. 1948, S. 123).

**Steuertatbestände**

Der Steuer unterliegt nach § 1 WStG

1. Die Aushändigung

a) eines im Inland ausgestellten Wechsels durch den Aussteller



b) eines im Ausland ausgestellten Wechsels durch den ersten inländischen Inhaber,

es sei denn, daß der Wechsel lediglich zur Annahme im Inland versendet oder vorgelegt wird und mit einem inländischen Indossament noch nicht versehen ist,

2. die Rückgabe oder anderweite Aushändigung eines mit einem inländischen Indossament noch nicht versehenen Wechsels durch den inländischen Annehmer, dem der Wechsel lediglich zur Annahme übersendet oder vorgelegt war,

3. die Aushändigung eines mit einer Annahmeerklärung versehenen unvollständigen Wechsels durch den inländischen Annehmer.

Der Steuer unterliegen ferner die in § 5 WStG aufgeführten wechselähnlichen Urkunden.

Ausnahmen von der Besteuerung siehe § 6 WStG.

Die Wechselsteuer wird von der Wechselsumme berechnet.

Steuerschuldner ist. wer den Wechsel im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld aushändigt. Für die Steuer haftet, wer im Inland

1. eine Wechselerklärung auf den Wechsel gesetzt hat,
2. den Wechsel erwirbt, ihn veräußert, verpfändet oder als Sicherheit annimmt,
3. den Wechsel zur Zahlung vorlegt, Zahlung darauf empfängt oder leistet oder eine Quittung darauf setzt,
4. mangels Annahme oder Zahlung Protest erheben läßt.

**Steuerliche Pflichten**

Die Wechselsteuer ist durch Aufkleben und Entwerten von Wechselsteuermarken auf der Rückseite des Wechsels zu entrichten (§§ 4, 8, 10 WStDB). Die Entwertung erfolgt durch Eintragung des Tages der Entwertung in die Wechselsteuermarken (z. B. 15. 10. 1950).

Unrichtig verwendete Wechselsteuermarken können dadurch richtig gestellt werden, daß sie einem Finanzamt zur Abstempelung vorgelegt werden.

Zur Entrichtung ist der Steuerschuldner verpflichtet, bevor er den Wechsel aushändigt. Hat er das unterlassen, hat jeder Haftende die Pflicht zur Entrichtung.

Behörden des Bundes, eines Landes oder einer Gemeinde und Beamten, denen eine richterliche oder polizeiliche Gewalt anvertraut ist, müssen die ihnen vorgelegten Wechsel und wechselähnlichen Urkunden darauf prüfen, ob die Wechselsteuer entrichtet ist. Die gleiche Verpflichtung haben Notare, Postbeamte und andere Beamte, die Wechselproteste aufnehmen. Sie müssen auf der Abschrift des Protestes vermerken, welche Wechselsteuer zu der protestierten Urkunde entrichtet ist.

## 48. Wertpapiersteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) vom 16. 10. 1934 (RStBl. S. 1314, Teil II);

Durchführungsbestimmungen zum KVG (KVDB) vom 17. 12. 1934;
Steuervereinfachungs-VO vom 14. 9. 1944 (RStBl. S.);
Gesetz Nr. 64 vom 22. 6. 1948 (StuZBl. 1948, S. 123);
VO Nr. 161 der MilReg.

Literatur: Finanz und Steuern, Bd. 14, Boruttau, Grundriß der Kapitalverkehrsteuer.

**Steuertatbestand**

Der Wertpapiersteuer unterliegen nach § 11 KVG

1. der Erwerb verzinslicher Forderungsrechte gegen einen inländischen Schuldner durch den ersten Erwerber, wenn die Forderungsrechte in Schuldverschreibungen verbrieft sind;
2. der Erwerb verzinslicher Forderungsrechte gegen einen ausländischen Schuldner auf Grund der ersten Veräußerung im Inland, wenn die Forderungsrechte in Schuldverschreibungen verbrieft sind und sich die Schuldverschreibungen im Inland befinden;
3. der Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer ausländischen Kapitalgesellschaft auf Grund der ersten Veräußerung im Inland, wenn die Gesellschaftsrechte in Wertpapieren (einschließlich Zwischenscheinen) verbrieft sind und sich die Wertpapiere im Inland befinden.

Von der Besteuerung ausgenommen sind die Schuldverschreibungen der öffentlichen Hand und von Versorgungsbetrieben. Im einzelnen siehe § 13 KVG.

**Steuerliche Pflichten**

Der Erwerb von wertpapiersteuerpflichtigen Wertpapieren der vorgenannten Art ist vom Schuldner oder demjenigen, der das Geschäft vorgenommen hat, dem FA anzumelden. Die Anmeldung ist nach Muster in 2 Stücken einzureichen (siehe §§ 16 bis 19 KVStDV). Die Steuer wird durch das Finanzamt auf beiden Stücken festgesetzt. Ein Stück der Anmeldung erhält der Pflichtige zurück. Ausländische Wertpapiere sind dem Finanzamt bei der Anmeldung zur Abstempelung zum Nachweis der Versteuerung vorzulegen (§ 20—23 KVStDV).

## Die von den Hauptzollämtern verwalteten Steuern

### 49. Ausgleichsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Umsatzsteuergesetz vom 16. 10. 1934 (RStBl. S. 1166)

**Steuertatbestand**

Der Ausgleichsteuer unterliegt die Einfuhr von Gegenständen in das Inland (§ 1 Ziff. 3 UStG).

Die Ausgleichsteuer wird nach dem Erwerbspreis oder wenn der Erwerbspreis nicht nachgewiesen wird oder ein Erwerbspreis nicht vorhanden ist, an dessen Stelle nach dem Wert des eingeführten Gegenstandes bemessen. Die Ausgleichsteuer ist eine Verbrauchssteuer im Sinne der Reichsabgabenordnung und wird von den Hauptzollämtern verwaltet. Nach § 15 Abs. 2 UStG finden für die Entstehung der Steuerschuld und die



Person des Steuerschuldners, für die Fälligkeit, die Erhebung, die Erteilung des Steuerbescheids und den Zahlungsaufschub, für die persönliche und dingliche Haftung, für die Steueraufsicht, das Strafrecht und für die Freibezirke die Vorschriften, die für Zölle gelten, sinngemäß Anwendung.

### 50. Biersteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Biersteuergesetz vom 19. 3. 1932 (RGBl. I S. 35)
Kontrollratsgesetz Nr. 28 vom 10. 5. 1946
Gesetz des Wirtschaftsrates vom 21. 10. 1948 (WiGBl. 1948, S. 102)
Gesetz über Zölle und Verbrauchsteuern vom 11. März 1949 (StuZBl. 1949 S. 111).

**Steuertatbestand**

Der Hersteller des Bieres schuldet die Steuer, sobald das Bier aus den für die Abgabe des Bieres zugelassenen Räumen fortgebracht oder innerhalb der Brauerei verbraucht wird. Die Steuer berechnet sich nach einem Tarif, der nach der Biersorte (Schankbier, Einfach-Bier, Lagerbier) und nach dem Stammwürzegehalt gestaffelt ist.

**Steuerliche Pflichten**

Der Steuerpflichtige hat für Überwachungszwecke im Betrieb ein Mahlbuch, Sudbuch, Zuckerverwendungsbuch, Abfindungsbuch, Biersteuerbuch, Rückbierbuch und ein Verzeichnis der haustrunkberechtigten Personen zu führen. Bei der Zollstelle wird außerdem ein Biersteuergegenbuch geführt. Aus den geführten Büchern und Aufzeichnungen ist die Menge und Art der verarbeiteten Rohstoffe, die Menge und Art des hergestellten Bieres (Einfach-, Schank- und Lagerbier, Vollbier) die Höhe der gezahlten Biersteuer, die Menge des versteuerten Bieres sowie die Art und Menge des an die Angestellten und Arbeiter abgegebenen steuerfreien Haustrunkbieres zu ersehen.

Das Biersteuerbuch ist bei der Zollstelle halbmonatlich vorzulegen und die auf Grund dessen festgesetzte Steuer zu entrichten.

### 51. Branntweinsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Branntweinmonopolgesetz vom 8. 4. 1922 (RGBl. I S. 405)
Kontrollratsgesetz Nr. 27 vom 10. 5. 1946
Gesetz des Wirtschaftsrates vom 21. 10. 1948 (AMBl. VfF 1948 S. 20)
Gesetz über die Steuerbefreiung von Branntwein zur Herstellung von Treibstoff vom 10. 8. 1949 (AMBlVfF 1949, S. 248)
Gesetz über Zölle und Verbrauchssteuern vom 11. März 1949 (StuZBl. 1949 S. 111).

**Steuertatbestand**

Der Branntweinsteuer unterliegen landwirtschaftliche Brennereien, Obstbrennereien, gewerbliche Brennereien, Stoffbesitzer (Herstellungsbetriebe) und Hersteller und Händler mit Branntwein und Trinkbrannt-

wein, sowie Verarbeiter, Verwender von preisbegünstigtem Branntwein, z. B. Essig-, Parfümerie-, Heilmittelfabriken u. a.

Die Steuer wird auf der Grundlage 1 hl 100prozentiger Branntwein berechnet und dementsprechend nach Tarif erhoben.

**Steuerliche Pflichten**

Die Inhaber von Herstellungsbetrieben oder Branntweinhandels- und Verarbeitungsbetrieben haben für die Zwecke der Branntweinsteuer ein Aufsichtsbuch und ein Branntweinlagerbuch zu führen. Aus diesen Büchern ergibt sich die Menge des umgesetzten bzw. verwendeten Branntweins.

## 52. Essigsäuresteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Anordnung über Essigsäuresteuer vom 26. 10. 1948 (AMBlVfF 1948 S. 22)
Gesetz über Zölle und Verbrauchssteuern vom 11. März 1949 (StuZBl. 1949 S. 111).

**Steuertatbestand**

Gegenstand der Steuer ist der Verbrauch von Essigsäure.

## 53. Kaffeesteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Gesetz Nr. 64 vom 22. 6. 1948 (StuZBl. 1948 S. 123)
Anordnung zur Durchführung des Kaffeesteuergesetzes vom 29. 6. 1948 (StuZBl. 1948 S. 204)
Gesetz über Zölle und Verbrauchssteuern vom 11. März 1949 (StuZBl. 1949 S. 111)
Anordnung Nr. 161 der MilReg.
Gesetz des Wirtschaftsrates vom 21. 10. 1948 (WiGBl. 1948, S. 101)
Gesetz über die Verwaltung der Kaffeesteuer vom 3. 12. 1948 (WiGBl. 1948, S. 134).

**Steuertatbestand**

Die Kaffeesteuer ist eine Verbrauchssteuer. Gegenstand der Kaffeesteuer ist der Verbrauch von Rohkaffee und Röstkaffee. Daneben wird noch der Zoll und die Umsatzausgleichsteuer erhoben.

**Steuerliche Pflichten**

Die vom Pflichtigen im Interesse der Kaffeesteuer zu erfüllenden Pflichten, insbesondere der Verpflichtung zur Abgabe der Steuererklärung richten sich nach den Bestimmungen des Zoll-Gesetzes vom 20. 3. 1939 (RGBl. I S. 529).

## 54. Leuchtmittelsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Leuchtmittelsteuergesetz vom 6. 12. 1938 (RGBl. I S. 1726)



Gesetz über Zölle und Verbrauchssteuern vom 11. März 1949 (StuZBl. 1949 S. 111).

**Steuertatbestand**

Gegenstand der Besteuerung ist der Verbrauch von elektrischen Glühlampen, Entladungslampen, Brennstiften zu elektrischen Bogenlampen und Glühkörpern zur Erhöhung der Leuchtkraft von Flammen. Steuerschuldner ist der Hersteller. Die Steuer ist für die aus dem Betrieb entfernten oder zum Verbrauch innerhalb des Betriebes bestimmten Leuchtmittel zu entrichten.

**Steuerliche Pflichten**

Betriebe, die Leuchtmittel herstellen, haben ein Ausgangslagerbuch, dazu ein Post- und Eisenbahnausgangsbuch für unversteuerte Leuchtmittel und Beleghefte zu führen. Aus diesen Unterlagen ergibt sich der Zu- und Abgang an Fertigerzeugnissen und Halberzeugnissen. Der Hersteller hat bis zum 15. eines jeden Monats der Zollstelle eine Steuererklärung über die im vergangenen Monat veräußerten oder verbrauchten Leuchtmittel abzugeben.

## 55. Mineralölsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Mineralölsteuergesetz vom 22. März 1939 (RGBl. I S. 566)
Gesetz über Zölle und Verbrauchssteuern vom 11. März 1949 (StuZBl. 1949 S. 111).

**Steuertatbestand**

Steuerpflichtig sind Herstellungs- und Gewinnungsbetriebe von inländischen Mineralölen (Zechen, Kokereien, Hydrierwerke, Schwelwerke, Raffinerien, Gasanstalten u. a.) sowie Großhändler mit unversteuerten Mineralölen. Die Steuerpflicht entsteht mit der Entfernung der Mineralöle aus dem Betrieb. Die Steuerberechnung erfolgt nach Tarif je 100 kg.

**Steuerliche Pflichten**

Mineralölhersteller haben ein Betriebsbuch zu führen, Mineralölgroßhändler (Zwischenläger) ein Abrechnungsbuch, Verwender von steuerfreiem Mineralöl ein Verwendungsbuch, Hersteller außerdem noch ein Belegheft mit Beschreibung des Herstellungsbetriebes, Aufzeichnung der Lagerräume, allgemeine Betriebserklärung und dergl. Aus den Aufzeichnungen ist die Menge des hergestellten oder gewonnenen Mineralöles, die Menge des Abgangs an Mineralölen, der Nebenerzeugung und des Schwundes sowie die Menge des bezogenen, abgegebenen oder steuerfreien verwendeten Mineralöles ersichtlich.

Der Steuerschuldner hat bis zum 15. eines jeden Monats die aus dem Betrieb entfernten Mengen an Mineralöl des vergangenen Monats der Zollstelle zu erklären und die darauf entfallende Mineralölsteuer zu entrichten.

## 56. Salzsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Salzsteuergesetz vom 23. 12. 1938 (RGBl. I S. 1969)
Gesetz über Zölle und Verbrauchssteuer vom 11. März 1949 (StuZBl. 1949 S. 111).

**Steuertatbestand**

Steuerschuldner sind die Salzgewinnungsstätten für das aus dem Betrieb entfernte Salz. Die Salzsteuer beträgt für 1 dz 12.— DM.

**Steuerliche Pflichten**

Die Hersteller haben ein Ausgangslagerbuch, Ausfuhrlagerbuch und Zwischenlagerbuch zu führen sowie Beleghefte. Aus ihnen ist der Zu- und Abgang an Fertigerzeugnissen ersichtlich.

## 57. Schaumweinsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Kriegswirtschaftsverordnung vom 4. 9. 1939 (RGBl. I S. 1609).

**Steuertatbestand**

Der Steuer unterliegt der Verbrauch von Schaumwein. Steuerschuldner sind die Schaumweinherstellungsbetriebe.

**Steuerliche Pflichten**

Die Schaumweinherstellungsbetriebe haben ein Anschreibebuch und Beleghefte zu führen.

## 58. Spielkartensteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Spielkartensteuergesetz vom 25. 8. 1939 (RGBl. I, S. 1529).

**Steuertatbestand**

Steuerschuldner ist der Spielkartenhersteller. Er hat die Steuer für die aus dem Betrieb entfernten Spielkarten zu entrichten. Die Steuerschuld entsteht im Zeitpunkt der Entfernung. Die Steuer wird nach Tarif erhoben.

**Steuerliche Pflichten**

Der Hersteller hat bis zum 5. eines jeden Monats die im Vormonat aus dem Betrieb entfernten Spielkarten der Zollstelle schriftlich anzumelden.

## 59. Süßstoffsteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Süßstoffsteuergesetz vom 1. 2. 1939 (RGBl. I S. 111)
Kontrollratsgesetz Nr. 30 vom 20. 6. 1946
Gesetz über Zölle und Verbrauchssteuern vom 11. März 1949 (StuZBl. 1949 S. 111).



**Steuertatbestand**

Gegenstand der Besteuerung ist Süßstoff im Sinne des Gesetzes. Steuerschuldner ist der Hersteller von Süßstoff.

## 60. Tabaksteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Tabaksteuergesetz vom 4. 4. 1939 (RGBl. I S. 721)
Kontrollratsgesetz Nr. 41 vom 10. 11. 1946
Gesetz Nr. 64 vom 22. 6. 1948 (StuZBl. 1948 S. 123)
Gesetz über Zölle und Verbrauchssteuern vom 11. März 1949 (StuZBl. 1949 S. 111)
Gesetz des Wirtschaftsrates vom 21. 10. 1948 (AMBl.VfF 1948 S. 21)
Anordnung zur Überleitung der Tabaksteuer aus Anlaß der Währungsreform vom 20. 7. 1948 (AMBlVfF 1948 S. 19)
Anordnung über Tabaksteuer vom 23. 10. 1948 (AMBlVfF 1948 S. 22)
Anordnung über Tabaksteuer vom 14. 2. 1949 (AMBlVfF 1949 S. 62)
Ergänzung der Anordnung über Tabaksteuer vom 2. 6. 1949 (AMBlVfF 1949, S. 183)
Anordnung über Stundung und Vergütung von Tabaksteuer für Zigarren vom 14. 2. 1950 (AMBlVfF 1950 S. 93)
Verordnung über Vergütung von Tabaksteuer vom 30. Juni 1951 (BStBl. 1951 I S. 249).

**Steuertatbestand**

Der Tabaksteuer unterliegt der Verbrauch von Tabak. Sie ist vom Hersteller der Tabakerzeugnisse durch Verwendung von Steuerzeichen zu entrichten.

**Steuerliche Pflichten**

Die Steuerpflichtigen haben Betriebsbücher, Steuerlagerbücher und Bestellbücher über angekaufte Steuerzeichen zu führen. Aus den Büchern ist die Menge der verarbeiteten Rohstoffe, der hergestellten Fertigerzeugnisse sowie die Menge und der Wert der bezogenen und abgesetzten Erzeugnisse zu ersehen. Der Hersteller hat die Steuerzeichen vor Entfernung der Ware aus dem Betrieb zu verwenden.

## 61. Teesteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Teesteuergesetz vom 10. März 1949 (StuZBl. 1949 S. 105 AMBlVfF 1949 S. 114)
Anordnung zur Durchführung des Teesteuergesetzes vom 22. 3. 1949 (AMBlVfF 1949 S. 115, StuZBl. 1949 S. 106)
Verordnung über die Erstreckung des Teesteuergesetzes der Verwaltung des Vereinigten Wirtschaftsgebietes auf die Länder Baden, Rheinland-Pfalz, Württemberg, Hohenzollern und den bayerischen Kreis Lindau vom 24. 1. 1950 (BGBl. 1950 S. 25).

**Steuertatbestand**

Gegenstand der Besteuerung ist Tee gemäß Nr. 65 des Zolltarifes.

**Steuerliche Pflichten**

Die steuerlichen Pflichten richten sich nach den Bestimmungen des Zollgesetzes vom 20. 3. 1939 (RGBl. I S. 529).

## 62. Zuckersteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Zuckersteuergesetz vom 26. 9. 1938 (RGBl. I S. 1251)
Kontrollratsgesetz Nr. 30 vom 20. 6. 1946
Gesetz zur Änderung des Zuckersteuergesetzes vom 18. 4. 1950 (BGBl. 1950 S. 93).

**Steuertatbestand**

Gegenstand der Besteuerung ist Rübenzucker, Stärkezucker und Zucker von der chemischen Zusammensetzung dieser beiden Zuckerarten.

Steuerschuldner sind Rüben-, Rohzuckerfabriken, Rübenfeinzuckerfabriken, Raffinerien, Kubarohzucker-Raffinerien, Kandiszuckerfabriken und Rübensaftherstellungsbetriebe.

**Steuerliche Pflichten**

In den Betrieben sind für Überwachungszwecke zu führen:

Betriebsbücher, Ausgangslagerbücher, Ausfuhrlagerbücher, weitere Steuerbücher nach besonderer Anordnung sowie jährliche Bestandsübersichten. Aus den Unterlagen können ersehen werden die Menge der verarbeiteten Rüben, des gewonnenen Zuckers, des gewonnenen Rübensaftes und der sonstigen Fertigerzeugnisse, die Menge des Melasseanfalls, die Menge des in den freien Verkehr getretenen Zuckers und des im gebundenen Verkehr abgegebenen Zuckers, ferner die Menge des abgegebenen Rübensaftes.

Der Steuerschuldner hat bis zum 5. eines jeden Monats eine Steuererklärung bei der Zollstelle für die im vorigen Monat entfernten oder verbrauchten Zuckermengen abzugeben.

## 63. Zündwarensteuer

**Gesetzliche Bestimmungen**

Zündwarensteuergesetz vom 26. 1. 1939 (RGBl. I, S. 92)
Kontrollratsgesetz Nr. 28 vom 10. 5. 1946.

**Steuertatbestand**

Gegenstand der Besteuerung ist der Verbrauch von Zündhölzern. Steuerpflichtig sind Zündwarenherstellungsbetriebe und zwar für die aus dem Betrieb entfernten Zündwaren.

**Steuerliche Pflichten**

In den Zündwarenherstellungsbetrieben sind Ausgangslagerbücher sowie Post- und Eisenbahnausgangsbücher zu führen, aus denen die Menge



und Art der hergestellten Zündwaren und die Menge der versteuerten Zündwaren zu ersehen ist.

Bis zum 5. eines jeden Monats ist eine Steuererklärung für die im vergangenen Monat aus dem Betrieb entfernten Zündwaren bei der Zollstelle abzugeben.

## 64. Zölle

**Gesetzliche Bestimmungen**

Zollgesetz (ZG) vom 20. März 1939 (RGBl. II S. 529)
Gesetz über Zölle und Verbrauchssteuern vom 11. März 1949 (StuZBl. S. 111).

**Zollrechtliche Tatbestände**

Es ist zwischen Einfuhr- und Ausfuhrzöllen zu unterscheiden. Die Einfuhrzollschuld entsteht unbedingt dadurch, daß

1. zollbares Gut zum freien Verkehr abgefertigt wird oder
2. über zollbares Zollgut erstmalig vorschriftswidrig so verfügt wird, als wäre es im freien Verkehr.

Zollgut sind alle zollhängigen Waren, Freigut alle anderen Waren. Zollgut befindet sich im Zollverkehr, Freigut im freien Verkehr. Zollgut kann durch Zollabfertigung in den freien Verkehr treten. Freigut wird Zollgut durch Abfertigung zu einem Zollverkehr oder durch Verbringung in eine Freizone.

Die Einfuhrzollschuld kann auch bedingt entstehen und zwar dadurch, daß zollbares Gut zum Zollvormerkverkehre (Zoll-Lagerung, Zoll-Veredelung und Zoll-Verwendung im unmittelbaren Besitz des Zollbeteiligten) abgefertigt wird. Die Zollschuld wird unbedingt durch die Entnahme des Zollgutes in den freien Verkehr. Die bedingte Zollschuld fällt weg, wenn das Zollgut wiedergestellt wird (§ 45 ZG).

Die Ausfuhrzollschuld entsteht unbedingt dadurch, daß ausfuhrzollbare Waren des freien Verkehrs

1. zur Ausfuhr oder zu einem Zollverkehr zollamtlich abgefertigt werden oder
2. ohne Zollabfertigung über die Zollgrenze in eine Freizone gebracht werden.

Die Zollausfuhrschuld kann auch bedingt entstehen dadurch, daß ausfuhrzollbare Waren zum Zwischenauslandsverkehr (Beförderung, Veredelung oder Verwendung außerhalb des Zollgebiets) abgefertigt werden. Die Zollschuld wird unbedingt, wenn die Waren nicht innerhalb der von der Zollstelle gestellten Frist wiedergestellt werden. Sie fällt dadurch weg, daß die Waren innerhalb der Wiedergestellungsfrist wiedergestellt werden (§ 46 ZG).

Der Einfuhrzoll wird nach den Zollsätzen und den Maßstäben des Zolltarifs (Zollgewicht, Maß, Stück, Wert), der Ausfuhrzoll nach den Zollsätzen und den Maßstäben der Ausfuhrzolliste erhoben (§ 49, § 50 ZG).

Einfuhrzollschuldner ist

1. wer die Abfertigung des Zollguts zum freien Verkehr oder zu einem Zollvormerkverkehr beantragt,

2. wer über Zollgut erstmalig vorschriftswidrig verfügt,
3. der Erwerber, auf den die bedingte Zollschuld übergeht (§ 47 ZG).

A u s f u h r zollschuldner ist

1. wer die Abfertigung ausfuhrzollbarer Waren zur Ausfuhr, zum Zollverkehr oder zum Zwischenauslandsverkehr beantragt,
2. für nicht zur Zollabfertigung gestellte ausfuhrzollbare Waren der Versender.

Neben dem Zollschuldner haftet der Warenführer für den Ausfuhrzoll, wenn er ausfuhrzollbare Waren, die nicht zollamtlich abgefertigt sind, über die Zollgrenze oder eine Freigrenze bringt und die Ausfuhrzollbarkeit nach der Beschaffenheit der Sendung oder aus den Beförderungsurkunden erkannt hat oder erkennen mußte (§ 48 ZG).

**Zollrechtliche Pflichten**

Jeder Zollbeteiligte (Zollbeteiligter ist, wer Waren, die einem Zollverfahren unterliegen oder einem solchen zugeführt werden müssen, im unmittelbaren oder mittelbaren Besitz hat) ist verpflichtet, zollpflichtige Waren zu gestellen und den Zollantrag zu stellen (§ 71, 72 ZG). Der Zollbeteiligte hat die abzufertigende Ware ferner zur Zollabfertigung so darzulegen, daß diese vorschriftsmäßig vorgenommen werden kann. Er hat ferner bei der Zollabfertigung die erforderlichen Handdienste nach zollamtlicher Anweisung selbst oder durch andere auf seine Kosten und Gefahr zu leisten. Außerdem hat jeder Zollbeteiligte die zollamtliche Untersuchung der Waren ohne Entschädigung zu dulden (§ 78 ZG).

Gewerbetreibende, die ausländische Waren bis zu ihrer weiteren Bestimmung

1. auf öffentlichen Zollägern
2. in Zolleigenlägern unter Zollmitverschluß
3. auf Zollvormerklägern (ohne amtlichen Mitverschluß)

lagern oder Gewerbetreibende, die Waren aus dem Ausland abgabefrei einführen, sie außerhalb des Lagerverkehrs unter Zollüberwachung bearbeiten oder verarbeiten und unter Zollaufsicht in veränderter Form wieder ausführen, haben in der Regel besondere zollamtlich vorgeschriebene Bücher zu führen, die mit den kaufmännischen Büchern über die in Frage kommenden Ein- und Ausfuhrmengen in Verbindung stehen. Daneben werden bei den Zollstellen Lagerbücher und Beleghefte geführt. Diese Bücher geben Aufschluß über Menge und Art der eingeführten Stoffe und darüber, in welchen Mengen und in welcher Verarbeitung die Stoffe in das Ausland wieder ausgeführt oder im Inland verblieben sind.

## D

## Überblick über die Systematik des Steuerstrafrechts

### 65. Die Pflichtverletzung als strafbare Handlung

Wie in Teil II, Ziff. 5, näher ausgeführt worden ist, können nach § 392 AO Steuervergehen immer nur durch Verletzung der Pflichten, die im Interesse der Besteuerung gesetzlich auferlegt sind, begangen werden. Das



bedeutet, daß bei allen Steuervergehen, ganz gleich, ob es sich um Steuerhinterziehung nach § 396 AO (Steuerverkürzung, Vorteilserschleichung, Zweckentfremdung oder Steuerumgehung), Steuergefährdung (§ 402 AO) oder Steuerordnungswidrigkeit nach § 413 AO handelt, die strafbare Handlung immer nur in einer Verletzung von steuerlichen Pflichten (pflichtwidrigem Handeln oder Unterlassen) bestehen kann[1]).

Derartige schuldhafte Pflichtverletzungen sind, wenn sie nicht zu einer Steuerverkürzung geführt haben, als Steuerordnungswidrigkeit (§ 413 AO) strafbar. Für eine Bestrafung nach § 413 AO kommen vor allem Pflichtverletzungen formeller Art in Frage, da materielle Pflichtverletzungen (z. B. Nichtverbuchung von Einnahmen, Nichtverbuchung von Privatentnahmen, nicht vollständige Verbuchung aller Wareneingänge im Wareneingangsbuch usw.) oft gleichzeitig den Tatbestand eines Steuervergehens gegen § 396 AO oder § 402 AO erfüllen. In diesen Fällen ist eine Bestrafung aus § 413 AO deshalb ausgeschlossen, weil § 413 AO eine schuldhafte Verletzung von steuerlichen Pflichten nur unter Strafe stellt, wenn sie nicht gleichzeitig den Tatbestand eines anderen Steuervergehens erfüllt. Jede festgestellte Pflichtverletzung materieller Natur muß darum zunächst daraufhin geprüft werden, ob sie nicht eine Bestrafung nach § 396 AO, der Beihilfe hierzu, oder eine Bestrafung nach § 402 AO rechtfertigt. Dabei ist zu beachten, daß eine Reihe von Pflichten, die der Steuerpflichtige kraft Gesetzes ohne besondere Aufforderung des Finanzamts zu erfüllen hat (z. B. Buch- und Aufzeichnungspflichten, Bilanzierungspflichten, Bewertungspflichten, die richtige Berechnung der einzubehaltenden Lohnsteuer usw.), solange nur als vorbereitende Pflichtverletzungen nach § 413 AO strafbar sind, als sie nicht durch ein pflichtverletzendes Handeln oder Unterlassen gegenüber dem Finanzamt (z. B. pflichtwidrige Abgabe einer unwahren Steuererklärung oder Nichtabgabe einer Steuererklärung zu der einheitlichen Rechtshandlung des Bewirkens, Erschleichens oder Verwendens zu einem fremden Zweck zusammen gewachsen sind. Da im § 396 AO die einzelnen Pflichtverletzungen, die das „Bewirken" darstellen, nicht einzeln aufgeführt sind, muß in jedem Falle festgestellt werden, gegen welche gesetzliche Pflicht der Täter verstoßen hat, genau so, wie bei der Verfolgung von Betrugsvergehen im einzelnen festgestellt werden muß, worin die Täuschungshandlung, durch die der Irrtum erregt wurde, besteht.

Zum o b j e k t i v e n T a t b e s t a n d jeder Steuerhinterziehung gehört ferner, daß das Finanzamt durch die Pflichtverletzung — hier kommen nur materielle Pflichtverletzungen oder solche, die gleichzeitig formeller und materieller Natur sind, in Betracht — über das Bestehen eines Steueranspruchs oder über seine Höhe getäuscht worden ist, und daß es infolge dessen den Steueranspruch zu niedrig, verspätet oder überhaupt nicht festgesetzt hat. Zwischen diesen Merkmalen muß ein Ursachen-(Kausal-)zusammenhang bestehen.

Zum s u b j e k t i v e n T a t b e s t a n d der Steuerhinterziehung gehört, daß dem Täter bewußt war, daß er eine ihm nach den Steuergesetzen obliegende Pflicht verletzt hat, ferner, daß er durch diese Pflichtverletzung

[1]) anders offenbar Hartung: Das Steuerstrafrecht zu § 402 AO, I, 2 c, S. 92

das Finanzamt über das Bestehen oder die Höhe des Steueranspruchs im Unklaren gelassen hat und daß er auch die Steuerverkürzung gewollt oder wenigstens mit ihr gerechnet hat. Die vom Reichsgericht entwickelte ständige Rechtsprechung[1]), daß zum gemeinsamen Merkmal aller Tatbestände des § 396 AO das steuerunehrliche Verhalten gehöre, ist nicht mehr als die logische Folgerung aus dem allgemeinen Grundsatz des Strafrechts, daß wegen eines vorsätzlichen Vergehens nur bestraft werden kann, wer alle objektiven Tatbestandsmerkmale bei Begehung der Tat in sein Bewußtsein aufgenommen hat. Der durch einheitliche Beurteilung von objektiven und subjektiven Tatbestandsmerkmalen entwickelte Begriff der „Unehrlichkeit" enthält subjektiv das Wissen und Wollen, daß das Finanzamt durch eine steuerliche Pflichtverletzung über den wirklichen Steueranspruch im Unklaren gelassen werde, objektiv eine steuerliche Pflichtverletzung, durch die das Finanzamt über den wirklichen Steueranspruch getäuscht wurde (Steuerhinterziehung) oder getäuscht werden konnte (versuchte Steuerhinterziehung).

Das ist insbesondere von Bedeutung in den Fällen, in denen die Handlung in einem pflichtwidrigen Unterlassen besteht. Hier ist in subjektiver Hinsicht dem Steuerpflichtigen ein Täuschungsvorsatz oft nicht nachweisbar, wenn dem Finanzamt die Steuerpflicht dem Grunde nach bekannt war und es trotzdem den Steuerpflichtigen zur Abgabe einer Steuererklärung nicht angehalten hat. In diesen Fällen wird der Nachweis nicht leicht zu führen sein, daß der Täter durch sein Unterlassen das Finanzamt über den Steueranspruch täuschen und dadurch eine Verkürzung des Steueranspruchs herbeiführen wollte, wenn nicht besondere Umstände, z. B. Nichtanmeldung seines Betriebes, Nichtabgabe der Steuererklärung längere Zeit hindurch, Nichtführung von Büchern und Aufzeichnungen hinzukommen. Auch in den Fällen, in denen das Finanzamt den Steuerpflichtigen, anstatt ihn zur Abgabe einer Steuererklärung zu zwingen, schätzt, kann Bestrafung wegen versuchter oder vollendeter Steuerhinterziehung meistens nur dann erfolgen, wenn dem Steuerpflichtigen nachgewiesen wird, daß er durch die Nichtabgabe der Steuererklärung das Finanzamt über den wahren Steueranspruch täuschen und dadurch eine zu niedrige Schätzung herbeiführen wollte.

Strafbarer Versuch im Sinne von § 397 Abs. 1 AO liegt entsprechend den allgemeinen Grundsätzen der Lehre vom Versuch vor, wenn sich in der Außenwelt nicht soviel ereignet hat, als dem inneren Wissen und Wollen des Täters entsprach, insbesondere, wenn die Verkürzung des Steueranspruchs nicht eingetreten ist, weil das Finanzamt durch die Pflichtverletzung des Täters über das Bestehen und die Höhe des Steueranspruchs nicht getäuscht worden ist und deshalb oder aus anderen Gründen den Steueranspruch richtig festgesetzt hat. Zum objektiven Tatbestand des Versuchs gehört also mindestens, daß der Täter dem Finanzamt gegenüber eine pflichtverletzende Handlung vorgenommen hat. Solange der Täter nur interne Pflichten verletzt hat (z. B. Buch- und Aufzeichnungspflichten) handelt es sich nur um Vorbereitungshandlungen, die nur nach § 413 AO strafbar sind, wenn sie in diesem Stadium stecken geblieben sind.

[1]) vgl. Hartung „Das Steuerstrafrecht" S. 20 ff. I Ziff. 5



## Die einzelnen Steuerstrafrechtstatbestände

Das materielle Steuerstrafrecht und die daneben geltenden Grundsätze des allgemeinen Strafrechts (§§ 391, 420 AO) sind in zahlreichen Lehrbüchern[1]) eingehend behandelt, so daß sich die nachfolgenden Ausführungen auf die wesentlichen Merkmale beschränken können, auf deren Feststellung durch den Steuerfahndungsdienst es dem Finanzamt für die Durchführung des Strafverfahrens ankommt.

### 66. Steuerhinterziehung

§ 396 AO umfaßt 4 Tatbestände und zwar die Vorteilserschleichung, die Steuerverkürzung, die Zweckentfremdung und die Steuerumgehung. Unter ihnen ist der Tatbestand der Steuerverkürzung in der Praxis am häufigsten. Er soll deshalb zunächst behandelt werden.

**Die Steuerverkürzung**

Die Ermittlungen des Steuerfahndungsdienstes müssen sich in jedem Falle der Steuerverkürzung auf die Feststellung folgender Tatsachen in der nachfolgenden Reihenfolge erstrecken, wenn die Gewähr einer lückenlosen Tatbestandsfeststellung, auf die es dem Finanzamt und den Gerichten ankommt, gegeben sein sollen:

a) *Die Feststellung, daß und welche steuerrechtlichen Verpflichtungen im Einzelfall bestanden haben und verletzt worden sind.*

Hierfür genügt es nicht, daß nur formelle Pflichtverletzungen, wie z. B. nicht laufende Aufzeichnungen der Einnahmen, Nichtabschluß der Bücher, nicht laufende Beischreibung der Belege und sonstige im § 162 AO Abs. 1—9 aufgeführte formelle Pflichtverletzungen festgestellt werden, es kommt vielmehr darauf an, daß materielle Pflichtverletzungen klar festgestellt werden, wie z. B. die Nichtverbuchung bestimmter Einnahmen, die Nichtverbuchung bestimmter Geschäftsvorfälle (OR-Geschäfte), die Nichtaufnahme bestimmter Waren in die Inventur, die Nichtaufnahme bestimmter Wirtschaftsgüter in die Bilanz, die Nichtbeachtung bestimmter Teilwertvorschriften des Einkommensteuergesetzes, die Verbuchung von bestimmten gewinnauslösenden oder erfolgsneutralen Geschäftsvorfällen über Unkosten usw., da nur materielle Pflichtverletzungen eine Verkürzung des Steueranspruchs zur Folge haben können.

Anschließend ist festzustellen, welche Erklärungs- und Anmeldepflichten bestanden haben und verletzt worden sind (z. B. die Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuererklärung nach §§ 166, 167 AO, § 62 UStDB. die Verpflichtung zur Abgabe der Einkommensteuererklärung nach § 166, 167 AO, § 25 Einkommensteuergesetz, § 39—42 Einkommensteuerdurchführungsbestimmungen, die Verpflichtung zur

[1]) Finanz u. Steuern, Bd. 8, „Grundriß des Steuerstrafrechts und Steuerstrafverfahrensrechts" von ORR Barske,
Hartung, das Steuerstrafrecht, Kommentar,
Mattern, Steuerstrafrecht I und II,
Tröger, Steuerstrafrecht,
Fuchs, Handbuch des Steuerstrafrechts u. Steuerstrafverfahrensrechts

Abgabe der Gewerbesteuererklärung nach § 166, 167 AO, § 29 3. Gewerbesteuerdurchführungsverordnung, die Verpflichtung zur Abgabe der Vermögensteuererklärung nach §§ 166, 167 AO, §§ 12, 13 Vermögensteuerdurchführungsverordnung, § 14 a Vermögensteuergesetz, die Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen nach §§ 7, 8 Umsatzsteuerdurchführungsbestimmungen, die Verpflichtung zur Abgabe von Lohnsteueranmeldungen und Abführung der Lohnsteuer nach § 40, § 41 Lohnsteuerdurchführungsbestimmungen, § 38 Einkommensteuergesetz), und auf welchen tatsächlichen Feststellungen die Unrichtigkeit beruht.

b) *Feststellung der infolge der Pflichtverletzungen verkürzten Steuern*

Hierbei ist zu beachten, daß die Steuerverkürzung im Wege der Pflichtverletzungen, insbesondere bei den Veranlagungssteuern auf verschiedene Weise begangen werden kann.

1. Der Steuerpflichtige erfüllt sämtliche Buch- und Aufzeichnungspflichten formell und materiell ordnungsmäßig und ermittelt die Besteuerungsgrundlagen z. B. den Umsatz und den Gewinn auf Grund seiner ordnungsmäßig geführten Bücher und Aufzeichnungen richtig, erklärt dann aber trotzdem in den von ihm abzugebenden Steuererklärungen und Anmeldungen einen falschen Umsatz und Gewinn, obwohl er genau weiß, daß er auf Grund der von ihm richtig geführten Bücher höhere Umsätze und Gewinne gehabt hat.

2. Der Fall kann aber auch so liegen, daß der Steuerpflichtige zum Zwecke der Steuerhinterziehung schon seinen Buch- und Aufzeichnungspflichten nicht ordnungsmäßig nachkommt, indem er einen Teil der Geschäftsvorfälle von vornherein nicht oder nicht richtig verbucht, um dann die unrichtigen Buch- und Aufzeichnungsergebnisse (Umsatz, Gewinn, Gewerbeertrag usw.) dem Finanzamt dementsprechend falsch zu erklären.

3. Der Steuerpflichtige führt überhaupt keine Bücher oder Aufzeichnungen, obwohl er hierzu verpflichtet ist und gibt auch keine Steuererklärungen oder Anmeldungen ab.

4. Der Steuerpflichtige führt zwar keinerlei Bücher oder Aufzeichnungen, obwohl er hierzu verpflichtet ist, gibt aber dem Finanzamt Steuerklärungen mit fingierten Besteuerungsgrundlagen (Umsatz, Gewinn, Gewerbeertrag) ab, um nicht aufzufallen.

5. Der Steuerpflichtige hat formell und materiell richtige Bücher und Aufzeichnungspflichten, nicht aber gegen Erklärungspflichten verstoßen, weil er in diesen die Besteuerungsgrundlagen richtig angegeben hat.

6. Der Steuerpflichtige hat nur gegen formelle und materielle Buch- und Aufzeichnungspflichten, nicht aber gegen Erklärungspflichten verstoßen, weil er in diesen die Besteuerungsgrundlagen richtig angegeben hat.

Zu 1: Im ersten Falle ergeben sich die richtigen Besteuerungsgrundlagen ohne weiteres aus den Büchern und Aufzeichnungen, wenn festgestellt ist, daß sie formell und materiell ordnungsmäßig sind. Trotzdem liegt eindeutige Steuerhinterziehung vor, die durch Abgabe einer falschen Erklärung begangen ist. Es ist der typische Fall, in dem trotz formell und sachlich richtig geführter Bücher und Aufzeichnungen Steuerhinterziehung begangen wird. Die Straftat wird hier ohne vorbereitende Handlungen unmittelbar durch die Abgabe der falschen Erklärung ausgelöst.

Zu 2: Im zweiten Falle steht auf Grund der Feststellungen der Steuerfahndung, daß nicht sämtliche Geschäftsvorfälle in der Buchführung enthalten sind, zunächst einmal fest, daß die Steuererklärungen nicht richtig sein können und die Besteuerungsgrundlagen um die in der Buchführung oder in den Aufzeichnungen nicht enthaltenen steuerlichen Ergebnisse berichtigt werden müssen. Hierfür bestehen im Hinblick auf §§ 208 und 217 AO verschiedene Möglichkeiten. Die Steuerfahndung kann auf Grund der Feststellung, daß die Bücher formell oder sachlich unrichtig oder unvollständig sind, die ganze Buchführung beiseiteschieben und dann die Besteuerungsgrundlagen schätzen, wobei die festgestellten nicht verbuchten Geschäftsvorfälle zum Nachweis des ursächlichen Zusammenhanges zwischen Pflichtverletzung und Schätzung im Rahmen der Gesamtschätzung gesondert auszuweisen sind. Sie kann aber auch die Besteuerungsgrundlagen unter Berücksichtigung der unverbuchten Geschäftsvorfälle und unter Verwendung von Teilen der Buchführung auf andere Weise, auf die hier nicht näher einzugehen ist, berechnen.

Der Steuerpflichtige hat demgegenüber keine besondere starke Position, nachdem ihm infolge der formellen und sachlichen Mängel der Buchführung und Aufzeichnungen die Beweisvermutung aus § 208 AO nicht mehr zur Seite steht. Er hat insbesondere keinen Anspruch darauf, daß seiner Berechnung, die meistens auch nur eine Schätzung ist, gefolgt wird, sondern er muß dem Finanzamt Ermessensmißbrauch nachweisen, insbesondere Umstände dartun, aus denen sich ergibt, daß die Schätzung sich außerhalb des Wahrscheinlichen bewegt, wenn er gegen sie angehen will. Das ergibt sich aus dem Wesen der Schätzung, deren Ziel immer nur die Ermittlung des ungefähren Gewinns sein kann, der nach den Gesamtumständen des Falles wahrscheinlich ist[1]).

Es genügt, daß durch die Steuerfahndung die Besteuerungsgrundlagen festgestellt werden. Dagegen ist die Berechnung der Höhe der verkürzten Steuern durch die Steuerfahndung nicht erforderlich. Das ist eine Frage, die vom Finanzamt im Veranlagungsverfahren durch den Steuerbescheid geklärt wird (§ 396 Abs. 3 AO). In diesem Punkte berühren sich Veranlagungsverfahren und Strafverfahren (Siehe § 396 Abs. 3 AO und § 468 AO).

Die Tatsache, daß mit den Mitteln einer bloßen Schätzung im Wege der §§ 208, 217 AO allein ohne gleichzeitige Feststellung materieller Pflichtverletzungen eine Steuerhinterziehung im allgemeinen nicht nachgewiesen werden kann, wird häufig verkannt. Wenn dem Täter nur formelle Pflichtverletzungen nachgewiesen werden können, die nicht auch materieller Natur sind, kann die strafrechtliche Folge in der Regel nur eine Bestrafung aus § 413 AO sein. Es hat in diesen Fällen keinen Zweck, mit Steuerhinterziehung zu operieren. Die Tätigkeit der Fahndung muß deshalb schwer-

[1]) vgl. RFH-Urteil vom 6. März 1940 VI 38/40 (RStBl. 1940 S. 423)

punktmäßig gerade bei den Veranlagungssteuern auf die Feststellung materieller Pflichtverletzungen gerichtet sein. Das gilt auch in den Fällen, in denen der Gewinn auf Grund des Wareneinsatzes nach dem Wareneingangsbuch oder auf Grund des Umsatzes nach Richtsätzen zu schätzen ist. Auch in diesen Fällen kann dem Steuerpflichtigen Steuerhinterziehung nur nachgewiesen werden, wenn festgestellt und bewiesen werden kann, daß der Steuerpflichtige nicht alle Wareneingänge im Wareneingangsbuch oder nicht alle Einnahmen aufgezeichnet hat; es sei denn, daß die Besteuerungsgrundlagen ohne erklärbaren Grund im Verhältnis zu gleich gelagerten Betrieben so außergewöhnlich niedrig liegen, daß schon dadurch die Hinterziehung als erwiesen angesehen werden kann. Dieser Nachweis wird jedoch nur selten zu führen sein[1]).

Zu 3: Im dritten Falle genügt die Feststellung, daß der Täter als Unternehmer Geschäfte getätigt hat, die Steueransprüche auslösen und pflichtwidrig hierüber keine Aufzeichnungen geführt hat. Hier in zeitraubenden Ermittlungen allen Geschäften nachzugehen, ist nicht erforderlich. Der Umfang der Geschäfte ist vielmehr nur insoweit aufzuklären, als er für eine annähernd richtige Schätzung und für den Nachweis der Höhe der Steuerhinterziehung nötig ist und zugemutet werden kann.

Zu 4: auch im vierten Falle ist der Steuerpflichtige der Schätzung, die natürlich unter Berücksichtigung aller Umstände zu erfolgen hat, ausgeliefert, da er mangels jeglicher Bücher oder Aufzeichnungen niemals den Nachweis führen kann, daß seine in den Steuererklärungen angegebenen Besteuerungsgrundlagen richtig sind. Strafrechtlich müssen ihm, um ihn wegen Steuerhinterziehung zu bestrafen, jedoch auch hier Geschäfte nachgewiesen werden, die die von ihm erklärten Besteuerungsgrundlagen übersteigen. Nach § 413 AO ist er in jedem Falle strafbar.

Zu 5: Wegen des fünften Falles Hinweis auf Teil D, Ziff. 65, Abs. 5.

Zu 6: Im sechsten Falle kann nur Bestrafung aus § 413 AO in Betracht kommen.

c) *Die strafrechtliche Verantwortlichkeit*

Anschließend ist als weitere tatsächliche Feststellung für den Tatbestand des § 396 AO zu klären, wer für die die Steuerverkürzung auslösende Pflichtverletzung verantwortlich ist. Diese Frage ist eine Vorfrage des Verschuldens und von ihr gerade im Hinblick auf § 392 AO streng zu trennen. Es kommt hierbei auf die Feststellung an, wer nach der Reichsabgabenordnung und den einzelnen Steuergesetzen für die Pflichtverletzungen gegenüber dem Finanzamt verantwortlich ist, d. h. wer als „Normenadressat" in Betracht kommt.

d) *Art des Verschuldens*

Erst wenn die Vorfrage der Verantwortlichkeit geklärt ist, kann auf die Frage eingegangen werden, ob der Verantwortliche alle objektiven Tatbestandsmerkmale der Steuerhinterziehung gekannt und gewollt hat oder mit dem Erfolg rechnen mußte (Vorsatz und der ihm gleichgestellte bedingte Vorsatz) oder ob er die Folgen seines Verhaltens bei Beobachtung der von ihm zu erwartenden Sorgfaltspflichten hätte kennen müssen (Fahrlässigkeit). Fahrlässige Begehung wird oft nur nachgewiesen werden können, wenn der Verantwortliche und der Handelnde verschiedene Personen sind, z. B. wenn die Bücher von einem Buchhalter geführt und auch die Steuererklärungen von ihm vorbereitet worden sind und der Verantwortliche sie nur unterschrieben hat, ohne daß ihm nachgewiesen werden kann, daß er die Unrichtigkeit der Bücher und der Steuererklärung gekannt hat. In den anderen Fällen ist Fahrlässigkeit oft viel schwerer zu begründen, als der Vorsatz. Insbesondere bedeutet die fahrlässig falsche Führung von Büchern noch nicht, daß auch die auf Grund der fahrlässig falsch geführten Bücher abgegebene falsche Steuererklärung nur fahrlässig abgegeben worden ist. Wenn der Pflichtige im Augenblick der Abgabe seiner Steuererklärung auf Grund der unrichtigen Bücher damit rechnete, daß sie unrichtig sein konnten, kann bedingter Vorsatz vorliegen, wenn er seine Steuererklärungen trotzdem nach dem Ergebnis der falschen Buchführung abgibt.

e) *Strafzumessungsgründe*

Sind die vorstehenden Tatbestandsmerkmale festgestellt, sind für die Strafzumessung die Tatsachen festzustellen, die hierfür von Bedeutung sein können, wie z. B. die soziale Stellung des Steuerpflichtigen, seine wirtschaftlichen Verhältnisse, das Motiv der Tat, sein bisheriges steuerliches Verhalten, die Art der Begehung der Tat usw.

**Vorteilserschleichung**

Die Ermittlungen müssen sich hier zunächst auf die Feststellung erstrecken, ob und in welcher Höhe ein Steueranspruch vor dem pflichtwidrigen Verhalten des Täters bestanden hat. Sodann ist die Handlung tatbestandsmäßig festzustellen und nachzuweisen, daß sie eine Verletzung von Pflichten darstellt die dem Täter im Interesse der Besteuerung auferlegt sind. Es wird sich hier, wie z. B. bei der Erschleichung eines ungerechtfertigten Erlasses, einer Niederschlagung, einer Stundung oder der Erschleichung von Teilzahlungen überwiegend um die Verletzung von Erklärungspflichten, Auskunftspflichten (§ 175 AO) oder die Verletzung von Vorlage- oder Einsichtgewährungspflichten handeln, die im einzelnen festzustellen sind. Darüber hinaus gehört zum objektiven Tatbestand, daß das Finanzamt durch die Pflichtverletzung über die wahre Sachlage getäuscht worden ist und infolgedessen einen Steuervorteil gewährt hat, den es bei Kenntnis des wahren Sachverhalts nicht gewährt hätte.

Nach Prüfung der Verantwortlichkeit, besonders in den Fällen, in denen an der Handlung mehrere beteiligt sind, sind sodann die Tatsachen festzustellen, aus denen sich ergibt, daß dem Täter alle objektiven Tatbestandsmerkmale im Zeitpunkt der Begehung bekannt waren.

**Zweckentfremdung**

Der Tatbestand ist für die Tätigkeit des Steuerfahndungsdienstes weniger von Bedeutung, als für den Zollfahndungsdienst, da Steuerbefreiungen oder Steuervorteile, die unter der Voraussetzung, daß eine Sache zu

[1]) Hinweis auf den Aufsatz von R. St. Suhr, Dortmund, in „Der Betriebsberater" 1950, S. 784 „Bestrafung aus §§ 396, 402 AO bei Schätzung der Besteuerungsgrundlagen".

einem bestimmten Zweck verwendet wird, gewährt werden, fast ausschließlich bei den Zöllen und Verbrauchssteuern vorkommen. Für das Gebiet der von den Finanzämtern verwalteten Steuern käme z. B. die Vorschrift des § 8 Nr. 10 des Grunderwerbsteuergesetzes in Betracht. Die Handlung kann hier nur in einem Unterlassen bestehen. Die steuerliche Rechtspflicht zum Handeln beruht auf § 165 e Abs. 2 AO und auch auf § 396 Abs. 2 AO unmittelbar, der insoweit kein offener Tatbestand ist.

Werden zweckfremde Verwendungen von zoll- oder verbrauchsteuerpflichtigen Sachen durch die Steuerfahndung festgestellt, ist die Zollfahndung zu benachrichtigen, die dann die weitere Verfolgung der Sache übernimmt.

**Steuerumgehung**

§ 396 Abs. 4 AO regelt die Voraussetzungen, unter denen eine Steuerumgehung im Sinne von § 6 StAnpG (früher § 5 AO) strafbar ist. Ohne die einschränkende Regelung des § 396, Abs. 4 AO könnte schon der Mißbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten und Formen des bürgerlichen Rechts als solcher als Verletzung einer im steuerlichen Interesse auferlegten Pflicht im Sinne von § 392 AO Gegenstand der Handlung eines Steuervergehens sein. Diese Folge wird durch die Bestimmung des Abs. 4 verhindert, wonach außer der steuerlichen Pflichtverletzung der Steuerumgehung noch eine weitere pflichtverletzende Handlung, durch die die Steuerumgehung verschleiert oder verheimlicht werden soll, hinzutreten muß. Aus diesem Grunde sind z. B. die Gründung eines OHG zwischen dem Vater und dem beruflich nicht ausgebildeten minderjährigen Sohn, die Gewährung eines außergewöhnlich hohen Gehalts an die im Geschäft des Vaters beschäftigte Tochter, die Ausgestaltung von Einzelhandelsgeschäften als Großhandelsgeschäfte durch Vereinbarung zwischen Großhändler, Einzelhändler und Kunden, die Ausgestaltung von Eigengeschäften als Agenturgeschäfte, die Vereinbarung eines Jahresgehalts gegen Gewährung monatlicher Darlehen in Höhe eines Monatsgehaltes zum Zwecke der Steuerersparnis zwar Steuerumgehungen und steuerlich nicht anzuerkennen, aber als solche nicht strafbar, wenn nicht steuerlich weitere Pflichtverletzungen, wie fingierte Buchungen, Vernichtung von Belegen, unwahre Auskünfte an das Finanzamt hinzukommen, durch die Aufdeckung der Steuerumgehung verhindert oder erschwert werden soll.

Die Methode, durch Mißbrauch von Gestaltungsformen des bürgerlichen Rechts, Steuern zu verkürzen, wird heute oft durch die raffinierten Steuerbetrüger angewendet, die darauf vertrauen, daß ihnen, auch wenn Mißbrauch von Gestaltungsformen nachgewiesen werden sollte, die Pflichtverletzung und der Vorsatz der Steuerhinterziehung nur schwer nachweisbar sein werden. Er ist besonders häufig auf dem Gebiete der sogenannten Agenturgeschäfte, indem Eigengeschäfte nur zum Zwecke der Steuerersparnis im Einvernehmen der Beteiligten als Agenturgeschäfte ausgestaltet werden. Hier wird diese Methode schon bei einer Buch- und Betriebsprüfung durch das Finanzamt aufgedeckt, wenn der Steuerpflichtige das Geschäft in seinen Büchern richtig behandelt. Zur Verschleierung dieses Mißbrauchs ist er deshalb gezwungen, in seinen Büchern oder Aufzeichnungen die Geschäftsvorfälle überhaupt nicht oder unrichtig zu verbuchen - insbesondere im weiteren Verlauf der Abwicklung der Geschäfte - Abrechnungsbelege zu fälschen oder zu vernichten. Damit ist dem Täter aber die Pflichtverletzung, die Voraussetzung für die Strafbarkeit der Steuerumgehung ist, und auch der Vorsatz, fast immer nachgewiesen. Die Steuerfahndung richtet gerade auf diese Steuerumgehungsmethoden, deren sich vornehmlich die großen Steuerschieber mit der Scheinheiligkeit des Biedermannes bedienen, ihr besonderes Augenmerk.



## 67. Steuergefährdung (§ 402 AO) [1])

Der objektive Tatbestand der Steuergefährdung ist derselbe wie in den Fällen der Steuerhinterziehung. Insbesondere kann die Handlung bei Steuergefährdung ebenso wie bei § 396 AO grundsätzlich nur in Pflichtverletzungen bestehen, die dem Täter im Interesse der Besteuerung gesetzlich auferlegt wird. Die darüber hinausgehende, allerdings auch vom Reichsgericht vertretene Auffassung, daß Steuergefährdung auch durch alle Personen begangen werden könne, die sonst bei Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Steuerpflichtigen tätig werden, steht im Widerspruch zu § 392 AO insoweit, als die Auffassung vertreten wird, daß die genannten Personen auch dann Pflichten im Interesse der Besteuerung zu erfüllen haben, wenn sie nicht nach außen hervortreten. Nach der ausdrücklichen Regelung in § 108 AO haben Bevollmächtigte aber nur dann Pflichten im Interesse der Besteuerung zu erfüllen, wenn sie als solche auftreten. Der Hinweis bei Hartung [1]) zu § 402 AO, I, 2 C, daß sich die steuerlichen Pflichten der vorgenannten Personen, auch wenn sie nicht nach außen auftreten, aus den §§ 103 - 111 AO ergeben, findet im Gesetz unmittelbar keine Stütze. Der Rechtsprechung des Reichsgerichts wird jedoch auch hier solange zu folgen sein, als nicht die Frage durch den Gesetzgeber oder die Gerichte im Wege der rechtssystematischen Auslegung anders entschieden ist.

Da versuchte Steuergefährdung begrifflich nicht möglich ist, kann Bestrafung aus § 402 AO nur erfolgen, wenn der gesamte Tatbestand der Steuerhinterziehung vorliegt, und zwar objektiv eine Pflichtverletzung, durch die das Finanzamt über die wirkliche Höhe des Steueranspruchs getäuscht worden ist und infolgedessen eine zu niedrige Festsetzung der Steuer vorgenommen hat, subjektiv Fahrlässigkeit. Das heißt, daß der Pflichtige bei Beachtung der von ihm zu erwartenden Sorgfalt hätte wissen müssen, daß er eine Pflichtverletzung begangen hat, die infolge Täuschung des Finanzamts über den wahren Steueranspruch zu einer unrichtigen Festsetzung der Steuer führen mußte. Der Tatbestand der Gefährdung kommt in der Praxis weit weniger vor, als allgemein angenommen wird, insbesondere führt die Überprüfung von Steuerdelikten, die als Steuergefährdung behandelt worden sind, sehr oft zu der Feststellung, daß es sich in Wahrheit um Steuerhinterziehung im Sinne von § 396 AO handelt. Unter den Begriff der Steuergefährdung fallen in der Praxis meistens die Fälle, in denen der Handelnde und der steuerrechtlich Verantwortliche verschiedene Personen sind und es darum geht, dem steuerrechtlich Verantwortlichen wegen der Verletzung seiner Aufsichtspflicht gegenüber dem Handelnden strafrecht-

[1]) siehe Hartung „Das Steuerstrafrecht", Kommentar, S. 91 ff.

lich verantwortlich zu machen. Da es bei der Steuergefährdung Beihilfe ebensowenig wie Anstiftung gibt, kommt hier der Frage, ob Täter auch Personen sein können, die nach den Bestimmungen der Steuergesetze nicht zu dem Kreis der steuerrechtlich Verantwortlichen gehören, erhöhte Bedeutung zu. Die von Hartung hierzu aufgeführte Entscheidung des Reichsgerichts in Strafsachen (Band 57, S. 218) geht m. E. an der Tatsache, daß nach § 392 AO Handlung im Sinne des § 402 AO auch immer nur eine Verletzung von Pflichten sein kann, die dem Täter im Interesse der Besteuerung auferlegt sind, vorbei. Steuerliche Pflichten haben nach § 108 AO zweifellos solche Bevollmächtigte nicht, die nicht nach außen hin in Erscheinung getreten sind. Es wäre im Interesse der Systematik des Steuerstrafrechts zu wünschen, wenn diese Zweifelsfrage durch den Gesetzgeber im Wege einer Erweiterung des Kreises der steuerrechtlich Verantwortlichen geklärt werden würde, ebenso wie die Frage der mittelbaren Täterschaft und der Mittäterschaft bei Steuerhinterziehung durch steuerlich nicht verantwortliche Personen.

## 68. Die Steuerbegünstigung

Während die Steuerhinterziehung, die Steuergefährdung und die Steuerordnungswidrigkeit im Hinblick auf § 392 Abs. 1 AO grundsätzlich immer nur durch Verletzung oder Nichterfüllung von Pflichten, die im Interesse der Besteuerung auferlegt sind, begangen werden können, erfüllt den Tatbestand der Begünstigung jede Handlung, die nach den allgemeinen Vorschriften tatbestandsmäßige Handlungen des § 257 StGB sein kann. Das folgt aus § 392 Abs. 2 AO, wonach auch eine Begünstigung, die einer Person, die ein Steuervergehen begangen hat, gewährt wird, ausdrücklich als Steuervergehen bezeichnet wird. § 257 StGB unterscheidet zwischen einfacher Begünstigung und der Begünstigung, die der Begünstiger seines Vorteils wegen leistet; ferner zwischen persönlicher Begünstigung und sachlicher Begünstigung. Begünstigung i. S. des § 257 StGB (§ 398 AO) begeht, wer nach Begehung eines Steuervergehens dem Täter oder Teilnehmer wissentlich Beistand leistet, um denselben der Bestrafung zu entziehen oder um ihm die Vorteile des Steuervergehens zu sichern. In subjektiver Hinsicht erfordert der Tatbestand der Begünstigung, daß der Täter die Vereitelung der Strafverfolgung oder die Sicherung der Vorteile des Steuervergehens zum bewußten und gewollten Ziele seines Handelns gemacht hat.[1])

Der Begünstigung macht sich danach auch schuldig, wer in einem Steuerstrafverfahren die Auskunft, die Vorlage von Urkunden und Büchern, obwohl er hierzu verpflichtet ist, in dem Bewußtsein verweigert, daß dadurch die Bestrafung des Täters vereitelt wird; wer als Auskunftsperson wissentlich falsche Aussagen im Ermittlungsverfahren zu Gunsten des Beschuldigten macht, wer auf einen anderen einwirkt, überhaupt keine Angaben oder unwahre Angaben zu Gunsten des Täters zu machen, wer dem Täter von einer ihm drohenden Untersuchung durch den Steuerfahndungsdienst Mitteilung macht.

[1]) Dahlke „Strafrecht und Strafverfahren", Aufl. 1950 zu § 257 Ziff. 4



## 69. Verletzung des Steuergeheimnisses

Steuervergehen ist auch die Verletzung des Steuergeheimnisses nach § 412, 22 Abs. 2 AO. Danach macht sich einer Verletzung des Steuergeheimnisses schuldig,

1. wer Verhältnisse eines Steuerpflichtigen, die ihm als Amtsträger oder amtlich zugezogenen Sachverständigen im Besteuerungsverfahren, im Steuerstrafverfahren oder auf Grund einer Mitteilung einer Steuerbehörde in einem anderen Verfahren bekannt geworden sind, unbefugt offenbart;
2. wer den Inhalt von Verhandlungen in Steuersachen, in denen er als Amtsträger oder amtlich zugezogener Sachverständiger beteiligt war, unbefugt offenbart;
3. wer ein Geschäfts- oder Betriebsgeheimnis, das ihm als Amtsträger oder amtlich zugezogenen Sachverständigen im Besteuerungsverfahren oder im Steuerstrafverfahren anvertraut worden oder zugängig gemacht worden ist, unbefugt verwertet.

Wann ein befugtes Offenbaren i. S. des § 22 Abs. 2 AO vorliegt, ist im Gesetz im einzelnen nicht geregelt. Die Frage kann darum nur von Fall zu Fall beurteilt werden. Sie bedarf stets einer eingehenden Prüfung.[1]) Es liegt im Interesse der Steuerfahndungsbeamten, Auskünfte über Tatsachen, die ihnen dienstlich zur Kenntnis gekommen sind, auch im dienstlichen Verkehr mit anderen Behörden oder dritten Personen niemals aus eigener Veranlassung zu erteilen, sondern die Auskunft stets durch ihre vorgesetzte Dienststelle bezw. das Finanzamt erteilen zu lassen, um sich nicht dem Vorwurf der Verletzung des Steuergeheimnisses auszusetzen.

Im Hinblick auf den in § 22 Abs. 1 AO zum Ausdruck gebrachten Grundsatz der Unverletzlichkeit des Steuergeheimnisses muß die Auskunftserteilung sich auf begründete Ausnahmefälle erstrecken. Die Auskunft wird ohne Zustimmung des Steuerpflichtigen nur in folgenden Fällen befugt erteilt werden können:

a) *Auskunfterteilung durch Steuerbehörden an andere Behörden aus eigener Veranlassung*

Mitteilungen über Tatbestände, die der Finanzverwaltung im Besteuerungsverfahren (Steuerermittlungs-, Steueraufsichts- und Steuerstrafverfahren) zur Kenntnis gekommen sind, sind aus eigener Veranlassung dritten Behörden (z. B. der Staatsanwaltschaft, den Gerichten, der Polizei) grundsätzlich nur bei Vorliegen von Verbrechen zu erstatten. Vergehen sind nur in besonders gelagerten Ausnahmefällen mitzuteilen, wenn nach Art und Umfang der strafbaren Handlung das Interesse der Allgemeinheit in der Strafverfolgung gegenüber dem Interesse der Finanzverwaltung und des Steuerpflichtigen an der Geheimhaltung überwiegt. Es muß sich jedoch hier um besonders schwere Vergehen handeln;

[1]) Hinweis auf Dr. Mattern „Das Steuergeheimnis" in Deutsche Rechtszeitschrift 1950, Heft 20, S. 458 und G. Wauer, Wiesbaden, „Steuergeheimnis", erschienen im Verlag C. F. Abt. Oberursel (Taunus)

b) *Auskunfterteilung durch die Steuerbehörden auf Ersuchen anderer Behörden, Dienststellen oder sonstiger Dritter ohne Zustimmung des Steuerpflichtigen*

Solchen Ersuchen wird nur stattzugeben sein, wenn die Auskunftserteilung gesetzlich vorgeschrieben ist, oder wenn ein zwingendes öffentliches Interesse besteht, das dem Interesse der Finanzverwaltung und des Steuerpflichtigen an der Geheimhaltung vorgeht. Die Auskunft wird dagegen zu versagen sein, wenn nur ein wirtschaftliches oder sonstiges privates Interesse der ersuchenden Stelle gegeben ist.

Demnach ist z. B. Auskunftsersuchen der Strafverfolgungsbehörden (Staatsanwaltschaft, Strafgerichte) stets nachzukommen. Diese Auskunftspflicht ist durch § 161 StPO gesetzlich vorgeschrieben. Das allgemeine Rechtsschutzinteresse geht in diesen Fällen der Geheimhaltungspflicht vor. In Zivilprozessen und Ehescheidungsprozessen können die Gerichte jedoch von den Finanzämtern im Hinblick auf § 22 AO Auskunft nur mit Zustimmung des Steuerpflichtigen fordern. Das Gleiche wird bei Auskunftsersuchen in Ehrengerichtsverfahren der Berufsstände (Rechtsanwälte, Ärzte, Wirtschaftsprüfer usw.) zu gelten haben. Auch in allen übrigen Fällen wird man, wenn nicht besondere Umstände vorliegen, in der Regel ein Recht der Steuerbehörden ohne Zustimmung über die Verhältnisse des Steuerpflichtigen, Auskunft zu erteilen, vereinen müssen.

c) *Umfang der Auskunfterteilung*

Auskunft kann erteilt werden

1. durch Mitteilung von Einzelvorgängen aus den Akten,
2. durch Gewährung von Einsicht in Teile der Akten,
3. durch Gewährung von uneingeschränkter Akteneinsicht,
4. durch Aktenübersendung zur Einsichtnahme,
5. durch Aussagen von Beamten oder Angestellten der Verwaltung als Zeugen oder Sachverständige.

In welchem Umfange Auskunft zu erteilen ist, richtet sich nach dem mit der Auskunft erstrebten Zweck. Hierüber zu entscheiden, ist Sache des Finanzamts. Akteneinsicht und Aktenübersendung wird man grundsätzlich nur gegenüber Behörden für zulässig halten können. Beamte der Finanzverwaltung können als Zeugen durch die Gerichte oder die Staatsanwaltschaften nur nach Einholung vorheriger Aussagegenehmigung vernommen werden. Die Einholung der Aussagegenehmigung ist nicht Sache der zu vernehmenden Beamten, sondern der Gerichte und Staatsanwaltschaften und durch diese bei der vorgesetzten Behörde des betreffenden Beamten zu beantragen (§ 54 StPO)[1]).

Zur Verurteilung eines Amtsträgers wegen vorsätzlicher Verletzung des Steuergeheimnisses aus § 412 AO gehört ferner der Nachweis, daß der Amtsträger gewußt hat, daß er zur Erteilung der Auskunft nicht berechtigt war. Dieser Nachweis ist im Hinblick auf die

[1]) siehe Dahlke a. a. O. zu § 54 StPO, Anmerkung 1).



allgemeine Fassung und die ungenaue Abgrenzung des Begriffsmerkmals des „unbefugten Offenbarens" oft schwer zu führen, insbesondere, wenn der Amtsträger die Auskunft im Rahmen seiner sachlichen Zuständigkeit anderen Behörden, Dienststellen oder diesen gleichgestellten Stellen erteilt hat. Der Amtsträger wird hier vielfach mit Erfolg einwenden können, daß er sich zur Auskunftserteilung für befugt gehalten hat. Das wird besonders bei Vorliegen von Pflichtenkollision der Fall sein. In solche können insbesondere leicht die Steuerfahndungsbeamten geraten, die einerseits als Beamte der Finanzverwaltung dem § 22 AO unterworfen sind, andererseits als Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft im Sinne von § 152 GVG, § 163 StPO nach der gesetzlichen Regelung deren Weisungen zu folgen und nach § 108 StPO auch im Steuerermittlungsverfahren festgestellte andere strafbare Handlungen der Staatsanwaltschaft anzuzeigen haben. Für die Steuerfahndungsbeamten kann hier, solange nicht eine anderweitige gesetzliche klare Regelung getroffen ist, nur der Grundsatz gelten, daß für sie als Beamte der Finanzverwaltung der § 22 AO dem § 108 AO vorgeht. In solchen Fällen empfiehlt es sich, nach § 424 Abs. 2 AO Beamte der allgemeinen Strafverfolgungsbehörden oder der Ortspolizeibehörden zu den Ermittlungen hinzuzuziehen oder nach § 425 AO die Sache über das Finanzamt an die zuständige Staatsanwaltschaft abzugeben, da in diesen Fällen § 22 AO den Rechten aus § 424 Abs. 2 und § 425 AO nachgeht.

## 70. Steuerordnungswidrigkeit nach § 413 AO

Durch § 413 AO geschütztes Rechtsgut sind alle steuerlichen Pflichten, materieller und formeller Natur, soweit sie nicht nur auf Sollvorschriften beruhen. Ausgenommen ist ferner die Verpflichtung zur Abgabe einer Versicherung an Eidesstatt, die nicht nach § 202 AO erzwungen und deren Nichterfüllung auch nicht aus § 413 AO bestraft werden kann. Der Bestrafung aus § 413 AO unterliegen nach der VO zur Durchführung der §§ 402 und 413 der Reichsabgabenordnung vom 17. August 1940 (RStBl. 1940, S. 772) ferner nicht die Amtsträger (§ 22 Abs. 3 AO), die Auskunftspersonen (§§ 175 und folgende AO) und die Sachverständigen (§ 186 AO), soweit es sich um Pflichten handelt, die ihnen in ihrer Eigenschaft als Amtsträger, als Auskunftspersonen oder als Sachverständige obliegen. Im übrigen ist eine Bestrafung materieller und formeller Pflichtverletzungen nach § 413 AO neben § 202 AO möglich. Das Finanzamt kann gegen den Verpflichteten nach § 202 AO mit Zwangsmitteln vorgehen und ihn, wenn er der Erfüllung der Pflicht vorsätzlich nicht nachkommt, daneben auch noch aus § 413 AO bestrafen. Es kann die Pflichtverletzungen, die ohne besondere Aufforderung durch das Finanzamt zu erfüllen sind, auch sofort nach § 413 AO ahnden. Eine Verletzung von Pflichten, die im Interesse der Besteuerung auferlegt sind, ist jedoch nach § 413 AO nur dann strafbar, wenn sie nicht gleichzeitig den Tatbestand eines anderen Steuervergehens, wie z. B. den der vollendeten oder versuchten Steuerhinterziehung oder den Tatbestand der Steuergefährdung erfüllt. Dann geht der Tatbestand des § 413 AO in den anderen Steuervergehen auf. Systematisch steht deshalb

§ 413 AO zu Recht hinter den Erfolgsdelikten (§ 396, § 402 AO). Verstöße gegen § 413 AO sind nicht Übertretungen, sondern Steuervergehen. Sie sind im Ergebnis für den Täter jedoch weniger nachteilig, als andere Steuervergehen, weil eine Bestrafung aus § 413 AO nicht in das Strafregister eingetragen wird und nicht Rückfall begründend wirkt. Es ist durchaus denkbar, daß der Gesetzgeber in Anbetracht der zunehmenden Vernachlässigung der steuerlichen Pflichten hinsichtlich der steuerlich besonders wichtigen Pflichten den Strafrahmen des § 413 AO verschärft und auch für die Bestrafung bestimmter Pflichten die Eintragung ins Strafregister anordnet."

### 71. Selbstanzeige

§ 410 AO ist eine Ausnahmevorschrift auf dem Gebiete des Steuerrechts, die im Gegensatz zum allgemeinen Strafrecht, dem Täter die Möglichkeit bietet, unter gewissen Voraussetzungen, auch noch nach Vollendung eines Steuervergehens Straffreiheit zu erlangen. Allgemeine Voraussetzung für die Inanspruchnahme dieses persönlichen Strafausschließungsgrundes ist jedoch stets, daß der Täter seine steuerlichen Pflichten, durch deren Verletzung er die strafbare Handlung begangen hat, nachträglich erfüllt und dadurch dem Finanzamt, wenn auch verspätet, die Möglichkeit bietet, den wirklichen Steueranspruch festzusetzen. Das zur Selbstanzeige erforderliche Berichtigen, Ergänzen und Nachholen muß sich auf die nachträgliche Erfüllung der steuerlichen Pflichten beziehen, durch deren Verletzung das Steuervergehen begangen worden ist, für das Selbstanzeige erstattet wird. Wer also eine Einkommensteuerhinterziehung durch Abgabe einer unrichtigen Einkommensteuererklärung begangen hat, indem er einen unrichtigen Gewinn aus Gewerbebetrieb eingesetzt hat, muß die unrichtige Steuererklärung durch Erklärung des richtigen Gewinns berichtigen. Wer es unterlassen hat, dem Finanzamt sein Vermögen zu erklären, muß die Vermögensteuererklärung nachholen. Wer sich durch Erteilung unwahrer Auskünfte über seine Vermögensverhältnisse den Erlaß von Steuern erschlichen hat, muß dem Finanzamt seine wirkliche Vermögenslage erklären usw. Die dem gegenüber vielfach vertretene Auffassung, zur Selbstanzeige nach § 410 AO genüge, daß der Täter dem Finanzamt „Material liefere" oder das Ergebnis einer Betriebsprüfung anerkenne, bedeutet eine Ausweitung des als Ausnahmevorschrift eng auszulegenden Wortlauts des § 410 AO, die an der Systematik des Steuerrechts und des Steuerstrafrechts vorbeigeht. Sie erscheint auch im Hinblick auf die ehrlichen Steuerpflichtigen nicht berechtigt. Kein Finanzamt würde sich damit zufrieden geben, wenn ein noch so steuerehrlicher Unternehmer an Stelle seiner Einkommensteuererklärung nebst Bilanz und Verlust- und Gewinnrechnung unzählige Belege über seine im Laufe des Jahres gemachten Geschäfte vorlegen würde, sondern es würde auf der Abgabe der Steuererklärung bestehen. Um so mehr muß das von einem unehrlichen Steuerpflichtigen gefordert werden, der durch die Nichtabgabe einer Steuererklärung oder die Abgabe einer falschen Steuererklärung Steuerhinterziehung begangen hat. Die Nachholung kann hier nur in der Nachholung der Steuererklärung bestehen, zu der er schon nach § 165 e AO



verpflichtet ist. Wenn er statt dessen dem Betriebsprüfer mitteilt, welche OR-Geschäfte er gemacht hat, welche Geschäftsvorfälle sonst nicht durch seine Bücher gelaufen sind und dann das Betriebsprüfungsergebnis anerkennt, so ist dieses Mitwirken und Materialliefern wohl für die Strafzumessung von Bedeutung, jedoch keine Berichtigung der Steuererklärung im Sinne von § 410 AO. Der Steuerpflichtige, der Selbtsanzeige erlangen will, muß vielmehr, genau so wie der ehrliche Steuerpflichtige, die Besteuerungsgrundlagen (Umsatz, Einkommen, Vermögen usw), so genau angeben, daß das Finanzamt in der Lage ist, die Steuern festzusetzen, ohne auf den weiteren guten Willen des Steuerpflichtigen angewiesen zu sein (vgl. RG vom 9. 11. 1936 — 3 D 619/36 — RStBl. 1936 S. 1121). Wenn ein Steuerpflichtiger wegen des Ausmaßes der von ihm begangenen Verfehlungen, z. B. der von ihm getätigten OR-Geschäfte die richtigen Besteuerungsgrundlagen nicht mehr angeben kann, so muß er sie s c h ä t z e n und zwar so hoch, daß ihm durch die Betriebsprüfung oder die Steuerfahndung höhere Besteuerungsgrundlagen nicht nachgewiesen werden können. Eine zu hohe schätzungsweise Berichtigung geht hier immer zu seinen Lasten. Es kann nicht Aufgabe der Finanzverwaltung sein, für den unehrlichen Steuerpflichtigen die richtigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln. Mit dem gleichen Recht könnte umsomehr der ehrliche Steuerpflichtige verlangen, daß das Finanzamt ihm die Bücher führt und seine Steuererklärungen fertigt. Beides wäre nicht gesetzmäßig, da nach der Abgabenordnung der Steuerpflichtige verpflichtet ist, die Besteuerungsgrundlagen selbst zu ermitteln, sowie richtige Steuererklärungen abzugeben und unrichtige Steuererklärungen zu berichtigen.

Die Vorschriften über die Selbstanzeige sind seit Bestehen der Reichsabgabenordnung zweimal geändert worden, und zwar für die Zeit vom 25. 5. 1949 bis zum 31. 12. 1951 durch das 2. Gesetz zur vorläufigen Neuordnung von Steuern vom 20. 4. 1949 (StuZBl. 1949 S. 135) und mit Wirkung ab 1. 1. 1952 durch das Gesetz zur Änderung des § 410 AO vom 7. 12. 1951 (Bundessteuerblatt 1951, I S. 639).

Nach der u r s p r ü n g l i c h e n F a s s u n g des § 410 AO war Selbstanzeige mit strafbefreiender Wirkung nur möglich, wenn

1. noch k e i n e A n z e i g e gegen den Täter vorlag. Unter Anzeigen, die die Strafbefreiung ausschließen, fielen auch die nach den §§ 427, 440 AO von einer Behörde oder einem Beamten erstatteten Anzeigen. Kontrollmitteilungen einer Steuerfahndungsstelle galten immer als Anzeigen im Sinne des § 410 AO, da sie nicht nur eine Kontrollnachricht sein sollten, sondern gleichzeitig die Behauptung strafbarer Verschweigung steuerpflichtiger Werte enthalten (vgl. RG vom 29. 2. 1940 — 2 D 857/39 — in RStBl. 1940 S. 330). Auch in einem Prüfungsbericht des Steuerfahndungsdienstes war immer eine Anzeige zu erblicken, wenn in ihm auf Steuervergehen hingewiesen wurde (vgl. RG vom 25. 6. 1934 — 3 D 604/34 in RStBl. 1934 S. 1200).
2. eine U n t e r s u c h u n g gegen den Täter noch n i c h t e i n g e l e i t e t worden ist, wobei es nicht darauf ankam, ob der Täter von der Einleitung der Untersuchung oder der Anzeige Kenntnis erhalten hat. Wegen des Begriffs der Einleitung der Untersuchung

vgl. RG vom 6. 2. / 2. 3. 1934 — 1 D 142/1933 in RStBl. 1934 S. 452, vom 25. 9. 1935 — 3 D 761/35 — in RStBl. 1935 S. 1505 und vom 12. 2. 1940 — 3 D 627/39 in RStBl. 1940 S. 314.

3. der Steuerpflichtige nicht durch die unmittelbare Gefahr der Entdeckung zur Selbstanzeige veranlaßt worden war. Die Selbstanzeige hatte demnach keine strafbefreiende Wirkung, wenn bereits Maßnahmen der Steuerbehörde zur Aufdeckung des Sachverhalts im Gange waren, die eine unmittelbare Gefahr der Entdeckung herbeiführen konnten und der Steuerpflichtige durch diese Maßnahme zur Selbstanzeige veranlaßt wurde. Es mußte sich um eine nach den ganzen Umständen des Falles dringende Gefahr in dem Sinne handeln, daß unabhängig von dem Willen oder dem Verhalten des Täters, nach dem regelmäßigen Verlauf der Dinge die Aufdeckung nicht nur möglich, sondern mit einer an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit zu erwarten war (vgl. RG vom 11. 6. 1940 — 1 D 232/40 — in RStBl. 1940 S. 612 und vom 12. 2. 1940 — 3 D 627/39 — in RStBl.1940 S. 314). In der Ankündigung einer Betriebsprüfung wurde in der Regel noch keine unmittelbare Gefahr der Entdeckung erblickt, dagegen wurde nach Beginn der Betriebsprüfung regelmäßig eine Gefahr der Entdeckung angenommen (vgl. RFH vom 6. 2. 1938 — VI 92/38 — in RStBl. S. 467).

4. wenn der Täter in den Fällen des § 396 und § 402 AO, soweit Steuerverkürzungen bereits eingetreten oder ihm Steuervorteile gewährt oder belassen waren, die Summe, die er schuldet, innerhalb der ihm gesetzten Frist entrichtet. Bei nur teilweiser fristgemäßer Zahlung des nachgeforderten Steuerbetrages trat Straffreiheit nur für diesen Teil ein (vgl. RG vom 27. 11. 1939 — 3 D 627/39 — in RStBl. 1939 S. 1209). Wurde Zahlung innerhalb der bestimmten Frist nicht geleistet, war das Strafverfahren durchzuführen, die Tatsache der Selbstanzeige jedoch unter Umständen strafmildernd zu berücksichtigen.

Durch das 2. Gesetz zur vorläufigen Neuordnung von Steuern und die Erste Durchführungsverordnung hierzu (StuZBl. 1949 S. 135 bzw. S. 161) wurden die Voraussetzungen der Selbstanzeige einerseits eingeschränkt, andererseits wesentlich erweitert. Die Einschränkung lag darin, daß die Einleitung der Untersuchung im Sinne der von § 441 AO nicht nur wie bisher durch das Finanzamt vorgenommen werden konnte, sondern daß als solche nunmehr jede Maßnahme des Finanzamts oder einer anderen Behörde galt, durch die der Entschluß wegen eines Steuervergehens gegen den Beschuldigten einzuschreiten äußerlich erkennbar betätigt worden ist. Es war nun nicht mehr erforderlich, daß die Einleitung der Untersuchung nach § 441 Abs. 2 aktenkundig gemacht werden mußte, sie mußte aber dem Steuerpflichtigen eröffnet worden sein, um die Selbstanzeige auszuschließen. Die Erweiterung der Möglichkeit zur Selbstanzeige zu Gunsten des Pflichtigen beruht darauf, daß durch eine Anzeige bei der Steuerbehörde die Selbstanzeigemöglichkeit noch nicht ausgeschlossen war und es nunmehr nicht mehr darauf ankam, ob die Selbstanzeige durch die unmittelbare Gefahr der



Entdeckung veranlaßt worden ist oder nicht. Entscheidend für den Ausschluß der Selbstanzeige war nunmehr allein der Zeitpunkt der Eröffnung der Einleitung der Untersuchung. Erst von diesem Augenblick an sollte sie ausgeschlossen sein. Diese Regelung barg viele Zufälligkeiten in sich. Die Erlangung von Straflosigkeit hing sehr oft davon ab, ob es dem Pflichtigen gelang, nach Entdeckung seiner Tat durch Betriebsprüfer und Steuerfahndungsbeamte schnell Selbstanzeige zu erstatten, bevor die Betriebsprüfer oder Steuerfahndungsbeamten die Eröffnung der Einleitung der Untersuchung beim Finanzamt veranlassen konnten. Der vom Gesetzgeber beabsichtigte Zweck, durch die Neufassung des § 410 AO möglichst vielen Steuerpflichtigen die Chance zu geben, nach Beendigung der verworrenen Reichsmarkverhältnisse in der D-Mark-Zeit wieder steuerehrlich zu werden, ist nicht erreicht worden. Die Neufassung des § 410 AO war zahlreichen Steuerpflichtigen vielmehr ein willkommener Anlaß, zur Zeit der Krediteinschränkungen und der Kapitalknappheit sich das erforderliche Betriebskapital auf Kosten der Steuern zu beschaffen, da ihnen die Möglichkeit der Selbstanzeige auch nach Entdeckung ihrer steuerlichen Verfehlungen bis zur Eröffnung der Untersuchung immer noch offen stand. Als einige Länder dazu übergingen, auch die Betriebsprüfer und Steuerfahndungsbeamten zur Einleitung und Eröffnung der Untersuchung zu ermächtigen, um dem Wettlauf zwischen Prüfungsbeamten und Steuerpflichtigen zum Finanzamt einen Riegel vorzuschieben, wurden diese Maßnahmen aus den Kreisen der Wirtschaft als ungesetzlich bezeichnet.

Durch das Gesetz zur Änderung des § 410 AO vom 7. 12. 1951 wurden die Bestimmungen über die Selbstanzeige mit Wirkung vom 1. 1. 1952 wieder verschärft. Bei der Prüfung der Voraussetzung der Selbstanzeige ist nunmehr zu unterscheiden, ob es sich um Steuerhinterziehung oder um Steuergefährdung handelt. Die Voraussetzungen für die strafbefreiende Selbstanzeige im Falle der Steuerhinterziehung regelt § 410 AO, die Voraussetzungen im Falle der Steuergefährdung der in die AO neu eingefügte § 411 AO.

Im Falle der Steuerhinterziehung ist die Selbstanzeige in folgenden Fällen ausgeschlossen:

1. wenn ein Prüfer der Finanzbehörde zur steuerlichen oder steuerstrafrechtlichen Prüfung erschienen ist, oder

2. wenn dem Täter oder seinem Vertreter die Einleitung der Untersuchung eröffnet worden ist, oder

3. wenn der Täter wußte oder bei verständiger Würdigung der Sachlage damit rechnen mußte, daß die Tat ganz oder zum Teil entdeckt war.

Im Falle der Steuergefährdung dagegen ist die Erstattung der Selbstanzeige erst von dem Zeitpunkt ab ausgeschlossen, in dem dem Täter oder seinem Vertreter die Einleitung einer steuerstrafrechtlichen Untersuchung eröffnet worden ist.

Wichtig ist, daß durch die Fassung des § 410 Abs. 4 AO nunmehr klargestellt ist, daß zur Einleitung der steuerstrafrechtlichen Untersuchung

auch die mit der Sache befaßten Beamten der Finanzämter, der Oberfinanzdirektion, der Staatsanwaltschaft und der Gerichte, also auch die Steuerfahndungsbeamten und Betriebsprüfer berechtigt sind. Die Einleitung der Untersuchung durch Betriebsprüfer und Steuerfahndungsbeamte ist jedoch ab 1. 1. 1952 im Falle der Steuerhinterziehung nicht mehr von so entscheidender Bedeutung wie bisher, da die Selbstanzeige schon im Augenblick des Erscheinens des Prüfers zur Prüfung ausgeschlossen ist. Nach der klaren Fassung des Gesetzes muß der Prüfer zur Prüfung erschienen sein. Es genügt also nicht nur die Ankündigung einer Betriebsprüfung, sodaß der Steuerpflichtige zwischen der Ankündigung der Betriebsprüfung und dem Erscheinen des Prüfers immer noch die Möglichkeit der Selbstanzeige hat. Eine weitere Frage ist die, ob durch das Erscheinen des Prüfers oder des Steuerfahndungsbeamten die Selbstanzeige für sämtliche Steuerarten ausgeschlossen ist, oder nur für diejenigen, zu deren Prüfung der Prüfer unmittelbar erschienen ist. Hinsichtlich der Großbetriebsprüfung und der Steuerfahndung ist mit dem Erscheinen des Prüfers oder des Steuerfahndungsbeamten die Selbstanzeige für alle Steuervergehen ausgeschlossen, da sich die Großbetriebsprüfung nach § 162 Abs. 10 AO auf alle Verhältnisse zu erstrecken hat, die für die Besteuerung von Bedeutung sein können; ebenso wie die Prüfung durch den Steuerfahndungsdienst, der alle Steuervergehen ohne Einschränkung zu erforschen hat. Es kann jedoch zweifelhaft sein, ob auch das Erscheinen des Lohnsteuerprüfers oder des Getränkesteuerprüfers, die nur den Auftrag haben, bestimmte Steuern zu prüfen, die Möglichkeit der Selbstanzeige für alle Steuerarten ausschließt. Zur Beseitigung etwa aufkommender Zweifel empfiehlt es sich, dem Steuerpflichtigen oder seinem Vertreter gleich beim Erscheinen mitzuteilen, auf welche steuerlichen Tatbestände und auf welche Zeiträume sich die Prüfung erstreckt.

Selbtsanzeige ist ferner ab 1. 1. 1952 nur noch bei Steuerhinterziehung, Steuergefährdung und Bannbruch möglich (§ 396, § 402 und § 401 AO). Auf Bestandsvergehen i. S. des § 8 Art. 9 des Gesetzes der MilReg. Nr. 65 finden die Vorschriften über die Selbstanzeige keine Anwendung. Selbstanzeige durch Nachmeldung des verschwiegenen Vorratsvermögens und des übrigen anzeigepflichtigen Vermögens war nur bis zum 20. 10. 1949 bzw. bis zum 18. 11. 1949 nach den besonderen Bestimmungen des § 5 des 2. Gesetzes zur vorläufigen Neuordnung von Steuern vom 20. 7. 1949 möglich. Diese Fristen sind inzwischen abgelaufen.

## 72. Vereinfachung des Steuerstrafrechts

Die tatbestandsmäßige Feststellung von Steuervergehen, insbesondere der Steuerhinterziehung und der Steuergefährdung verlangt von den Fahndungsbeamten ebenso wie von den Strafsachenbearbeitern des Finanzamts und dem Richter ein hohes Maß von steuerrechtlichen und steuerstrafrechtlichen Kenntnissen, da das Steuervergehen als offener Sondertatbestand des Betrugs nur im Rahmen des Steuerrechts und des allgemeinen Strafrechts richtig beurteilt werden kann. Hieran scheitert es oft,



weil den allgemeinen Strafrechtlern die steuerrechtlichen Kenntnisse, den Steuerrechtlern oft die strafrechtlichen Kenntnisse fehlen.

Auch das Steuerstrafverfahren, und zwar das verwaltungsmäßige, wie das gerichtliche, ist zeitraubend und umständlich, da es auf Grund der Fassung des § 396 Abs. 3 AO und § 468 AO nicht durchgeführt werden kann, bevor der Steueranspruch im Besteuerungsverfahren (Veranlagung, Einspruch, Berufung, Rechtsbeschwerde) rechtskräftig festgestellt ist. Daher kommt es, daß Steuerstrafverfahren oft Jahre lang hinausgezögert werden können und der mit der Bestrafung beabsichtigte Zweck nicht mehr erreicht wird, weil die Strafe der Tat nicht auf dem Fuße folgen kann.

Dagegen trifft es nicht zu, wenn immer wieder behauptet wird, der Tatbestand der Steuerhinterziehung sei strafrechtlich in seinen Tatbestandsmerkmalen nicht genügend abgegrenzt. Dem Steuerstrafrecht fällt im Rahmen des Steuerrechts und allgemeinen Strafrechts die Aufgabe zu, die Erfüllung der im Interesse der Besteuerung auferlegten Pflichten sicherzustellen. Aus diesem Grunde ist in § 392 Abs. 1 AO ausdrücklich bestimmt, daß die tatbestandsmäßige Handlung eines Steuervergehens immer nur in der Verletzung von Pflichten bestehen kann, die dem Täter im Interesse der Besteuerung auferlegt worden sind, worunter nach § 392 AO Abs. 2 auch die Begünstigung fällt. Von dieser gesetzlich und systematisch klaren Regelung hat sich das Reichsgericht schon frühzeitig entfernt, indem es in Erweiterung des steuerstrafrechtlichen Handlungsbegriffs durch Übertragung allgemeiner strafrechtlicher Grundsätze, insbesondere in den Fällen der mittelbaren Täterschaft und der Mittäterschaft auch solche Personen wegen Steuervergehen für strafbar erklärt hat, denen eine Verantwortlichkeit für die Erfüllung steuerrechtlicher Pflichten durch die Steuergesetze nicht ausdrücklich auferlegt sind, die also nicht „Normenadressaten" sind. So kann es z. B. nach den Bestimmungen der §§ 103—108 AO keinem Zweifel unterliegen, daß Buchhalter, Angestellte, Steuerberater oder Steuerhelfer, die nach außen hin nicht als Bevollmächtigte auftreten, selbst keine Pflichten im Interesse der Besteuerung zu erfüllen haben. Durch die Einbeziehung dieser Personen in den Täterkreis hat der Begriff der strafbaren Handlung des Steuervergehens zum Nachteil der Systematik eine Ausweitung erfahren, die zu einer nicht zu verkennenden Rechtsunsicherheit geführt hat. Es erscheint zweckmäßig, an dem Grundsatz des § 392 AO uneingeschränkt festzuhalten und dafür im Wege der Änderung der §§ 103—108 AO den Kreis der Personen, die im Interesse der Besteuerung steuerliche Pflichten zu erfüllen haben, über den Rahmen des § 108 AO hinaus zu erweitern. Dadurch würden viele Unklarheiten, die heute eine gleichmäßige und gerechte Handhabung des Steuerstrafrechts erschweren, beseitigt werden.

Es wäre auch zu erwägen, ob die Tatbestandsmerkmale der Steuerhinterziehung und der Steuergefährdung nicht vereinfacht werden könnten, indem man die einzelnen Pflichtverletzungen ohne Rücksicht auf den Erfolg entsprechend der Bedeutung der Pflichten für die Sicherung der Steueransprüche des Staates unter Strafe stellt und den eingetretenen Erfolg einer Steuerverkürzung nur als straferschwerenden Umstand für die Strafzumessung wertet. Es wäre auch denkbar, daß man nur für die schwersten Fälle der Steuervergehen die Tatbestände des § 396 und des

§ 402 AO bestehen läßt, daneben aber die Vergehen von besonders wichtigen Pflichten, wie z. B. der Buch- und Aufzeichnungspflichten, der Bilanzierungspflichten und der Belegerteilungspflichten als Steuervergehen in einzelnen Tatbeständen besonders herausstellt und für alle anderen für die Besteuerung der Unternehmer weniger wichtigen Pflichten einen dem § 413 AO entsprechenden Strafrahmen schafft.

Eine solche Regelung würde dem Steuerfahndungsdienst, der im wesentlichen aus juristisch nicht vorgebildeten Beamten besteht, die Verfolgung von Steuervergehen wesentlich erleichtern. Es ist viel einfacher die Pflichtverletzung als solche festzustellen, als sie in den Rahmen des § 396 AO mit seinem betrugsähnlichen, selbst für den Juristen oft sehr schwer verständlichen Tatbestandsmerkmalen systematisch einzubauen. Wie ein solches den praktischen Bedürfnissen entsprechendes vereinfachtes Steuerstrafrecht im einzelnen systematisch aufzubauen wäre, bedürfte im einzelnen natürlich sorgfältiger Erwägungen.



# TEIL III

# A

# Das Steuerfahndungsverfahren

## 73. Vorbemerkungen

Es besteht in Kreisen der Steuerpflichtigen vielfach die Auffassung, daß die Steuerfahndungsbeamten ausschließlich im Strafverfahren zur Verfolgung von Steuervergehen tätig werden. Sie betrachten das Auftreten des Fahndungsdienstes an sich schon als ein Zeichen des Mißtrauens gegen ihre steuerliche Zuverlässigkeit und befürchten Geschäftsschädigungen, wenn bekannt wird, daß der Fahndungsdienst bei ihnen in Erscheinung getreten ist. Diese Auffassung ist nicht zutreffend. Die Steuerfahndungsbeamten werden nicht nur in Steuerstrafverfahren zur Verfolgung von Steuervergehen, sondern auch im Steuerermittlungsverfahren und im Steueraufsichtsverfahren tätig. Ihre Befugnisse sind einerseits enger, als die der allgemeinen Strafverfolgungsbehörden insoweit, als sie nur Steuervergehen und damit in Tateinheit stehende allgemeine Vergehen zu verfolgen haben, andererseits umfassender, als sie auch im Steuerermittlungsverfahren und im Steueraufsichtsverfahren tätig werden können. Diese Verfahren können, insbesondere das Steuerermittlungs- und das Steueraufsichtsverfahren, in der Praxis ineinander übergehen, sie sind jedoch verschiedene Verfahren, die rechtssystematisch zu unterscheiden sind. Der Steuerpflichtige kann vom Steuerfahndungsbeamten Auskunft darüber verlangen, in welcher Verfahrensart er tätig wird, damit er die Berechtigung der getroffenen Anordnungen und die ihm zustehenden Rechtsmittel nachprüfen kann (Reichsfinanzhof-Gutachten vom 20. 5. 1933 (-Gr. S. D 4/32 S. 248). Eine besonders klare Trennung ist zwischen dem Steuerermittlungs- und Steueraufsichtsverfahren einerseits und dem Steuerstrafverfahren andererseits wegen der unterschiedlichen Rechtsstellung des Steuerpflichtigen erforderlich. Die Befugnisse im Steueraufsichts- und Steuerermittlungsverfahren dürfen insbesondere nicht dazu mißbraucht werden, von dem Steuerpflichtigen Auskünfte zu fordern, die er im Strafverfahren nicht zu erteilen braucht.

Der Steuerfahndungsbeamte muß sich deshalb schon vor Beginn seiner Ermittlungen **darüber klar sein,** in welchem Verfahren er gegen den Steuerpflichtigen vorgehen will und darf.

## 74. Das Steuerermittlungsverfahren

Das Steuerermittlungsverfahren im Sinne der §§ 204, 209 AO richtet sich von Anfang an gegen bestimmte einzelne Personen zur Ermittlung bestimmter Steueransprüche. Es ist das Verfahren, in dem in der Regel das Finanzamt Ermittlungen gegen einen ihm bekannten Steuerpflichtigen zur

Feststellung eines bestimmten, dem Grunde nach feststehenden Steueranspruchs vornimmt. Mit der Durchführung von Einzelermittlungen kann das Finanzamt, wenn ihm andere Ermittlungsbeamte nicht zur Verfügung stehen, auch den Steuerfahndungsdienst beauftragen. Das wird insbesondere auch dann der Fall sein, wenn Feststellungen nicht an Amtsstelle, sondern beim Steuerpflichtigen oder bei einer dritten Person selbst zu treffen sind.

Im Steuerermittlungsverfahren ist eine gewisse Reihenfolge der Erforschungsmittel durch § 209 AO vorgeschrieben. Das Finanzamt soll sich in diesem Verfahren zunächst um Auskunft an den Steuerpflichtigen selbst wenden und ihn erforderlichenfalls zur Vorlage seiner Bücher und Geschäftspapiere anhalten. Erst wenn die Verhandlungen mit ihm nicht zum Ziele führen oder keinen Erfolg versprechen, sollen dritte Personen zur Auskunft oder zur Vorlegung von Büchern angehalten werden. Die Vorlegung von Wertsachen oder die Einsichtnahme in Depots bei dritten Personen (insbesondere bei Banken) soll im Steuerermittlungsverfahren stets nur dann verlangt werden, wenn Gefahr im Verzuge vorliegt oder wenn es erforderlich ist, um die Wahrheit zu ermitteln[1]). Im Steuerermittlungsverfahren erfolgen auch die turnusmäßigen Betriebsprüfungen. Sie werden regelmäßig durch die Betriebsprüfung allein vorgenommen. Sie können aber auch dem Betriebsprüfungsdienst und der Steuerfahndung gemeinsam übertragen werden, ohne daß damit ein Zweifel in die steuerliche Zuverlässigkeit des Steuerpflichtigen selbst verbunden zu sein braucht. Darüber hinaus wird der Steuerfahndungsdienst im Steuerermittlungsverfahren jedoch nur ausnahmsweise tätig werden.

## 75. Das Steueraufsichtsverfahren

Neben dem Steuerermittlungsverfahren steht als selbständiges Verfahren das Steueraufsichtsverfahren nach dem § 201 AO. In diesem Verfahren haben die Finanzämter und insbesondere der Steuerfahndungsdienst darüber zu wachen, ob durch Steuerflucht oder in sonstiger Weise zu Unrecht Steuereinnahmen verkürzt werden. Das Steueraufsichtsverfahren unterscheidet sich vom Steuerermittlungsverfahren im wesentlichen dadurch, daß es sich nicht nur auf bestimmte Steuerarten erstreckt, sondern sich auch auf ganze Personengruppen und auch auf erst noch festzustellende Steuerpflichtige erstrecken kann. Im Steueraufsichtsverfahren gilt ferner im Gegensatz zum Steuerermittlungsverfahren nicht die Einschränkung, daß Auskunftserteilung und Büchervorlage von dritten Personen erst in zweiter Linie verlangt werden sollen, wenn die Verhandlungen mit dem Steuerpflichtigen nicht zum Ziele geführt haben. Das gilt gesetzlich auch gegenüber der Auskunftspflicht der Banken. Soweit ihre Auskunftpflicht nicht durch Erlasse oder Verfügungen der Verwaltung eingeschränkt ist, sind sie deshalb zur Erteilung von Auskunft gesetzlich verpflichtet. Voraussetzung für die Vornahme von Steueraufsichtsmaßnahmen ist jedoch stets, daß nach den Gesamtumständen des Falles ein begründeter Anhalt dafür besteht, daß durch Steuerflucht oder in sonstiger Weise zu

[1]) Enno Becker AO zu § 209 AO, Ziff. 1.



Unrecht Steuereinnahmen verkürzt werden oder verkürzt worden sind. Der Steuerfahndungsdienst und auch die Finanzämter dürfen also nicht Ermittlungen gewissermaßen ins Blaue hinein anstellen, sondern es müssen bestimmte Tatsachen vorliegen, die auf die Möglichkeit unrechtmäßiger Steuerverkürzungen schließen lassen (Urteil des RFH vom 18. 3. 1931 Bd. 28, S. 182 ff und Gutachten vom 20. Mai 1933 a. a. O.). Anders der RFH in seinen Urteilen vom 24. 4. 1936 und 25. 11. 1936 (Bd. 39 S. 288 ff und Bd. 40 S. 221 ff) und BFH-Urteil v. 23. 11. 1951 (BStBl. 1952 S. 27), wo die Ausübung der Steueraufsicht ohne jede Einschränkung und unabhängig von einem begründeten Anlaß für zulässig erklärt worden ist[1]).

Für die Ausübung seiner Befugnisse im Steueraufsichtsverfahren bedarf der Steuerfahndungsbeamte nach außen hin keines besonderen Auftrages. Er ist hierzu den Steuerpflichtigen und dritten Personen gegenüber auf Grund seines Fahndungsausweises allgemein ermächtigt.

Im Steueraufsichtsverfahren hat der Steuerfahndungsdienst insbesondere folgende Befugnisse:

1. bei allen Unternehmen und Unternehmern, bei denen eine Steuerpflicht in Betracht kommt, Nachschau zu halten. Die Nachschau umfaßt das Recht, die Geschäftsräume in den üblichen Geschäftsstunden zu betreten und die Geschäftsbücher einzusehen (§ 193, Abs. 1, § 195 AO),
2. von steuerpflichtigen Unternehmen und Unternehmern jede Auskunft und Nachweisung zu verlangen (§ 175 AO, § 201 AO),
3. von dritten Personen Auskunft zu fordern und die Vorlage der einschlägigen Geschäftsbücher zur Einsicht anzuordnen (§ 183 AO),
4. von der Auskunftsperson die Vorlage von Wertsachen, die sie für den Steuerpflichtigen verwahrt und die Einsichtnahme in verschlossene Behältnisse (Safes, Depots, Schließfächer), die sie dem Steuerpflichtigen überlassen hat, zu fordern (§ 201 AO, § 175, § 183 AO),
5. von allen Bundes-, Staats- und Gemeindebehörden, Beamten und Notaren Hilfe, insbesondere Einsicht in ihre Bücher, Verhandlungen, Listen und Urkunden zu verlangen (§ 188 AO).

## 76. Das Steuerstrafverfahren

Von dem Steuerermittlungsverfahren und dem Steueraufsichtsverfahren zu trennen ist das Steuerstrafverfahren. Während die erstgenannten Verfahren in erster Linie die Feststellung von Steueransprüchen zum Gegenstand haben, dient das Steuerstrafverfahren, für das nach § 420 AO neben der Strafprozeßordnung die besonderen Bestimmungen der Abgabenordnung gelten, ausschließlich der Verfolgung von Steuervergehen. Das Strafverfahren beginnt in der Regel nach § 441 Abs. 1 AO mit der Prüfung der Frage, ob gegen einen Steuerpflichtigen wegen eines Steuervergehens einzuschreiten ist und der Aufnahme der Ermittlungen durch den Steuerfahndungsdienst oder durch das Finanzamt mit dem Ziele der Strafverfolgung; spätestens jedoch in dem Zeitpunkt, in dem dem Steuerpflichtigen die Einleitung der Untersuchung gegen ihn wegen des Verdachts eines Steuervergehens durch das Finanzamt oder

[1]) Vgl. von Wallis, „Rechtsschutz im Steueraufsichtsverfahren", „Steuer und Wirtschaft", 1951, S. 521.

durch den Steuerfahndungsdienst ausdrücklich oder durch entsprechende Maßnahmen, wie Beschlagnahmen, Durchsuchungen, Festnahmen usw. eröffnet worden ist. Der Verdacht eines Steuervergehens kann schon zu Beginn der Ermittlungen feststehen, er kann sich aber, was oft der Fall ist, auch erst in Folge eines vorangegangenen Steuerermittlungs- oder Steueraufsichtsverfahrens ergeben. In diesem Falle hat der Steuerpflichtige ein Recht darauf, sofort zu erfahren, daß er sich nicht mehr im Steuerermittlungs- oder Steueraufsichtsverfahren, sondern im Strafverfahren befindet. Dieses Recht ist jedoch zweischneidig, da dem Beschuldigten nach § 410 AO von dem Zeitpunkt der Eröffnung der Einleitung der Untersuchung ab die Möglichkeit, Selbstanzeige zu üben, in jedem Falle abgeschnitten ist[1]).

Als Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft haben die Steuerfahndungsbeamten im Steuerstrafverfahren neben den Rechten und Pflichten, die ihnen nach den Vorschriften der Abgabenordnung als Finanzbeamten zustehen (§ 421 ff AO) auch die Rechte und Pflichten der Hilfsbeamten der Staatsanwaltschaft nach der Strafprozeßordnung. Hiernach haben sie im Steuerstrafverfahren insbesondere folgende Befugnisse:

a) Nach § 440 AO, § 163 StPO das Recht und die Pflicht, Steuervergehen zu erforschen und innerhalb ihrer Zuständigkeit alle keinen Aufschub gestattenden Anordnungen zu treffen, um die Verdunkelung der Sache zu verhüten. Diese Pflicht besteht gegen jeden Steuerpflichtigen. Eine dementgegen etwa erteilte Anweisung, diese Pflichten bestimmter Steuerpflichtigen, wie z. B. Großbetrieben oder Landwirten gegenüber nicht auszuüben, wäre rechtswidrig und gegebenenfalls nach § 257 und 357 StGB strafbar.

b) Das Recht und die Pflicht bei bestehendem Verdacht von Steuervergehen, die Einleitung der Untersuchung gegen den Steuerpflichtigen durch Übersendung des Ermittlungsergebnisses nach § 440 AO an das Finanzamt zu veranlassen oder entsprechend dem Erlaß des Finanzministers Nordrhein-Westfalen vom 2. Januar 1951 — S. 1260 — 12 419 (BStBl. II, S. 3) die Untersuchung, d. h. das Steuerstrafverfahren, selbst einzuleiten und dem Angeschuldigten zu eröffnen.

Die Gesetzmäßigkeit des genannten Erlasses ist in letzter Zeit mehrfach[2]) in Verkennung der Rechtslage bestritten worden. Die Angriffe gegen seine Gesetzmäßigkeit gehen auf die Neufassung des § 410 AO auf Grund des § 4 des 2. Gesetzes zur vorläufigen Neuordnung von Steuern vom 20. 4. 1949 (StuZBl. 1949 S. 135) und auf § 1 der Ersten Verordnung zur Durchführung dieses Gesetzes vom 2. 6. 1949 (Steuer- und Zollblatt 1949 S. 161) zurück. Durch diese Neuregelung ist der bisherige § 410 AO hinsichtlich der Voraussetzungen der Selbstanzeige insoweit erweitert worden, als die Selbstanzeige nunmehr erst dann ausgeschlossen ist, wenn dem Steuerpflichtigen die Einleitung der Untersuchung tatsächlich eröffnet worden ist. Während aber nach dem § 410 AO a. F. durch den im Gesetzestext aufgenommenen Hinweis auf § 441 Abs. 2 AO die Selbstanzeige, abgesehen von den sonstigen Voraussetzungen, dem Steuerpflichtigen erst dann abgeschnitten war, wenn gegen ihn eine Untersuchung im Sinne von § 441 AO durch das Finanzamt eingeleitet worden war, genügt nach der bis zum 1. 1. 1952 geltenden Fassung des § 410 AO für den Ausschluß der Selbstanzeige die Einleitung und Eröffnung der Untersuchung durch jede Steuerbehörde. Durch diese Änderung ist der Begriff der Einleitung der Untersuchung im Sinne von § 441 AO gesetzlich insoweit erweitert worden, als nicht nur die Einleitung der Untersuchung durch das Finanzamt, sondern auch die Einleitung und Eröffnung der Untersuchung durch jede andere Steuerbehörde die Möglichkeit einer Selbstanzeige ausschließt. Damit ist zur Einleitung der Untersuchung nicht mehr allein das Finanzamt, sondern auch jede andere Steuerbehörde befugt. Steuerbehörden sind aber auch die Steuerfahndungsstellen (siehe Troeger: Steuerstrafrecht 1943 zu § 410 AO 2 a Seite 192). Deren Leiter und die hierzu beauftragten Steuerfahndungsbeamten sind deshalb ebenso wie das Finanzamt zur Einleitung der Untersuchung berechtigt. Die ab 1. 1. 1952 geltende Fassung der §§ 410 und 411 AO hat die in dieser Hinsicht bestehenden Zweifel durch eine entsprechende gesetzliche Regelung beseitigt.

Die Einleitung der Untersuchung bedeutet nach § 441 AO rechtssystematisch nichts anderes als die Eröffnung an den Steuerpflichtigen, daß er sich nicht im Steuerermittlungsverfahren oder Steueraufsichtsverfahren befindet, sondern daß im Steuerstrafverfahren gegen ihn vorgegangen wird. Sie ist rechtlich nicht mehr als die nach § 136 StPO im allgemeinen Strafverfahren vorgesehene Eröffnung an den Beschuldigten, welche strafbaren Handlungen ihm zur Last gelegt werden. Die gegenteiligen Meinungen, die das Verwaltungsstrafverfahren in ein vorbereitendes Verfahren und in ein Hauptverfahren aufgliedern wollen und dementsprechend der Einleitung der Untersuchung nach § 441 AO die Bedeutung der Anklageschrift der Staatsanwaltschaft beimessen, finden im Gesetz keine Stütze. Das ganze Verwaltungsstrafverfahren ist ein Verfahren besonderer Art im Gegensatz zum gerichtlichen Strafverfahren. Im Verwaltungsstrafverfahren üben die Finanzämter niemals richterliche, sondern immer nur verwaltende Tätigkeit aus. Es findet seinen Abschluß durch den Strafausspruch der Finanzverwaltung (Strafbescheid, Unterwerfungsverhandlung, Beschwerdeentscheidung der Oberfinanzdirektion), wenn der Beschuldigte die Entscheidung der Verwaltung auf sich beruhen läßt; es mündet in das gerichtliche Strafverfahren ein, wenn der Beschuldigte Antrag auf gerichtliche Entscheidung gegen den Strafbescheid des Finanzamts stellt. Die Anklageschrift wird dann nach § 462 Abs. 1 AO nicht etwa durch die Einleitung der Untersuchung, sondern durch den Strafbescheid ersetzt. Schon daraus folgt, daß an Form und Inhalt der Untersuchungseinleitung nicht die an eine Anklageschrift zu stellenden Anforderungen gestellt werden können.

Die Einleitung der Untersuchung kann dem Steuerpflichtigen mündlich oder schriftlich oder auch durch Vornahme von Handlungen eröffnet werden, aus denen er erkennt, daß er sich im Strafverfahren

[1]) Siehe Enno Becker, a. a. O. zu § 403 AO.

[2]) Vgl. FR 1951 Nr. 5, S. 69 „Die wirksame Selbstanzeige nach § 410 AO n. F." und „Der Betrieb" 1951, S. 161, ferner die Ausführungen des Verfassers hierzu in „Deutsche Steuerzeitung 1951, S. 313.

befindet. Allerdings wird man im Hinblick auf § 410 AO verlangen müssen, daß dem Beschuldigten eröffnet wird, welcher Steuervergehen er im einzelnen verdächtigt wird, also ob wegen eines Umsatz-, Einkommen-, Gewerbesteuervergehens usw. und für welche Zeiträume gegen ihn im Strafverfahren eingeschritten wird. Es ist zweckmäßig, die Einleitung der Untersuchung dem Beschuldigten schriftlich zu eröffnen und sie von ihm unterschriftlich anerkennen zu lassen. Verweigert der Beschuldigte die Unterschriftsleistung, genügt ein Zustellvermerk der Steuerfahndungsbeamten zu den Akten zum Nachweis der Eröffnung.

c) Das Recht, in Räumen des Steuerpflichtigen, die den Steuerfahndungsbeamten zur Ausübung der Steueraufsicht zugänglich sind (§ 193, Abs. 1, § 195 AO), Nachschau zu halten und die dort zu ihrer Einsicht bestimmten Bücher und Aufzeichnungen einzusehen (§ 438 AO).[1])

Im Falle der Weigerung sind jedoch Zwangsmittel gegen die Person des Beschuldigten im Steuerstrafverfahren nicht anwendbar (§ 438 AO). Die Verweigerung der Nachschau liegt jedoch meistens nicht im Interesse des Steuerpflichtigen; das Finanzamt kann dann im Strafverfahren zwar die Nachschau nicht mit den Mitteln des § 202 AO erzwingen, es kann aber die Besteuerungsgrundlagen dann nach § 217 AO auf Grund der Verweigerung der Auskunft schätzen. Außerdem muß der Steuerpflichtige dann mit den schärferen Maßnahmen der Durchsuchung und Beschlagnahme durch den Steuerfahndungsdienst rechnen, soweit deren gesetzliche Voraussetzungen vorliegen.

d) Das Recht, dritte Personen, die nicht Steuerpflichtige sind, als Zeugen zu vernehmen und von ihnen Einsichtnahme in Geschäftsbücher und Auskunft zu verlangen (§ 441 AO Abs. 4 AO, § 163 StPO), soweit ihnen kein Zeugenverweigerungsrecht aus den §§ 176—178 AO oder aus §§ 52—56 StPO zusteht;

e) das Recht, bei Verdacht eines Steuervergehens den Beschuldigten, außer im Fall des § 127 Abs. 1 StPO, vorläufig festzunehmen, wenn die Voraussetzungen eines Haftbefehls vorliegen und Gefahr im Verzuge obwaltet (§ 439 AO).

Der Festgenommene muß unverzüglich, d. h. äußersten Falls vor Ablauf von 24 Stunden nach seiner Wahl entweder dem nächsten Finanzamt oder dem Amtsrichter des Bezirks, in dem die Festnahme erfolgt ist, vorgeführt werden, sofern er nicht durch den Steuerfahndungsbeamten selbst z. B. nach vorheriger Vernehmung und Aufnahme eines Protokolls wieder in Freiheit gesetzt wird. Nach Vorführung entscheidet das Finanzamt oder Gericht über Freilassung oder weitere Festnahme. Das Finanzamt muß im letzteren Falle jedoch einen richterlichen Haftbefehl erwirken;

f) das Recht, in ihrer Eigenschaft als Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft bei Tat- und Teilnahmeverdächtigen und bei anderen Personen, bei Gefahr im Verzuge auf Grund eigener Anordnung, in anderen Fällen auf Grund richterlichen Durchsuchungsbefehls Durchsuchungen der Wohnung und der Geschäftsräume vorzunehmen und hierbei vorgefundene Beweismittel in Verwahrung oder in Beschlag zu nehmen;

[1]) Siehe Enno Becker, Reichsabgabenordnung, 6. Aufl. zu § 403 und § 406 Bem. 4.



g) das Recht, auf Anordnung der Finanzämter oder bei Gefahr im Verzuge in eigener Zuständigkeit Beschlagnahmen von Beweismitteln anzuordnen und auszuführen. Bei Anordnung und Durchführung von Beschlagnahmen in eigener Zuständigkeit wegen Gefahr im Verzuge hat der Steuerfahndungsdienst binnen 3 Tagen um Bestätigung durch das Finanzamt nachzusuchen (§ 430 AO).

Zur Beschlagnahme von Briefen und Sendungen auf der Post sowie von Telegrammen ist dagegen nur der Richter, bei Gefahr im Verzuge auch die Staatsanwaltschaft, nicht dagegen das Finanzamt oder der Steuerfahndungsdienst zuständig;

h) das Recht, bei Amtshandlungen an Ort und Stelle (Durchsuchungen, Beschlagnahmen, Vernehmungen) Personen, welche ihre amtliche Tätigkeit vorsätzlich stören oder sich den von ihnen innerhalb ihrer Zuständigkeit getroffenen Anordnungen widersetzen, festzunehmen und sie bis zur Beendigung der Amtsverrichtungen, jedoch nicht über den nächstfolgenden Tag hinaus festhalten zu lassen (§ 163 StPO). Dieses Recht hat der Steuerfahndungsbeamte gegenüber jeder Person, also sowohl dem Täter als auch dritten Personen gegenüber, die sich Beschlagnahmen, Durchsuchungen und Vernehmungen widersetzen oder ihre Amtshandlungen stören. Das gilt auch gegenüber allen Beiständen des Betroffenen.

## 77. Durchsuchung

a) **Allgemeines:**

Die Durchsuchung ist das wichtigste Mittel zur Auffindung von Beweismitteln für die Überführung des Beschuldigten. Es steht nur den Steuerfahndungsbeamten in ihrer Eigenschaft als Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft zu, nicht dagegen den Finanzämtern oder ihren Beamten, soweit sie nicht Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft sind. Die Finanzämter können nach § 436 AO nur die nach der Strafprozeßordnung zuständigen Behörden und Beamten um Durchsuchungen ersuchen.

Die Grundlage für die Vornahme von Durchsuchungen durch den Steuerfahndungsdienst ist in der Regel ein richterlicher Durchsuchungsbefehl, bei Vorliegen von Gefahr im Verzuge, die auf Grund eigener Entschließung getroffene Anordnung der Durchsuchung. Die Prüfung der Frage, ob Gefahr im Verzuge vorliegt, die zur Durchsuchung ohne richterlichen Haftbefehl berechtigt und verpflichtet, bedarf insbesondere bei der Vornahme von Durchsuchungen der Privatwohnung oder der Person des Steuerpflichtigen eingehender Prüfung. Die Tatsachen, aus denen sich das Vorliegen von Gefahr im Verzuge ergibt, müssen in jedem Falle aktenkundig gemacht werden. Die wegen Gefahr im Verzuge in eigener Zuständigkeit angeordnete Durchsuchung des Steuerfahndungsbeamten bedarf dagegen nicht der Bestätigung durch den Amtsrichter oder durch das Finanzamt, im Gegensatz zur Beschlagnahme, die binnen 3 Tagen vom Finanzamt bestätigt werden muß. Wann Gefahr im Verzuge vorliegt, kann immer nur nach den Umständen des Einzelfalles beurteilt werden; entscheidend ist je-

doch immer, daß ein richterlicher Durchsuchungsbefehl nicht mehr eingeholt werden kann, ohne daß nach den Umständen des Falles die Durchsuchung selbst eine solche Verzögerung erleiden würde, daß Spuren der Tat verwischt oder steuerlich wichtige Beweismittel beiseite geschafft werden könnten.

Die Strafprozeßordnung unterscheidet zwischen der Durchsuchung beim Beschuldigten oder Teilnehmer einer strafbaren Handlung (§ 102 StPO) und der Durchsuchung bei anderen Personen (§ 103 StPO).

b) **Durchsuchung beim Beschuldigten oder Teilnehmer**

Die Anordnung und Vornahme von Durchsuchungen durch den Steuerfahndungsbeamten ist nach § 102, § 105 Abs. 2 StPO ohne richterlichen Durchsuchungsbefehl nur bei Vorliegen folgender Voraussetzungen zulässig:

1. Verdacht eines Steuervergehens,
2. Gefahr im Verzuge,
3. Vermutung, daß die Durchsuchung zur Auffindung von Beweismitteln oder zur Ergreifung der Person des Beschuldigten führen werde.

c) **Durchsuchung bei dritten Personen**

Bei anderen Personen, die nicht als Täter oder Teilnehmer einer strafbaren Handlung verdächtig sind, ist nach § 103 StPO Durchsuchung nur zur Ergreifung des Beschuldigten, zur Verfolgung von Spuren einer strafbaren Handlung oder zur Beschlagnahme bestimmter Gegenstände und nur dann zulässig, wenn Tatsachen vorliegen, aus denen zu schließen ist, daß die gesuchte Person, Spur oder Sache sich in den zu durchsuchenden Räumen befindet. Die Durchsuchung auf Grund richterlichen Durchsuchungsbefehls ist hier im Steuerstrafverfahren die Regel.

d) **Gegenstand der Durchsuchung**

Die Durchsuchung kann sich auf die Person (Kleidung, Brieftasche pp.), deren Sachen, sowie auf die Wohnung und andere Räume erstrecken. (§ 102 StPO).

e) **Zeit der Durchsuchung**

Durchsuchungen in Wohnungen, Geschäftsräumen und befriedeten Besitztum dürfen grundsätzlich nur am Tage erfolgen, das ist in der Zeit vom

1. April bis 30. September die Zeit von 4.00—21.00 Uhr
1. Oktober bis 31. März die Zeit von 6.00—21.00 Uhr

In der Nachtzeit dürfen Durchsuchungen in den vorbezeichneten Räumen nur bei Verfolgung auf frischer Tat oder bei Gefahr im Verzuge oder zur Wiederergreifung eines entwichenen Gefangenen vorgenommen werden (§ 104 StPO).

f) **Zuziehung des Inhabers zur Durchsuchung**

Der Inhaber der zu durchsuchenden Räume oder Gegenstände darf der Durchsuchung stets beiwohnen, wenn er anwesend ist. Ist er



abwesend, so ist, wenn dies möglich ist, sein Vertreter oder ein erwachsener Angehöriger, ein Hausgenosse oder Nachbar zuzuziehen (§ 106 StPO).

g) **Zuziehung von Zeugen**

Muß die Durchsuchung wegen Gefahr im Verzuge in Abwesenheit des Richters oder des Staatsanwalts stattfinden, so sind, wenn dies möglich, ein Gemeindebeamter oder zwei Mitglieder der Gemeinde, in deren Bezirk die Durchsuchung erfolgt, zuzuziehen. Diese Personen dürfen nicht Polizei- oder Sicherheitsbeamte sein (§ 105 Abs. 2).

h) **Bekanntmachung des Durchsuchungszwecks**

Findet die Durchsuchung nicht beim Täter oder Teilnehmer, sondern bei dritten Personen statt, ist dem Inhaber der durchsuchenden Räume oder bei dessen Abwesenheit den zugezogenen Personen der Zweck der Untersuchung vor Beginn bekanntzumachen (§ 106 Abs. 2 StPO).

Bei einer **Durchsuchung beim Täter oder** Teilnehmer einer strafbaren Handlung ist dies gesetzlich nicht erforderlich. Es ist jedoch zweckmäßig, auch hier den Zweck der Durchsuchung dem Beschuldigten bekanntzugeben, wenn das ohne Nachteile für den Erfolg der Durchsuchung erfolgen kann.

**Erteilung einer Bescheinigung über die Durchsuchung**

Nach Beendigung der Durchsuchung ist dem von ihr Betroffenen auf Verlangen stets eine schriftliche Mitteilung zu erteilen, die den Grund der Durchsuchung und, wenn es sich um einen Täter oder Teilnehmer handelt, auch die strafbare Handlung bezeichnen muß. Außerdem ist dem Betroffenen ein Verzeichnis der beschlagnahmten Sachen auszuhändigen, wenn er es verlangt. Wenn nichts Verdächtiges gefunden worden ist, ist auf Verlangen auch hierüber eine Bescheinigung auszustellen (§ 107 StPO).

## 78. Beschlagnahme

a) **Allgemeines**

Zur Vornahme von Beschlagnahmen bedarf es in Steuerstrafsachen nach § 430 AO einer Mitwirkung der Gerichte nicht. Die Anordnung von Beschlagnahmen ergeht durch das Finanzamt. Bei Gefahr im Verzuge kann nicht nur der Steuerfahndungsbeamte, sondern auch jeder Beamte des Finanzamts die Beschlagnahme anordnen, er muß aber binnen 3 Tagen die Bestätigung des Finanzamts nachsuchen.

b) **Gegenstand der Beschlagnahme**

Das Recht zur Beschlagnahme erstreckt sich nach § 430 Abs. 1 AO, § 94 StPO auf alle Gegenstände, welche als Beweismittel für die Untersuchung von Bedeutung sein können oder der Einziehung unterliegen. Diese Gegenstände sind in Verwahrung zu nehmen oder in anderer Weise sicherzustellen.

c) **Niederschrift über die Beschlagnahme**

Über jede Beschlagnahme ist eine Niederschrift aufzunehmen, aus der die einzelnen beschlagnahmten Gegenstände ersichtlich sind. Es ist zweckmäßig, die Niederschrift stets in Gegenwart des Betroffenen oder von Zeugen (eines 2. Steuerfahndungsbeamten) aufzunehmen und das Verzeichnis der beschlagnahmten Sachen von diesem unterschreiben zu lassen. Eine Abschrift des Verzeichnisses der beschlagnahmten Sachen ist dem Betroffenen auf Verlangen auszuhändigen (§ 430 Abs. 4 AO).

d) **Durchsicht der beschlagnahmten Beweismittel**

Die beschlagnahmten Sachen (Geschäftsbücher, Aufzeichnungen, Schriftwechsel, Urkunden usw.) sind nach § 336 Satz 2 AO nicht den Gerichten, sondern den Finanzämtern zu übergeben. Die Finanzämter können diese Papiere selbst einsehen oder sie den Steuerfahndungsbeamten als ihren Beauftragten zur Durchführung der weiteren Ermittlungen überlassen. Sie sind nicht gehalten, die beschlagnahmten Papiere ihrerseits erst dem Amtsrichter zu übergeben[1]). § 437 Abs. 2 AO, der bestimmt, daß die Finanzämter und deren Beauftragten Papiere und Handelsbücher nur einsehen dürfen, wenn der Inhaber es genehmigt, oder im Falle der Verweigerung der Genehmigung, nur nach Überlassung durch das Amtsgericht zur Einsichtnahme, gilt nur für die besonderen Durchsuchungen in Zoll- und Verbrauchsteuersachen (z. B. nach §§ 21, 25, 26 Zollgesetz, § 12 Zuckersteuergesetz, § 17 Biersteuergesetz, § 11 Spielkartensteuergesetz, § 12 Leuchtmittelsteuergesetz), bei denen es nicht so sehr auf die Durchsicht der Papiere und der Geschäftsbücher als auf die Auffindung anderer Gegenstände ankommt[1]).

## 79. Verhaftung

Nach § 112 StPO ist die Verhaftung eines Angeschuldigten grundsätzlich nur auf Grund eines schriftlichen Haftbefehls des Richters möglich. Erscheint in einem Steuerfahndungsverfahren die Verhaftung eines Angeschuldigten erforderlich, ist deshalb gegen diesen beim zuständigen Amtsgericht (§§ 7 ff StPO) Haftbefehl zu beantragen. Voraussetzungen für den Erlaß eines Haftbefehls sind dringende Verdachtsgründe und Fluchtverdacht oder Verdunkelungsgefahr. Die Tatsachen, auf Grund deren diese Voraussetzungen als gegeben angesehen werden und die Beweismittel sind in dem Antrag auf Erlaß eines Haftbefehls aufzunehmen.

## 80. Vorläufige Festnahme

a) **Allgemeines**

Ohne richterlichen Haftbefehl sind die Steuerfahndungsbeamten nur in bestimmten Fällen und nur bei Vorliegen bestimmter gesetzlicher Voraussetzungen zur vorläufigen Festnahme von Personen berechtigt. Wegen des mit der Festnahme verbundenen Eingriffs in

[1]) siehe Enno Becker a. a. O. zu § 436 (401) und zu § 437 (402) AO.



die persönliche Freiheit sind die Voraussetzungen der vorläufigen Festnahme durch den Steuerfahndungsbeamten stets sorgfältig zu prüfen und stets aktenkundig zu machen.

Nach der StPO und der AO sind drei Arten der vorläufigen Festnahme zu unterscheiden, und zwar die Festnahme bei Verfolgung des Täters auf frischer Tat (§ 127 Abs. 1 StPO), die Festnahme des Täters in anderen Fällen (§ 127 Abs. 2 StPO, § 439 AO) und die Festnahme wegen Störung der amtlichen Tätigkeit (§ 164 StPO).

b) **Festnahme bei Verfolgung auf frischer Tat**

Zur Festnahme des Täters bei Verfolgung auf frischer Tat ist der Steuerfahndungsbeamte, wie jeder Dritte unter folgenden Voraussetzungen zur vorläufigen Festnahme berechtigt:

1. der Täter muß auf frischer Tat betroffen sein oder verfolgt werden.

2. der Täter muß fluchtverdächtig oder seine Persönlichkeit nicht sofort festzustellen sein (§ 127 Abs. 1 StPO).

c) **Festnahme des Täters in sonstigen Fällen**

In sonstigen Fällen darf der Steuerfahndungsbeamte ebenso wie jeder andere Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft vorläufige Festnahmen nach § 127 Abs. 2 StPO nur vornehmen, wenn die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

1. dringende Verdachtsgründe für das Vorliegen eines Steuervergehens. Hierfür genügt nicht irgendein vager Verdacht, daß jemand Steuervergehen begangen haben könnte, sondern es müssen ganz bestimmte Tatsachen vorliegen, die selbst Tatbestandsmerkmale eines Steuervergehens darstellen, oder die auf die Begehung eines Steuervergehens schließen lassen;

2. Fluchtverdacht oder Verdunkelungsgefahr oder Verdacht des Mißbrauchs der Freiheit zu neuen Straftaten.

a) der Fluchtverdacht bedarf keiner weiteren Begründung:

aa) wenn ein Verbrechen den Gegenstand der Untersuchung bildet,

bb) wenn der Angeschuldigte ein Heimatloser oder Landstreicher ist oder nicht imstande ist, sich über seine Person auszuweisen,

cc) wenn der Angeschuldigte ein Ausländer ist und begründeter Zweifel besteht, daß er sich auf Ladung vor Gericht stellen und dem Urteil Folge leisten werde.

b) Verdunkelungsgefahr ist gegeben, wenn Tatsachen vorliegen, aus denen zu schließen ist, daß der Angeschuldigte Spuren der Tat vernichten oder daß er Zeugen oder Mitschuldige zu einer falschen Aussage oder Zeugen dazu verleiten werde, sich der Zeugnispflicht zu entziehen.

c) Verdacht des Mißbrauchs der Freiheit zu neuen Straftaten liegt vor, wenn Tatsachen vorhanden sind, aus denen zu schließen ist, daß

der Angeschuldigte die Freiheit zu neuen Straftaten mißbrauchen werde.

3. Gefahr im Verzuge

Sie ist in der Regel nur gegeben, wenn ein richterlicher Haftbefehl nicht mehr beantragt werden kann, ohne daß der mit der Festnahme verfolgte Zweck erschwert oder vereitelt würde, z. B. weil nach den Umständen des Falles zu befürchten ist, daß der Angeschuldigte in der Zwischenzeit flieht, Beweismittel beiseiteschafft, Zeugen beeinflußt oder andere Maßnahmen zur Verdunkelung des Tatbestandes trifft.

4. Festnahme bei Störung der amtlichen Tätigkeit

Außer den vorerwähnten Fällen ist jeder Steuerfahndungsbeamte bei Amtshandlungen an Ort und Stelle berechtigt, alle Personen, also nicht nur den Angeschuldigten, die seine amtliche Tätigkeit vorsätzlch stören oder sich den von ihm innerhalb seiner Zuständigkeit getroffenen Anordnungen widersetzen, festzunehmen und sie bis zur Beendigung seiner Amtsverrichtungen, jedoch nicht über den nächstfolgenden Tag hinaus, festhalten zu lassen: § 420 AO, § 164 StPO. Der Hinzuziehung von Polizeibeamten bedarf es hierzu nicht; der Steuerfahndungsbeamte kann sich jedoch in jeder Lage des Verfahrens deren Hilfe unter Hinweis auf § 188 AO bedienen.

Die festgenommene Person ist, wenn geeignete eigene Räume für ihre Unterbringung nicht zur Verfügung stehen, auf der nächsten Polizeistation oder im nächsten Polizeigefängnis einzuliefern. Sie darf jedoch nicht länger festgehalten werden, als es zur Durchführung der Amtshandlung unbedingt erforderlich ist, keinesfalls über den nächstfolgenden Tag hinaus. Die Verantwortung für die rechtzeitige Freilassung trifft den Steuerfahndungsbeamten, der die Person festgenommen hat, auch dann, wenn er sie der Polizei zur Durchführung der Festnahme übergeben hat.

## 81. Dinglicher und persönlicher Arrest

a) **Allgemeines**

Im Steuerfahndungsverfahren werden bei der Verfolgung von Besitz- oder Verkehrsteuervergehen Verhaftungen oder vorläufige Festnahmen, wenn nicht Verdunkelungsgefahr vorliegt, die Ausnahme sein. In der Regel wird hier zur Sicherung der Zwangsvollstreckung wegen der hinterzogenen Steuern und der Kosten eines Strafverfahrens der Arrest in das bewegliche oder unbewegliche Vermögen, ausnahmsweise auch der persönliche Arrest nach §§ 378, 379, 465 AO ausreichen. Zur Sicherung der zu erwartenden Geldstrafen ist zwar die Anordnung des Arrestes nicht möglich; der zur Sicherung der hinterzogenen Steuern und der Kosten des Strafverfahrens angeordnete Arrest wirkt sich jedoch mittelbar stets auch auf die Sicherung des Strafanspruchs aus, da der Angeschuldigte, dessen Vermögen arrestiert ist, sich auch dem Strafverfahren nicht entziehen kann, wenn er sein arrestiertes Vermögen nicht preisgeben will. Das kommt praktisch jedoch kaum vor, da die Steuerpflichtigen in den meisten Fällen die Zahlung der Mehrsteuern und der Steuerstrafe, der z. B. mit einer Flucht verbundenen Aufgabe ihres Vermögens vorziehen.



Die Anordnung des Arrestes ist rechtssystematisch keine typische Maßnahme des Steuerstrafverfahrens; sie kann ebenso im Verlaufe eines Steuerermittlungsverfahrens oder Steueraufsichtsverfahrens, wie im Steuerstrafverfahren durch den Steuerfahndungsdienst bei dem hierfür zuständigen Finanzamt veranlaßt werden.

b) **Der dingliche Arrest**

*Gesetzliche Grundlagen*

Gesetzliche Grundlagen für die Anordnung des dinglichen Arrestes sind die §§ 378 ff AO und §§ 77 ff der Beitreibungsordnung.

*Voraussetzungen der Arrestanordnung*

Voraussetzung für die Arrestanordnung ist das Vorliegen eines Arrestanspruchs (§ 77 Abs. 1 Nr. 1 BeitrO) und der Arrestgrund (§ 77 Abs. 1 Nr. 2 BeitrO). Beide Voraussetzungen müssen schon durch den Steuerfahndungsdienst bei Stellung des Arrestantrags sorgfältig vorgeprüft werden.

*Der Arrestanspruch*

Zur Begründung des Arrestanspruchs muß nach § 77 Abs. 1 Ziff. 1 der BeitrO glaubhaft gemacht werden, daß dem Bund oder dem Lande ein Anspruch auf eine Leistung gegen den Vollstreckungsschuldner zusteht, die im Verwaltungsverfahren beigetrieben werden kann. Für solche Leistungen kommen nur Steuerforderungen und die voraussichtlichen Kosten eines Verwaltungsstrafverfahrens, nicht aber voraussichtlich festzusetzende Geldstrafen in Betracht. Es ist nicht erforderlich, daß die Leistung bei Anordnung des Arrestes bereits fällig ist und daß sie zahlenmäßig im einzelnen genau feststeht. Es genügt, daß der Anspruch entstanden ist. Diese Voraussetzung muß jedoch im einzelnen durch Angabe des Tatbestandes, aus dem der Anspruch hergeleitet wird, belegt werden. Ein allgemeiner Hinweis, daß sich auf Grund des Steuerfahndungsverfahrens wahrscheinlich Mehrsteuern ergeben werden, genügt hierzu nicht. Es muß vielmehr aus dem Arrestantrag der Steuerfahndung ersichtlich sein, auf Grund welcher Feststellungen z. B. der Gewinn oder der Umsatz höher als bisher sein wird.

*Der Arrestgrund*

Ein Arrestgrund ist gegeben, wenn zu besorgen ist, daß ohne die Anordnung des Arrestes die Erzwingung der Leistung vereitelt oder wesentlich erschwert werden würde. Die allgemeine Wiedergabe dieser gesetzlich festgelegten Voraussetzung genügt zur Begründung einer Arrestanordnung nicht. Es ist vielmehr auch hier erforderlich, auf Grund der bisherigen Feststellungen die Tatsachen anzugeben, auf Grund deren diese Besorgnis gerechtfertigt ist. Diese Tatsachen müssen so eingehend geschildert werden, daß sie im Rechtsmittelverfahren (Berufung) einer Nachprüfung durch das Finanzgericht standhalten.

*Zuständigkeit*

Für die Entscheidung über die Anordnung des Arrestes ist nach § 77 Abs. 2 BeitrO grundsätzlich der Vorsteher des Finanzamts, im Verhinderungsfalle sein Stellvertreter oder ein vom Vorsteher besonders bestimmter Sachbearbeiter zuständig.

*Vollziehung der Arrestanordnung*

Die Arrestvollziehung behandelt § 78 der BeitrO. Die Zustellung der Arrestanordnung als solche genügt danach zur Sicherung nicht. Der Arrest muß auch vollzogen werden, damit die beabsichtigte Sicherung eintritt. Die Vollziehung ist nach § 78 Abs. 1 Satz 1 der BeitrO Sache der Vollstreckungsstelle und ihrer Vollziehungsbeamten. Sie erfolgt nach den §§ 930, 932 ZPO i. V. m. § 378 Abs. 2 AO, § 78 Abs. 1 Satz 3 der BeitrO. Sie geschieht also in das bewegliche Vermögen durch Pfändung, in ein Grundstück durch Eintragung einer Sicherungshypothek für die Forderung. Die Vollziehung muß, wenn der mit ihr beabsichtigte Zweck erreicht werden soll, so schnell als möglich durchgeführt werden. Zur Eintragung einer Sicherungshypothek in das Grundbuch genügt das Eintragungsersuchen des FA. Die Vorlage eines vollstreckbaren Titels mit Zustellungsnachweis beim Grundbuchamt ist nicht erforderlich (BGH V. Ziv.Senat v. 14. 7. 51, BGHZ, Band 3 S. 140)[1]).

*Aufhebung des Arrestes*

Ergibt sich nachträglich, daß es nicht mehr gerechtfertigt ist, die Arrestverfügung aufrecht zu erhalten, z. B. weil die Umstände, aus denen ein Arrestgrund angenommen worden ist, sich geändert haben, hat das Finanzamt die Arrestverfügung aufzuheben (§ 77 Abs. 4 BeitrO). Die Steuerfahndungsbeamten haben deshalb Tatsachen, die die Aufhebung rechtfertigen, dem Finanzamt unverzüglich mitzuteilen.

Die Arrestanordnung ist auch aufzuheben, wenn der Vollstreckungsschuldner Sicherheit nach § 132 AO leistet.

**c) Der persönliche Sicherheitsarrest**

Die Anordnung des persönlichen Sicherheitsarrestes nach § 379 AO — nicht zu verwechseln mit der Verhaftung oder vorläufigen Festnahme im Steuerstrafverfahren — kommt praktisch selten zur Anwendung. Er ist im Steuerermittlungs-, im Steueraufsichts- und im Beitreibungsverfahren, ebenso wie im Steuerstrafverfahren zulässig, wenn er erforderlich ist, um die gefährdete Zwangsvollstreckung in das Vermögen des Pflichtigen zu sichern. Zuständig für die Anordnung ist das Finanzamt. Dieses bestimmt bei der Anordnung gleichzeitig einen Geldbetrag, dessen Hinterlegung den Arrest beseitigt. Die Anordnung des persönlichen Arrestes tritt außer Kraft, wenn sie nicht binnen drei Tagen von der Oberfinanzdirektion bestätigt wird.

Der persönliche Arrest wird durch das Amtsgericht des Wohn- und Aufenthaltsortes des Pflichtigen nach § 933 ZPO vollzogen. Es bestimmt die Beschränkungen der persönlichen Freiheit.

[1]) Vgl. Müller, „Vollstreckungsfragen", in „Steuerwarte" 1952, S. 76 ff.



# B

# Die technische Durchführung der Steuerfahndungsverfahren

## §2. Veranlassung und Vorbereitung

Ermittlungen des Steuerfahndungsdienstes können aus den verschiedensten Gründen veranlaßt werden. Da die Beamten des Steuerfahndungsdienstes im Rahmen der Finanzverwaltung die besondere Aufgabe haben, ständig darüber zu wachen, daß alle steuerlich erheblichen Tatbestände der Besteuerung unterworfen werden und alle Steuervergehen verfolgen, wird die Durchführung von Ermittlungen durch den Steuerfahndungsdienst überwiegend auf eigenen Ermittlungen beruhen. Daneben können auch Ersuchen der Finanzämter, Anzeigen der Staatsanwaltschaft, der Polizeibehörden, der Gerichte oder sonstiger Behörden, sowie Anzeigen aus Kreisen der Bevölkerung als Ermittlungsveranlassung in Betracht kommen. Das aus diesen Quellen bei den Steuerfahndungsdienststellen eingehende Material bedarf einer sorgfältigen Sichtung und Vorprüfung in Bezug auf seine Eignung für die Durchführung weiterer Ermittlungen. Es würde zu einer ständigen Beunruhigung der Steuerpflichtigen führen, wenn der Steuerfahndungsdienst auf jeder unbegründeten Anzeige eines Konkurrenten, eines Prozeßgegners oder eines böswilligen Nachbarn, eines entlassenen Angestellten oder eines enterbten Verwandten sofort mit Steuerfahndungsmaßnahmen reagieren würde. Hier ist nach eingehender Vorprüfung des mitgeteilten Sachverhalts auf seine steuerliche oder steuerstrafrechtliche Erheblichkeit zunächst in geeigneter Weise die Richtigkeit des mitgeteilten Tatbestandes zu ermitteln. Besondere Vorsicht ist dabei stets bei anonymen Anzeigen geboten. Sie gehören zwar nicht immer in den Papierkorb, erfordern aber stets besonders kritische Beurteilung und vorsichtige Behandlung.

In allen vorgenannten Fällen sind vor der Entscheidung über weitere Maßnahmen in der Regel zunächst die Steuerakten, soweit vorhanden, zuzuziehen. Da, wie schon in Teil II ausgeführt, dem Staat steuerlich erhebliche Tatbestände verborgen bleiben und Steuervergehen nur begangen werden können, wenn im Interesse der Besteuerung auferlegte Pflichten verletzt werden, muß zunächst auf Grund der Steuerakten festgestellt werden, welche steuerliche Pflichten der Steuerpflichtige zu erfüllen hat und wie er ihnen bisher nachgekommen ist. Das bisherige steuerliche Verhalten des Steuerpflichtigen ist in jedem Falle der Ausgangspunkt für die Ermittlungen des Steuerfahndungsdienstes. Denn für die Geltendmachung eines Steueranspruchs oder die Erhöhung eines Steueranspruchs, sowie eine Bestrafung des Steuerpflichtigen wegen Steuervergehens ist überhaupt nur Raum, wenn dem Steuerpflichtigen nachgewiesen werden kann, daß er in dem Zeitraum, auf den sich die Ermittlungen des Steuerfahndungsdienstes erstrecken, steuerliche Pflichten, insbesondere materielle, die er kraft Gesetzes ohne besondere Aufforderung durch das Finanzamt oder auf Grund einer solchen Aufforderung zu erfüllen hatte, überhaupt nicht oder nicht vollständig erfüllt hat. Die Beweislast für das Vorliegen von Pflichtverletzungen hat die Steuerbehörde ebenso im Besteuerungsverfahren wie im Steuerstrafverfahren. Ein Unter-

schied zwischen der Beweislastregelung im Besteuerungsverfahren und im Steuerstrafverfahren besteht nur insofern, als die Finanzämter im Besteuerungsverfahren auf Grund der nachgewiesenen Pflichtverletzungen nach § 208 AO, § 217 AO die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege ermitteln können, während im Steuerstrafverfahren zu einer Verurteilung wegen Steuerhinterziehung neben dem Nachweis bestimmter steuerlicher Pflichtverletzungen auch der Nachweis des dadurch verheimlichten Steueranspruchs geführt werden muß.

Es wäre deshalb verfehlt, gegen einen Steuerpflichtigen ein Verfahren zu starten, ohne schon vorher an Hand der Steuerakten oder, wenn solche fehlen, auf Grund der vorliegenden steuerlichen Tatbestandsmerkmale, soweit wie möglich zu klären, welche steuerliche Pflichten als verletzt in Betracht kommen können und wie sie bisher dem Finanzamt gegenüber erfüllt worden sind.

### 83. Festlegung der Reihenfolge der Verfahrensarten und der Erforschungsmittel

Eine bestimmte Reihenfolge der Verfahrensarten und innerhalb der Verfahrensarten eine bestimmte Reihenfolge der Erforschungsmittel ist in der Reichsabgabenordnung nicht vorgesehen, abgesehen von § 209 Abs. 1 AO, der für das Steuerermittlungsverfahren und nach § 441 Abs. 4 AO auch für das offene Strafverfahren bestimmt, daß dritte Personen erst dann zu einer Auskunft oder zur Vorlegung von Büchern angehalten werden sollen, wenn die Verhandlungen mit dem Steuerpflichtigen nicht zum Ziel führen oder keinen Erfolg versprechen. Hierbei handelt es sich jedoch nur um eine an die Adresse der Finanzverwaltung gerichtete Sollvorschrift, über deren Anwendung die Finanzverwaltung nach pflichtmäßigem Ermessen zu entscheiden hat. Die Steuerfahndungsbeamten sind deshalb gesetzlich nicht verpflichtet, ihre Ermittlungen zunächst im Steuerermittlungsverfahren, dann im Steueraufsichtsverfahren und erst zuletzt im Steuerstrafverfahren vorzunehmen. Trotzdem ist es zweckmäßig, sich schon vor Beginn der Ermittlungen darüber klar zu werden, ob die Ermittlungen zunächst im Steuerermittlungsverfahren oder Steueraufsichtsverfahren oder sofort im Steuerstrafverfahren durchzuführen sind. Diese Entscheidung hängt von den Umständen des Einzelfalles ab. In allen Fällen, in denen der Verdacht der Steuerhinterziehung schon bei Beginn des Steuerfahndungsverfahrens begründet ist, wird das Steuerstrafverfahren die Regel sein. Ist die Entscheidung über das anzuwendende Verfahren einmal getroffen, ist der Steuerfahndungsdienst in der Anwendung der in der betreffenden Verfahrensart möglichen Erforschungsmittel frei. Es kann von Dritten insbesondere nicht verlangt werden, daß der Steuerfahndungsdienst sich zunächst an den Angeschuldigten und dann erst an Dritte wendet, ferner, daß er Vernehmungen, Nachschau, Durchsuchungen, Beschlagnahmen, Festnahmen und Verhaftungen nur in bestimmter Reihenfolge vornehmen darf. Eine so allgemeine Festlegung der Reihenfolge der Erforschungsmittel würde gegen § 440 AO, § 163 StPO verstoßen, wonach die Steuerfahndungsbeamten Steuervergehen zu erforschen und alle keinen Aufschub gestattenden Anordnungen zu treffen haben, um die Verdunkelung der Sache zu verhüten. Die Auswahl der anzuwendenden Erforschungsmittel und ihre zeitliche Folge ist eine Frage der kriminalistischen Taktik, die selbstverständlich von dem Grundsatz geleitet sein muß, den Erfolg mit den schonendsten Mitteln zu erreichen. In den meisten Fällen bestimmt der Angeschuldigte durch sein Verhalten selbst, welche Mittel zur Erforschung des Tatbestandes angewendet werden müssen. Daß die gesetzlichen Voraussetzungen für die Anwendung eines bestimmten Erforschungsmittels vorher in jedem Falle genau geprüft werden, versteht sich dabei am Rande.



### 84. Vernehmung des Beschuldigten

Die Vernehmung soll dem Beschuldigten Gelegenheit geben, die gegen ihn vorliegenden Verdachtsgründe zu beseitigen und Tatsachen, die zu seinen Gunsten sprechen, geltend zu machen. Bei Beginn der Vernehmung muß ihm eröffnet werden, welches Steuervergehen ihm im einzelnen zur Last gelegt wird und ob er etwas auf die Beschuldigung erwidern wolle (§ 442 AO). Der Angeschuldigte hat einen Rechtsanspruch darauf, gehört zu werden, bevor gegen ihn ein abschließendes Urteil ergeht, er kann jedoch nicht verlangen, zu einem bestimmten Zeitpunkt vernommen zu werden. Wann der Beschuldigte im Verlauf des Steuerstrafverfahrens zu vernehmen ist, entscheidet vielmehr zunächst der Steuerfahndungsdienst oder später das Finanzamt, im gerichtlichen Verfahren letzten Endes das Gericht. Der Angeschuldigte hat nach deutschem Recht keine Verpflichtung auszusagen. Es ist seine Sache, ob er aussagen oder schweigen will. Seine Aussage kann deshalb gesetzlich nicht erzwungen werden. Auch die Anwendung von Gewalt, Drohung oder sonstiger Druck- und Täuschungsmittel ist unzulässig und rechtswidrig.

Die Art und Weise der Vernehmung richtet sich nach dem Kreis der Personen, die als Täter oder Teilnehmer eines Steuervergehens in Betracht kommen können. Während die allgemeinen Strafverfolgungsbehörden es in der Regel insbesondere bei der Verfolgung von Delikten, die sich gegen die Person, das Eigentum, die Freiheit oder das Leben richten, mit Personen zu tun haben, die mit Rücksicht auf ihre asoziale Einstellung auch von der Allgemeinheit abgelehnt werden, handelt es sich bei denjenigen, die als Täter oder Beteiligte von Steuervergehen in Betracht kommen, vielfach um wirtschaftlich gut gestellte, durchaus achtbare Personen. Sie stellen sich mit einem gewöhnlichen Betrüger nicht auf eine Stufe und fallen auch nicht der Ächtung durch die Allgemeinheit in dem Maße wie andere Übeltäter anheim. In der Hoffnung, die Abneigung der Öffentlichkeit gegen die Finanzverwaltung auf ihrer Seite zu haben, sind sie dem Steuerfahndungsdienst gegenüber stets kritisch eingestellt und leicht geneigt, gegen noch so gesetzmäßige Maßnahmen des Steuerfahndungsdienstes Beschwerde zu führen. Der beste Schutz der Fahndungsbeamten ist hier, abgesehen davon, daß sie stets zu zweien arbeiten, eine streng sachliche Haltung und eine stets gesetzmäßige Durchführung der erforderlichen Maßnahmen, insbesondere die Vermeidung aller Druckmittel. Über die Erklärungen des Beschuldigten ist sofort eine Verhandlungsniederschrift aufzunehmen, diese dem Beschuldigten nochmals wörtlich vorzulesen und zur Genehmigung und zur Unterschrift vorzulegen. Abschließend ist das Protokoll von beiden Fahndungsbeamten zu unter-

schreiben. Lehnt der Beschuldigte die Unterschrift unter das Protokoll ab, ist dies zu vermerken. Es genügt dann die Unterschrift der beiden Beamten. Die Vorschrift des § 441 Abs. 6 AO, wonach Niederschriften, die ein Finanzamt unter Zuziehung eines Schriftführers aufgenommen hat, hinsichtlich ihrer Vorlegung in einer Hauptverhandlung vor Gericht richterlichen Protokollen gleichstehen, gilt jedoch für die vom Steuerfahndungsdienst aufgenommenen Vernehmungsprotokolle nicht, auch wenn ein Beamter als Verhandlungsleiter und der andere als Schriftführer amtiert, da diese keine Protokolle des Finanzamts sind. Sie haben in dieser Hinsicht nur die gleiche Bedeutung wie die Protokolle der Polizei und der allgemeinen Hilfsbeamten der Staatsanwaltschaft.

### 85. Prüfung von Büchern und Aufzeichnungen beim Beschuldigten

Die Vernehmung des Beschuldigten wird zur Aufklärung des Sachverhalts in den Fällen allein nicht ausreichen, in denen ein Beschuldigter im Interesse der Besteuerung zur Führung von Büchern oder Aufzeichnungen verpflichtet ist. In diesen Fällen sind die Steuerfahndungsbeamten im Steuerstrafverfahren berechtigt, die Geschäftsräume des Steuerpflichtigen innerhalb der Geschäftsstunden zu betreten und die Geschäftsbücher oder Aufzeichnungen sowie alle anderen Geschäftspapiere einzusehen. Hierbei können als Geschäftsräume in diesem Sinne auch Teile der Privatwohnung in Betracht kommen, soweit in diesen Bücher aufbewahrt und geführt oder Geschäfte abgewickelt werden. Eine vorherige Anmeldung beim Beschuldigten ist insbesondere im Strafverfahren nicht erforderlich und zur Vermeidung von Verdunkelungen in der Regel auch nicht zweckmäßig. Der Angeschuldigte kann jedoch verlangen, daß ihm zu Beginn der Betriebsnachschau mitgeteilt wird, ob die Betriebsnachschau im Steuerermittlungs-, Steueraufsichts- oder Steuerstrafverfahren vorgenommen wird und welcher Steuervergehen er im letzteren Falle verdächtigt wird.

Sachlich erstreckt sich die Befugnis zur Prüfung und Einsichtnahme auf alle Geschäftsbücher, Aufzeichnungen und Geschäftspapiere. Vor Beginn der sachlichen Nachprüfung der Geschäftsbücher muß stets festgestellt werden, welche Bücher im Betrieb des Steuerpflichtigen geführt werden. Dem Verlangen der Steuerfahndungsbeamten um Vorlage zur Einsichtnahme der Bücher muß deshalb stets das Ersuchen um Vorlage des Kontenplanes oder eines Verzeichnisses der im Geschäftsbetrieb geführten Bücher vorausgehen. Verweigert der Pflichtige die Vorlage und Einsichtnahme von Büchern, bleibt nur die Durchsuchung und Beschlagnahme möglich, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen hierfür nach Lage des Falles gegeben sind. Sind diese nicht gegeben, muß der Steuerfahndungsbeamte den Steuerpflichtigen durch das Finanzamt zur Vorlage und Einsichtnahme in die Bücher unter Androhung von Erzwingungsstrafen auffordern lassen. Das gilt jedoch nicht im Steuerstrafverfahren (§ 438 AO).

### 86. Vernehmung von Auskunftspersonen und Einsichtnahme in ihre Geschäftsbücher und Unterlagen

Auch dritte Personen, von denen Auskunft oder Vorlage von Geschäftsbüchern und Unterlagen zur Einsichtnahme verlangt wird, können



verlangen, daß ihnen erklärt wird, in welchem Steuerermittlungs- oder Steuerstrafverfahren sie gehört werden sollen. Das folgt daraus, daß sie unter Umständen die Auskunft oder die Einsichtnahme in die Papiere verweigern können, wenn das Verfahren sich gegen bestimmte Personen richtet, hinsichtlich deren ihnen ein Zeugnisverweigerungsrecht zusteht.

Verweigert die Auskunftsperson die Auskunft oder die Einsichtnahme in Geschäftsunterlagen unberechtigt, kann die Aussage oder die Einsichtnahme in die Geschäftsbücher, wenn nicht die Voraussetzungen der Durchsuchung und Beschlagnahme gegeben sind, durch die Steuerfahndungsbeamten nicht unmittelbar erzwungen werden. Sie haben dann nur die Möglichkeit, durch das Finanzamt Zwangsmaßnahmen nach § 202 AO zu beantragen. Eine Bestrafung der Auskunftsperson aus § 413 AO ist dagegen nicht möglich, gegebenenfalls kann jedoch Begünstigung vorliegen.

### 87. Vornahme von Durchsuchungen und Beschlagnahmen

Bei der Vornahme von Durchsuchungen muß der Steuerfahndungsbeamte stets davon ausgehen, daß jede Durchsuchung, insbesondere der Wohnung ein schwerer Eingriff in das verfassungsmäßig geschützte Recht der Unverletzlichkeit der Wohnung darstellt. Durchsuchungen sind deshalb unter möglichster Schonung der Interessen des Betroffenen durchzuführen. Muß die Durchsuchung der Wohn- und Geschäftsräume wegen Gefahr im Verzuge ohne richterlichen Durchsuchungsbefehl durchgeführt werden, empfiehlt es sich zunächst zu versuchen, die freiwillige Zustimmung des Betroffenen zur Durchsuchung zu erlangen. Die Erteilung der Zustimmung kann durchaus im Interesse des Betroffenen liegen, da dann die Zuziehung von Zeugen (§ 105 Abs. 2 StPO) zur Durchsuchung nicht erforderlich ist. Ist die Wohnung verschlossen und der Inhaber der Wohnung abwesend. kann, wenn Gefahr im Verzuge vorliegt, die Wohnung auch gewaltsam geöffnet werden. Es ist dann jedoch zur Durchsuchung ein Vertreter des Betroffenen oder ein erwachsener Angehöriger, ein Hausgenosse oder ein Nachbar zuzuziehen. In den überwiegenden Fällen ist jedoch eine gewaltsame Öffnung der Wohnung zum Zwecke der Durchsuchung insbesondere dann nicht erforderlich und zweckmäßig, wenn der Betroffene nur vorübergehend abwesend ist. In diesem Falle wird es genügen, die Wohnung bis zur Rückkehr des Betroffenen zu überwachen und die Durchsuchung erst dann vorzunehmen, wenn der Betroffene anwesend ist. Über die Durchsuchung und Beschlagnahme ist ein Durchsuchungs- und Beschlagnahmebericht zu fertigen. Ein Verzeichnis der beschlagnahmten Sachen ist sofort noch in Gegenwart des Betroffenen oder der zugezogenen Zeugen zu erstellen und von diesem unterschreiben zu lassen. Es empfiehlt sich, hierauf stets genau zu achten, damit nicht von dem Betroffenen später der Einwand erhoben werden kann, daß noch andere Sachen beschlagnahmt worden seien. In dem Verzeichnis müssen die einzelnen beschlagnahmten Gegenstände so genau aufgezeichnet werden, daß eine Verwechslung nicht möglich ist.

### 88. Durchführung von vorläufigen Festnahmen und Verhaftungen

Auch bei Vorliegen der Voraussetzung zur vorläufigen Festnahme muß zunächst angestrebt werden, daß der Betroffene einer Aufforderung frei-

willig Folge leistet. Wenn überhaupt, werden Festnahme und Steuerstrafverfahren nur erforderlich sein, um die Person des Täters festzustellen oder bei Verdunkelungsgefahr. Nach Beseitigung dieser Verdachtsgründe ist der Festgenommene unverzüglich wieder in Freiheit zu setzen. Keinesfalls darf er länger festgehalten werden, als es zur Erreichung des mit der Festnahme erstrebten Zwecks unbedingt erforderlich ist. In allen Fällen, in denen ausnahmsweise durch den Steuerfahndungsbeamten Festnahmen vorgenommen werden müssen, ist ein Festnahmebericht zu fertigen und unverzüglich dem Dienststellenleiter vorzulegen.

Bei der Durchführung von Verhaftungen ist dem Beschuldigten der richterliche Haftbefehl zur Einsichtnahme vorzulegen und ihm zu eröffnen, daß er auf Grund dessen verhaftet ist.

### 89. Aufnahme von Anerkenntnissen und Rechtsmittelverzichten

Da der Steuerfahndungsdienst nur Tatbestände festzustellen und keine Entscheidungen in steuerrechtlicher oder strafrechtlicher Hinsicht zu treffen hat, sind die Beamten des Steuerfahndungsdienstes nicht berechtigt, dem Steuerpflichtigen hinsichtlich der steuerlichen und strafrechtlichen Auswirkung des Verfahrens ohne Zustimmung des Finanzamtsvorstehers irgendwelche Zusicherung zu machen. Dagegen bleibt es dem Steuerpflichtigen unbenommen, sich mit den vom Steuerfahndungsdienst festgestellten Besteuerungsgrundlagen schon vor Erlaß des Steuerbescheides unter Rechtsmittelverzicht einverstanden zu erklären. Derartige Rechtsmittelverzichte sind jedoch nach der ständigen Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs und des Reichsgerichts (vergl. u. a. Urteil des RFH vom 23. 3. 1936 - VI A 39/36 -, RStBl. 1936 S. 406, Urteil des RFH vom 5. 4. 1939 - VI 157/39 -, RStBl. 1939, S. 651 und Urteil des RFH vom 26. 7. 1939 - VI 386/39 -, RStBl. 1939, S. 946) nur wirksam, wenn dem Steuerpflichtigen folgende 4 Punkte bekanntgegeben worden sind:

1. die Besteuerungsgrundlagen
2. die voraussichtliche Höhe der Steuern
3. eine Belehrung über die Wirkung des Rechtsmittelverzichts
4. die Eröffnung, daß ein Anerkenntnis der Steuern unter Verzicht auf Rechtsmittel gegen die Steuerbescheide die Möglichkeit der Durchführung eines Steuerstrafverfahrens nicht ausschließt.

### 90. Teilnahme an Schlußbesprechungen

Die Durchführung von Schlußbesprechungen mit dem Steuerpflichtigen ist insbesondere in größeren Sachen auch nach Abschluß des Steuerfahndungsverfahrens ebenso wie nach Abschluß einer Betriebsprüfung zweckmäßig. Die Schlußbesprechung soll dem Steuerpflichtigen Gelegenheit geben, zu dem Ermittlungsergebnis vor Durchführung der Veranlagung Stellung zu nehmen und Zweifelsfragen tatsächlicher und rechtlicher Natur zu klären. Die Anordnung einer Schlußbesprechung und ihre Durchführung ist Sache des Finanzamts, das als Herr des Verfahrens auch deren Leitung hat. Der Steuerfahndungsbeamte wirkt bei der Schlußbesprechung in der Weise mit, daß er die festgestellten Tatbestände in geordneter Weise unter Angabe der Beweismittel vorträgt und zur Erörterung stellt. Die



Entscheidung über die aus den tatbestandsmäßigen Feststellungen zu ziehenden steuerrechtlichen Folgerungen ist Sache des Finanzamts. Ob in der Schlußbesprechung auch schon die strafrechtliche Seite des Verfahrens zu erörtern ist, oder ob diese erst im späteren Steuerstrafverfahren erfolgen soll, entscheidet das Finanzamt von Fall zu Fall.

## C

## Gliederung und Abfassung von Steuerfahndungsberichten

### 91. Allgemeines

Das Steuerfahndungsverfahren findet mit der Erstattung des Steuerfahndungsberichts an das Finanzamt seinen Abschluß. Er enthält eine Darstellung der als Ergebnis der Ermittlungen festgestellten steuerlich und steuerstrafrechtlich erheblichen Tatbestände unter Angabe der Beweismittel. Die im Verlauf der Ermittlungen festgestellten Tatbestände sind in dem Bericht im Hinblick auf die in Betracht kommenden gesetzlichen Tatbestände systematisch geordnet so zu schildern, daß dem Finanzamt ihre Unterordnung unter die einzelnen gesetzlichen Tatbestände ohne weitere Rückfragen und ohne weitere eigene Ermittlungen möglich ist. Daraus folgt, daß in den Steuerfahndungsbericht nur solche Tatsachen gehören, die steuerlich oder strafrechtlich erheblich sind. Darunter fallen nicht Werturteile über die Person oder den Charakter des Steuerpflichtigen, Vermutungen und Ansichten oder Vorgänge aus dem privaten Leben des Steuerpflichtigen, die strafrechtlich oder steuerrechtlich von keinerlei Bedeutung sind. Es ist auch sinnlos, in den Steuerfahndungsberichten dem Finanzamt Tatbestände vertraulich mitzuteilen, die nicht für den Steuerpflichtigen bestimmt sind. Kein Gericht wird solche Tatsachen im Besteuerungsverfahren oder im Steuerstrafverfahren verwerten können, die dem Steuerpflichtigen nicht mitgeteilt und nicht Gegenstand der Verhandlung geworden sind. Es ist wichtiger, die Tatbestände in dem Bericht steuerrechtlich und steuerstrafrechtlich so systematisch geordnet zu schildern und unter Beweis zu stellen, daß sie auch vor den Finanzgerichten und den allgemeinen Strafgerichten gehalten werden können. Da nach der Systematik des Steuerrechts und des Steuerstrafrechts die Geltendmachung eines Steueranspruchs und die Bestrafung wegen eines Steuervergehens fast ausnahmslos die Feststellung der Verletzung von Pflichten, die im Interesse der Besteuerung nach den Steuergesetzen zu erfüllen sind, zur Voraussetzung haben, muß jeder Steuerfahndungsbericht, wenn er seinen Zweck erfüllen soll, in seinem Hauptteil mindestens folgende vier Punkte enthalten:

1. die Feststellung, welche steuerlichen Pflichten der Steuerpflichtige nach den für ihn in Betracht kommenden Steuergesetzen zu erfüllen hatte,
2. die Feststellung, ob und in welcher Weise er seine steuerlichen Pflichten verletzt hat,
3. die Schilderung des richtigen Steuertatbestandes, der dem Finanzamt infolge der Pflichtverletzungen unbekannt geblieben ist, und die Art und Weise seiner Ermittlung,

4. die Darstellung der Tatsachen, aus denen sich die strafrechtliche Verantwortlichkeit und das Verschulden des Steuerpflichtigen für die festgestellten Pflichtverletzungen ergibt.

Wie der Steuerfahndungsbericht im einzelnen aufzubauen und abzufassen ist, richtet sich ganz nach den Umständen des einzelnen Falles. Die Berichterstattung ist nicht nur eine Technik, sondern eine Kunst, ebenso wie die Abfassung von Gutachten und Urteilen. Sie stellt den Verfasser in jedem Falle vor neue Probleme, die er nach den Grundsätzen der Logik und unter Berücksichtigung der Ausdrucksmöglichkeiten der deutschen Sprache mit all ihren feinen Nuancen stets von neuem zu lösen versuchen muß. Jedes Muster eines Berichts kann deshalb nur eine Gedankenrichtlinie sein, die in jedem einzelnen Falle je nach den Umständen der Abwandlung bedarf.

Verfehlt wäre es, wenn der Steuerfahndungsbericht anstatt der Darstellung des als Ergebnis der Ermittlungen festgestellten Tatbestandes nur den Gang der Ermittlungen enthalten würde. Das Finanzamt interessieren in erster Linie Tatsachen und Beweismittel. Der Gang der Ermittlungen ist dabei nur insoweit von Bedeutung, als er gleichzeitig für die Beurteilung des Tatbestandes oder als Mittel zur Beweiswürdigung von Bedeutung ist. Der Schwerpunkt der Berichterstattung muß deshalb stets auf der Darstellung der nach Abschluß des Steuerfahndungsverfahrens erwiesenen Tatsachen und der Beweismittel liegen. Rechtsausführungen können gemacht werden, sie sind jedoch für das Finanzamt nicht verbindlich und deshalb im allgemeinen nicht erforderlich.

## 92. Der regelmäßige Steuerfahndungsbericht

Der Steuerfahndungsdienst ist nach dem Gesetz zwar für die Verfolgung von Verkürzungen aller Steuerarten zuständig, er wird jedoch heute in der Regel überwiegend zum Zwecke der Verfolgung von Verkürzungen auf dem Gebiete der Veranlagungssteuern tätig. In diesen Regelfällen kann der Steuerfahndungsbericht inhaltlich wie folgt gegliedert werden:

A. **Allgemeines**

I. *Art des Verfahrens*

z. B. Steuerermittlungsverfahren nach § 204, § 209 AO, Steueraufsichtsverfahren nach § 201 AO oder Steuerstrafverfahren nach § 440, 441 AO, § 163 StPO, Zeitpunkt der Einleitung und Eröffnung des Steuerstrafverfahrens (der Untersuchung).

II. *Ermittlungsbeamte*

III. *Ermittlungszeitraum*

IV. *Angewendete Erforschungsmittel*

z. B. Vernehmung des Steuerpflichtigen, Prüfung der Bücher, Aufzeichnungen und Geschäftspapiere, Betriebsnachschau, Durchsuchung der Geschäfts- und Wohnräume im Einverständnis mit den Steuerpflichtigen, auf Grund richterlichen Durchsuchungsbeschlusses oder wegen Gefahr im Verzuge, Beschlagnahmen (ggfs. Hinweis auf Anlagen).



V. *Auskunftspersonen*

z. B. Steuerberater, Buchhalter und andere Personen, (ggfs. Hinweis auf Niederschriften).

VI. *Zeitraum und Ergebnis der letzten Betriebsprüfung*

VII. *Gegenstand der Ermittlungen des Steufa-Dienstes*

z. B. 1. Umsatzsteuer 1948-1950
2. Einkommensteuer 1948-1950
3. Gewerbesteuer 1948-1950
4. Vermögensteuer ab 1. 1. 1945
5. Lohnsteuer
6. Bestandsaufnahme
7. Soforthilfeabgabe

VIII. *Persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse des Steuerpflichtigen*

Hierunter gehören nur solche Tatsachen, die steuerlich oder steuerstrafrechtlich erheblich sind, z. B. Feststellungen über die Vermögensverhältnisse des Pflichtigen, über seine wirtschaftliche und finanzielle Lage, Art, Umfang und Entwicklung des Betriebes, Kriegsschäden, Bedeutung des Unternehmens für die Volkswirtschaft usw., sein Familienstand und anderes mehr.

B. **Umfang und Inhalt der vom Steuerpflichtigen zu erfüllenden steuerlichen Pflichten**

z. B.

I. *Buchführungspflichten*

Nach § 160 AO, § 37, § 38 HGB, §§ 125, 129, 131 Aktienges., §§ 41, 42 GmbH-Ges, § 33, 33 a Genossenschaftsgesetz oder nach § 161 AO. Hierunter fällt besonders die Verpflichtung zur Verbuchung aller Geschäftsvorfälle.

II. *Bilanzierungspflichten*

Nach § 160 AO, § 5 EStG oder § 161 AO, § 4 EStG, §§ 6, 7 a - c EStG, insbesondere:

1. Verpflichtung zur vollständigen Aufnahme aller Wirtschaftsgüter des Anlage- und Umlaufvermögens in die Bilanz,
2. die Verpflichtung, an jedem Bilanzstichtag eine sachlich vollständige und wertmäßig richtige Bestandsaufnahme (Inventur) zu erstellen,
3. Verpflichtung zur Aktivierung der Entnahmen und zur Passivierung der Einlagen,
4. Verpflichtung zur Beachtung der steuerrechtlichen Bewertungsvorschriften (Anschaffungswert oder niedriger Teilwert),
5. Verpflichtung zur Beachtung der Vorschriften über die Abschreibungen und Sonderabschreibungen,
6. Verpflichtung zur Beachtung des Begriffes der Betriebsausgaben, Verbot der Verbuchung von Privatausgaben als Betriebsausgaben.

III. *Aufzeichnungspflichten*

z. B. 1. Aufzeichnung aller Einnahmen nach § 161 Abs. 1 Ziff. 2 AO, § 15 UStDB,

2. Führung eines Wareneingangsbuches nach der VO vom 20. 6. 1935,

3. Verbuchung des Warenausgangs nach der Warenausgangs-VO vom 20. 6. 1936,

4. Aufzeichnungspflicht nach § 160 Abs. 2 AO in Verbindung mit der DVO vom 24. 3. 1932.

IV. *Sonstige Pflichten*

V. *Steuererklärungspflichten*

z. B. 1. Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen und jährlicher Umsatzsteuererklärungen nach § 13 UStG, § 61 UStDB, § 167 Abs. 3 AO, § 62 UStDB,

2. Verpflichtung zur Abgabe jährlicher Einkommensteuererklärungen nach §§ 166, 167 AO, § 25 EStG, §§ 39 - 42 EStDVO,

3. Verpflichtung zur Abgabe jährlicher Gewerbesteuererklärungen nach §§ 166, 167 AO, § 29. 3. GewStDVO,

4. Verpflichtung zur Abgabe von Vermögensteuererklärungen nach §§ 166, 167 AO, §§ 12, 13 VStDV, § 14 a VStG.

5. Verpflichtung zur Abgabe von Lohnsteueranmeldungen und zur Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer nach § 38 EStG, § 40, § 41 LStDVO usw.

Die Ziffern B und C können in einfacheren Fällen zusammengefaßt werden. Im Einzelfall ist unter B und C auch nur auf diejenigen Pflichten aus Bericht näher einzugehen, die nach dem Ergebnis der Ermittlungen verletzt worden sind und infolge dessen zu einer unrichtigen Veranlagung der Besteuerungsgrundlagen geführt haben. Diejenigen Pflichten, deren ordnungsgemäße Erfüllung außer Frage steht, brauchen dagegen nicht besonders aufgeführt zu werden.

C. **Feststellungen zur Erfüllung der dem Steuerpflichtigen obliegenden steuerlichen Pflichten**

z. B.

I. *Erfüllung der Buchführungspflichten*

1. formelle Mängel
2. sachliche Mängel
3. Beweiskraft (§§ 208, 217 AO).

II. *Erfüllung der Bilanzierungspflichten*

III. *Erfüllung der Aufzeichnungspflichten*

1. formelle Mängel
2. sachliche Mängel
3. Beweiskraft (§§ 208, 217 AO).

IV. *Erfüllung der Steuererklärungspflichten*

Hierunter ist anzugeben, wie und wann der Steuerpflichtige seine



Erklärungen abgegeben hat und welche Besteuerungsgrundlagen (Umsatz, Einkommen, Gewinn, Gewerbeertrag, Gewerbekapital, Vermögen) er im einzelnen erklärt hat.

D. **Bisherige Veranlagung**

Hierunter ist z. B. anzugeben, ob die Veranlagung bisher entsprechend den Steuererklärungen des Pflichtigen erfolgt ist oder in welchen Punkten und aus welchen Gründen schon bei der Veranlagung von den Steuererklärungen des Pflichtigen abgewichen werden mußte; ferner, wie im Falle der Nichtabgabe der Steuererklärung die Besteuerungsgrundlagen ermittelt worden sind; ferner, ob Berichtigungsveranlagungen vorgenommen wurden und aus welchem Grunde sie erforderlich waren. Wenn keine Besonderheiten vorliegen, genügt es, die Besteuerungsgrundlagen nach Steuerarten aufgegliedert unter Angabe des Datums des Steuerbescheides aufzuführen, z. B.

| | erklärt | | veranlagt |
|---|---|---|---|
| Umsatz . . . . . | DM | lt. StB v. . . . . | DM |
| Einkommen . . . . . | DM | lt. StB v. . . . . | DM |
| Gewerbeertrag . . . . . | DM | lt. StB v. . . . . | DM |
| Gewerbekapital . . . . . | DM | lt. StB v. . . . . | DM |
| Vermögen . . . . . | DM | lt. StB v. . . . . | DM |
| usw. | | | |

E. **Ermittlung der infolge der steuerlichen Pflichtverletzungen bisher nicht bekannten richtigen Besteuerungsgrundlagen**

I. *Allgemeines*

Hierunter empfiehlt sich die Darstellung, warum insbesondere bei Buch- und Aufzeichnungspflichtigen die Bücher, Bilanzen und Aufzeichnungen der Besteuerung nicht zu Grunde gelegt werden konnten und in welcher Weise die Besteuerungsgrundlagen anderweitig berechnet oder geschätzt worden sind, welche Teile der Bücher und Aufzeichnungen hierbei verwendet wurden, wie der Umsatz, der Gewinn und das Vermögen errechnet worden sind, ob durch Anwendung von Richtsätzen auf den Wareneinsatz oder den Umsatz, ob der Gewinn durch statischen Vermögensvergleich im Wege der Vermögenszuwachsrechnung oder durch inneren oder äußeren Betriebsvergleich ermittelt wurde; ferner, ob die richtigen Besteuerungsgrundlagen auf der Grundlage der Bücher und Aufzeichnungen unter Zurechnung der bisher nicht berücksichtigten steuerlichen Tatbestände oder durch Zuschätzung festgestellt worden sind und anderes mehr.

II. *Die Berechnung der einzelnen Besteuerungsgrundlagen*

Hierunter sind die Besteuerungsgrundlagen im einzelnen zu entwickeln und zu berechnen. Im Falle der Schätzung ist die Schätzungsmethode darzustellen und die Umstände aufzuführen, die bei der Schätzung berücksichtigt wurden. Alle festgestellten materiellen Pflichtverletzungen müssen hier bei der Berechnung der Besteuerungsgrundlagen berücksichtigt werden.

Der Teil D ist der für die Veranlagung durch das Finanzamt wichtigste Teil des Steuerfahndungsberichtes und bedarf eingehender Durcharbeitung.

**F. Übersicht über die bisher veranlagten und die jetzt ermittelten Besteuerungsgrundlagen**

Diese Zusammenstellung soll dem Finanzamt die Veranlagung durch Gegenüberstellung der bisherigen Besteuerungsgrundlagen und der durch den Steuerfahndungsdienst festgestellten Grundlagen erleichtern. Sie ist gleichzeitig die Grundlage für die im Steuerstrafverfahren erforderliche Feststellung der verkürzten Mehrsteuern, da die Gegenüberstellung der Besteuerungsgrundlagen in der Regel gleichzeitig das Verhältnis darstellt, in dem die Steuern verkürzt worden sind. Die Errechnung der Höhe des Steueranspruchs selbst ist nicht Sache des Steuerfahndungsdienstes, sondern des Finanzamts. Es ist jedoch nichts dagegen einzuwenden, wenn in der Gegenüberstellung auch die Mehrsteuern durch den Steuerfahndungsdienst berechnet werden, um einen Überblick darüber zu gewinnen, welche Steuern der Steuerpflichtige nachzuzahlen hat. Eine solche Mehrsteuerberechnung hat jedoch keine entscheidende Bedeutung, da es nicht Sache des Steuerfahndungsdienstes ist, der Berechnung der Steuern, die ein Teil der Rechtsanwendung sind, vorzugreifen. Es ist deshalb zweckmäßig, in diesem Falle auf die Unverbindlichkeit der errechneten Mehrsteuern ausdrücklich hinzuweisen.

**G. Verantwortlichkeit des Steuerpflichtigen für die festgestellten Pflichtverletzungen**

Die Frage der steuerlichen und steuerstrafrechtlichen Verantwortlichkeit des Steuerpflichtigen ist nicht zu verwechseln mit der Frage des Verschuldens; es ist vielmehr die Vorfrage hierzu, wer für die Erfüllung der festgestellten Pflichtverletzungen verantwortlich ist. Das wird in der Regel der Steuerpflichtige sein. Es können jedoch neben ihm auch sonstige Personen (§§ 103-108, § 393 AO) als Normenadressaten in Betracht kommen. Wo kein Zweifel darüber besteht, daß der Steuerpflichtige auch Normenadressat ist, bedarf es hierzu keiner längeren Ausführungen.

**H. Art und Umfang des Verschuldens des Steuerpflichtigen oder dritter Personen**

Hierunter fallen alle Tatsachen, aus denen sich ergibt, daß der steuerlich Verantwortliche die festgestellten steuerlichen Pflichtverletzungen und die hierdurch bewirkte Täuschung des Finanzamts über den wahren steuerlichen Tatbestand gekannt hat oder hätte kennen müssen. Hier sind gegebenenfalls auch die Tatsachen zu erörtern, aus denen sich das Vorliegen eines Schuldausschließungsgrundes (§ 59 StGB, § 395 AO) ergibt. Nicht hierunter fallen jedoch Äußerungen über die Zweckmäßigkeit der Durchführung eines Strafverfahrens oder der Einstellung eines Strafverfahrens, oder Empfehlungen an das Finanzamt, im Strafverfahren eine bestimmte Strafe festzusetzen. Das ist Sache des Finanzamts.



**I. Strafzumessungsgründe**

Hierunter sind alle Tatsachen aufzuführen, die für die Strafzumessung in irgend einer Weise von Bedeutung sind. Dazu können auch Ausführungen über das tatsächliche Verhalten des Pflichtigen während des Steuerfahndungsverfahrens gehören. Alle Werturteile, die nur auf Ansichten des Steuerfahndungsbeamten beruhen, sind jedoch zu unterlassen. Sie sind als Grundlage des Strafverfahrens nicht verwertbar und nur geeignet, den Steuerpflichtigen, dem der Fahndungsbericht ja spätestens in einem Rechtsmittelverfahren, im Besteuerungs- oder im Strafverfahren zur Kenntnis kommen muß, zu kränken und zu verärgern. Die an sich schon gespannte Atmosphäre zwischen Steuerfahndung und dem Steuerpflichtigen wird durch nichts mehr vergiftet, als durch den Eindruck der Unsachlichkeit. Hier muß auch jeder böse Schein vermieden werden. (Muster siehe Anlage 1).

## 93. Der Steuerfahndungsbericht im Falle des § 410 AO

Eine Selbstanzeige im Sinne der Systematik des Steuerrechts kann nach § 410 AO nur vorliegen, wenn der Steuerpflichtige, bevor ihm die Einleitung des Strafverfahrens eröffnet worden ist, begangene Verletzungen der Erklärungspflichten berichtigt, ergänzt oder nachholt und dadurch dem Finanzamt die wirklichen Tatbestände, die er durch Verletzung oder Nichterfüllung seiner steuerlichen Pflichten bisher verschwiegen hat, offenbart. Das kann begriffsnotwendig nicht durch ein bloßes Anerkenntnis der durch den Steuerfahndungsdienst schon festgestellten steuerlichen Tatbestände geschehen, da für eine Nachholung der begangenen Pflichtverletzungen in diesen Fällen kein Raum mehr ist. Die Nachholung der versäumten Pflichten können hier ihre gesetzliche Funktion, dem Finanzamt die wahren steuerlich erheblichen Tatbestände zu vermitteln, deshalb nicht mehr erfüllen, weil die Steuerbehörde inzwischen den wahren Tatbestand in anderer Weise selbst aufgedeckt hat. Wenn die Steuerpflichtigen demgegenüber immer wieder einwenden, sie könnten die verschleierten Tatbestände aus eigenem Wissen nicht mehr zutreffend offenbaren, weil ihnen der Umfang der begangenen Pflichtverletzungen nicht mehr bekannt sei, so kann ihnen darauf nur erwidert werden, daß das zu ihren eigenen Lasten geht und es nicht Sache der Steuerfahndung sein kann, ihnen zu helfen, sich der strafrechtlichen Verantwortung durch Selbstanzeige zu entziehen. Der Steuerpflichtige hat in diesem Falle nur die Möglichkeit, seine Steuererklärungen durch schätzungsweise Angaben der Besteuerungsgrundlagen zu berichtigen. Er muß sie, wenn er sicher gehen will, so hoch schätzen, daß ihm durch den Steuerfahndungsdienst keine höheren Besteuerungsgrundlagen nachgewiesen werden können.

Wird deshalb zu Beginn oder noch im Laufe der Ermittlungen des Steuerfahndungsdienstes Selbstanzeige angeboten, sind die Ermittlungen zunächst zu unterbrechen und eine ordnungsgemäße Selbstanzeige aufzunehmen. Sie besteht nicht in irgendwelchen vagen Angaben, sondern in der vollständigen Nachholung der bisher versäumten Pflichten, insbeson-

dere in der Berichtigung der Steuererklärungen. Nachdem der Pflichtige die Selbstanzeige zu Protokoll oder schriftlich abgegeben hat, ist die Richtigkeit der Selbstanzeige zu überprüfen. Der Steuerfahndungsbericht muß in diesen Fällen mit der Wiedergabe der Selbstanzeige beginnen. Er wird dann wie folgt gegliedert werden können:

A. **Die Selbstanzeige des Steuerpflichtigen**

I. *Zeitpunkt der Erstattung und Inhalt der Selbstanzeige*

Hier ist anzugeben, in welchem Stadium der Ermittlungen der Steuerpflichtige Selbstanzeige erstattet hat, und, wenn nicht auf die Anlage verwiesen wird, der Inhalt der Selbstanzeige wiederzugeben.

II. *Zulässigkeit und Wirksamkeit der Selbstanzeige*

Hier ist kurz auszuführen, daß die Selbstanzeige noch zulässig war, weil ein Strafverfahren noch nicht eröffnet und die berichtigten Tatbestände noch nicht festgestellt waren oder weil Ermittlungen im Steuerstrafverfahren noch nicht begonnen hatten.

III. *Die nach der Selbstanzeige berichtigten Besteuerungsgrundlagen und Besteuerungszeiträume*

Hier ist der Stand der Besteuerungsgrundlagen nach Erstattung der Selbstanzeige, nach Steuerarten und Veranlagungszeiträumen getrennt, aufzuführen.

B. **Ergebnis der Überprüfung der Besteuerungsgrundlagen**

I. *Art des Verfahrens*

Steuerstrafverfahren nach § 440, § 441 AO.

II. *Ermittlungsbeamte*

III. *Angewendete*

IV. *Auskunftspersonen*

V. *Persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse des Steuerpflichtigen*

VI. *Inhalt und Umfang der vom Steuerpflichtigen zu erfüllenden steuerlichen Pflichten*

Hinweis auf Ziffer B des regelmäßigen Berichtsmusters.

VII. *Festgestellte Pflichtverletzungen*

Hier sind sowohl die vom Steuerpflichtigen in der Selbstanzeige offenbarten Pflichtverletzungen als auch die darüber hinaus festgestellten, wie im regelmäßigen Muster unter C zu behandeln, da die Selbstanzeige nur einen persönlichen Strafausschließungsgrund darstellt, der später entfallen kann, wenn z. B. die Mehrsteuern nicht innerhalb der gesetzten Frist gezahlt werden.

VIII. *Ermittlung der richtigen Besteuerungsgrundlagen*

1. Allgemeines
2. Die einzelnen Besteuerungsgrundlagen

Vgl. zu 1. und 2. die Ausführungen zu Ziffer 92 , E, Seite 103.



C. **Übersicht über die bisher veranlagten, die durch Selbstanzeige berichtigten Besteuerungsgrundlagen sowie über die durch die Steuerfahndung ermittelten Besteuerungsgrundlagen**

Diese Gegenüberstellung soll erkenntlich machen, inwieweit die im Wege der Selbstanzeige berichtigten Besteuerungsgrundlagen von dem Ergebnis der Steuerfahndungsermittlung abweichen. Stimmen sie im Ergebnis überein, findet damit der Bericht seinen Abschluß, weil dann für die Durchführung eines Strafverfahrens wegen Steuervergehens oder Vergehens nach § 413 AO kein Raum mehr ist; es sei denn, daß der Steuerpflichtige die auf Grund der Selbstanzeige nachzuzahlenden Steuern nicht innerhalb der vom Finanzamt gesetzten Frist zahlt. Dann ist der gesamte Unterschiedsbetrag zwischen den vor der Selbstanzeige festgesetzten Steuern und den durch die Steuerfahndung festgestellten Steuern Gegenstand des Steuervergehens.

D. **Verantwortlichkeit des Steuerpflichtigen für die festgestellten Pflichtverletzungen**.

E. **Art und Umfang des Verschuldens**

F. **Die strafausschließende Wirkung der Selbstanzeige**

G. **Strafzumessungsgründe**

Sie sind nur zu erörtern, wenn die Selbstanzeige die persönliche Strafbarkeit nur teilweise oder überhaupt nicht ausschließt.

## 94. Der Steuerfahndungsbericht in sonstigen Fällen

Wesentlich einfacher ist in der Regel die Berichterstattung über Ermittlungsergebnisse, die Nichtveranlagungssteuern betreffen, wie zum Beispiel die Kraftfahrzeugsteuer, die Grunderwerbsteuer u. a., da es sich in diesen Fällen nicht um so schwierige zusammengesetzte Tatbestandsmerkmale, wie Gewinn, Umsatz, Gewerbeertrag usw. und auch nicht um so umfangreiche Pflichten handelt, sondern mehr um Einzeltatbestände und um einfachere Pflichten. Auch in diesen Fällen ist jedoch Voraussetzung für eine sachgemäße Berichterstattung, daß der Steuerfahndungsbeamte die einzelnen gesetzlichen Tatbestände und die in den betreffenden Gesetzen dem Steuerpflichtigen auferlegten Pflichten wenigstens in den Grundzügen kennt, damit er weiß, auf welche tatsächlichen Feststellungen es dem Finanzamt ankommt. Der Steuerfahndungsbericht wird hier, abgesehen von dem „Berichtskopf“ und dem „Betreff“ wie folgt zu gliedern sein:

I. *Gegenstand der Ermittlungen*
z. B. Grunderwerbsteuer
Kraftfahrzeugsteuer usw.

II. *Ermittlungsveranlassung*
Steuerermittlungs-, Steueraufsichts-, Steuerstrafverfahren.

III. *Ermittlungsbeamte*

IV. *Festgestellter Tatbestand und Beweismittel*

V. *Festgestellte Pflichtverletzungen*

Hierunter sind die Pflichten zu erörtern, die dem Steuerpflichtigen zur Sicherung des in Betracht kommenden Steueranspruchs (Grunderwerbsteuer, Kraftfahrzeugsteuer usw.) nach der AO oder dem betreffenden Steuergesetz obliegen und verletzt hat mit der Folge, daß der festgestellte Tatbestand dem Finanzamt nicht oder nicht im vollen Umfang zur Kenntnis gekommen ist.

VI. *Verantwortlichkeit und Verschulden des Steuerpflichtigen*

VII. *Strafzumessungsgründe*

### 95. Stellungnahmen im Rechtsmittelverfahren

Ein gut gegliederter Steuerfahndungsbericht, der alle Tatbestandsmerkmale enthält, die zum steuerlichen und steuerstrafrechtlichen Tatbestand gehören, ist die sicherste Grundlage für die Durchführung der Rechtsmittelverfahren vor den unabhängigen Gerichten. Ist der Steuerfahndungsbericht so aufgebaut, daß sich der Steueranspruch und der Strafanspruch des Staates aus seinem Inhalt schlüssig ergeben, können Rechtsmittel der Steuerpflichtigen nur Erfolg haben, wenn es dem Steuerpflichtigen gelingt, die Beweisführung des Steuerfahndungsdienstes zu widerlegen und dadurch den Tatbestand oder einzelnen tatsächlichen Feststellungen des Steuerfahndungsberichts zu Fall zu bringen oder wenn es ihm gelingt, dem Finanzamt unrichtige Rechtsanwendung nachzuweisen.

Werden die Einwendungen des Steuerpflichtigen dem Steuerfahndungsdienst im Rechtsmittelverfahren zur Stellungnahme zugeleitet, müssen die Ausführungen in der Rechtsmittelschrift zunächst im Hinblick auf ihre tatbestandsmäßige und rechtliche Erheblichkeit geordnet werden. Da der Steuerfahndungsdienst nur Tatbestände festzustellen hat, hat er zu den Einwendungen auch nur insoweit Stellung zu nehmen. Die Stellungnahme zu Einwendungen, durch die unrichtige Rechtsanwendung gerügt wird, ist Sache des Finanzamts. Dieser Sachlage wird oft nicht genügend Rechnung getragen. Es werden der Steuerfahndung oft Rechtsmittelschriften zur Stellungnahme zugeleitet, die sich ausschließlich gegen die Rechtsanwendung richten und rechtliche Zweifelsfragen betreffen, für deren endgültige Entscheidung der Steuerfahndungsdienst nicht zuständig sein kann.

Der Schwerpunkt der Einwendungen der Steuerpflichtigen richtet sich in der Regel gegen die im Wege der Schätzung nach Verwerfung der Buchführung nach § 208, § 217 AO ermittelten Besteuerungsgrundlagen, obwohl gerade in diesem Punkte die prozessuale Stellung des Steuerpflichtigen sehr ungünstig ist. Wenn im Steuerfahndungsbericht die materiellen und formellen Pflichtverletzungen nachgewiesen sind, die die Verwerfung der Buchführung zu begründen geeignet sind, kann er nicht verlangen, daß das Gericht die Schätzungsmethode der Steuerbehörde ablehnt und seiner ebenfalls im Wege der Schätzung vorgenommenen Berechnung der Besteuerungsgrundlagen folgt, es sei denn, daß er neue Umstände nachweisen kann, die bei der Schätzung nicht berücksichtigt worden sind. In diesen Fällen kann sich die Stellungnahme des Steuerfahndungsdienstes darauf beschränken, darzutun, daß die vom Steuerpflichtigen behaupteten Umstände bei der Schätzung berücksichtigt worden sind oder für das Schätzungsergebnis unerheblich sind. Letzten Endes liegt die Entscheidung über die Höhe der Schätzung immer beim Finanzgericht, da es sich hier um Ermessensentscheidungen handelt und das Finanzgericht im Berufungsverfahren stets sein eigenes Ermessen an die Stelle des Ermessens der Finanzverwaltung setzen kann. Das wird allerdings nicht soweit gehen können, daß das Risiko für die festgestellten Verletzungen der Buch- und Aufzeichnungspflichten der Finanzverwaltung aufgebürdet wird.

Bei der Abfassung der Stellungnahme des Steuerfahndungsdienstes wird es, insbesondere bei umfangreicheren Rechtsmittelschriften, zweckmäßig sein, in der Stellungnahme zunächst die Einwendungen des Steuerpflichtigen nach ihrer tatsächlichen und rechtlichen Erheblichkeit geordnet wiederzugeben und sie dann Punkt für Punkt einzeln zu erörtern und zu widerlegen. Werden vom Steuerpflichtigen neue Tatsachen vorgebracht, die im Fahndungsbericht bisher noch keine Berücksichtigung gefunden haben, ist, soweit sie erheblich sind, auf diese einzugehen. Erforderlichenfalls sind hierzu noch weitere Feststellungen zu treffen und dem Finanzamt weitere Beweismittel zur Geltendmachung vor Gericht zu benennen. Stellt sich ein rechtlich erhebliches Vorbringen des Steuerpflichtigen im Rechtsmittelverfahren im Gegensatz zu den bisherigen Feststellungen des Steuerfahndungsberichts als richtig heraus, wäre es verfehlt, auf den Feststellungen des Steuerfahndungsberichts zu beharren. Es tut der Steuerfahndung dann keinen Abbruch, in diesem Falle die Richtigkeit des Vorbringens des Steuerpflichtigen einzuräumen und beim Finanzamt eine entsprechende Berichtigung der Steuerbescheide anzuregen.

### 96. Durchsuchungs- und Beschlagnahme-Berichte

Über jede vom Steuerfahndungsbeamten durchgeführte Durchsuchung muß nach Beendigung der Amtshandlung ein Durchsuchungsbericht erstattet werden (§ 441 Abs. 5 AO). Er ist die Grundlage für den Nachweis der Gesetzmäßigkeit der Anordnung und die Durchführung der Durchsuchung. Hat die Durchsuchung zur Beschlagnahme von Beweismitteln geführt, muß der Bericht innerhalb 3 Tagen dem Finanzamt zur Bestätigung der Beschlagnahme vorgelegt werden. Wenn er seinen Zweck erfüllen soll, muß er folgende Punkte enthalten:

I. *Die Bezeichnung des Steuerstrafverfahrens, in dem die Durchsuchung vorgenommen worden ist*

II. *Tag der Durchsuchung*

III. *Durchsuchungsbeamte*

IV. *Gegenstand und die Dauer der Durchsuchung*

Hier ist insbesondere anzugeben, ob die Durchsuchung sich auf die Geschäftsräume, die Wohnung oder die Person des Beschuldigten erstreckt hat oder ob sie bei dritten Personen vorgenommen wurde.

V. *Die Anordnung der Durchsuchung*

Hier ist anzugeben, ob die Durchsuchung im Einverständnis mit dem Betroffenen, durch richterlichen Durchsuchungsbeschluß oder vom Steuerfahndungsbeamten in seiner Eigenschaft als Hilfsbeamter der Staatsanwaltschaft selbst angeordnet worden ist. Im letzteren Falle sind hier die Tatsachen aktenkundig zu machen, die den Steuerfahndungsbeamten zur Anordnung der Durchsuchung berechtigten. Dabei muß das Vorliegen von Gefahr im Verzuge besonders begründet werden.

VI. *Anwesende Personen*

Hier ist anzugeben, ob die Durchsuchung in Anwesenheit oder in Abwesenheit des Wohnungsinhabers oder des Beschuldigten durchgeführt worden ist und welche Personen sonst als Zeugen der Durchsuchung zugezogen wurden.

VII. *Ergebnis der Durchsuchung*

Hierunter ist aufzuführen, ob und welche Beweismittel vorgefunden und beschlagnahmt worden sind.

VIII. *Beschlagnahmte Beweismittel*

Hierunter sind alle Gegenstände einzeln und genau bezeichnet aufzuführen, die als Beweismittel beschlagnahmt worden sind. Ist eine Mehrzahl von Gegenständen beschlagnahmt worden, empfiehlt es sich, diese in ein besonderes Verzeichnis aufzunehmen und es dem Bericht als Anlage beizufügen, auf die dann zu verweisen ist.

IX. *Bekanntgabe des Durchsuchungszwecks und erteilte Bescheinigungen*

Hier ist anzugeben, ob und wann dem von der Untersuchung Betroffenen der Grund der Durchsuchung und die strafbare Handlung bekannt gemacht worden sind. Ferner, ob ihm eine Bescheinigung über das Ergebnis der Durchsuchung oder ein Verzeichnis der beschlagnahmten Sachen ausgehändigt wurde.

### 97. Antrag auf Erlaß eines richterlichen Durchsuchungsbeschlusses

Liegen die Voraussetzungen für die Anordnung der Durchsuchung durch den Steuerfahndungsbeamten selbst nicht vor, muß die Anordnung der Durchsuchung beim zuständigen Amtsgericht beantragt werden. Der Antrag muß enthalten:

1. die Bezeichnung des Steuerstrafverfahrens, in dem die Durchsuchung angeordnet werden soll,
2. die einzelnen Steuervergehen, deren der Täter verdächtig ist und die Schilderung der Tatsachen, die den Verdacht begründen, unter Angabe der Beweismittel,
3. die Tatsachen, auf Grund deren zu vermuten ist, daß die Durchsuchung zur Auffindung von Beweismitteln oder zur Ergreifung der Person des Beschuldigten führen werde,
4. den Gegenstand der Durchsuchung
5. den Antrag, mit der Durchführung der Durchsuchung den Steuerfahndungsdienst zu beauftragen (RGSt Bd. 58, S. 193).



### 98. Antrag auf Anordnung des dinglichen Arrestes

Der Antrag auf Anordnung des dinglichen Arrestes ist beim zuständigen Finanzamt des Steuerpflichtigen zu stellen. Er muß enthalten:

1. die Bezeichnung der Person des Steuerpflichtigen, in deren bewegliches und unbewegliches Vermögen der Arrest angeordnet werden soll,
2. die Bezeichnung der Art und der Höhe der Steueransprüche, die durch den dinglichen Arrest gesichert werden sollen,

z. B.

a) Einkommensteuernachforderungen für die Jahre . . . . .
im Betrage von . . . . . DM
b) Gewerbesteuernachforderungen für 19 . . — 19 . .
im Betrage von . . . . . DM
c) Umsatzsteuernachforderungen für 19 . . — 19 . .
im Betrage von . . . . . DM
d) Vermögensteuernachforderungen für 19 . . — 19 . .
im Betrage von . . . . . DM
e) . . . . . .
im Betrage von . . . . . DM
f) voraussichtliche Kosten des Verwaltungsstrafverfahrens
im Betrage von . . . . . DM

**3. die Bezeichnung des Tatbestandes, auf Grund dessen die vorstehenden Steueransprüche dem Grunde und der ungefähren Höhe nach bestehen,**

**4. den Arrestgrund**

Das heißt die Bezeichnung der Tatsachen, auf Grund deren die Besorgnis begründet ist, daß ohne Anordnung des Arrestes die Erzwingung der Leistung vereitelt oder wesentlich erschwert wird.

### 99. Antrag auf Erlaß eines richterlichen Haftbefehls

Ist im Steuerstrafverfahren die Verhaftung des Beschuldigten erforderlich, muß beim zuständigen Amtsgericht der Erlaß eines richterlichen Haftbefehls beantragt werden. Der Antrag muß enthalten:

1. die genaue Bezeichnung der Person, gegen die der Haftbefehl erlassen werden soll,
2. die Bezeichnung des einzelnen Steuervergehens, dessen der Beschuldigte dringend verdächtigt wird,
3. die Schilderung des Tatbestandes, auf Grund dessen dringender Verdacht eines Steuervergehens begründet ist,
4. die Schilderung der Tatsachen, aus denen sich Fluchtverdacht oder Verdunkelungsgefahr ergeben,
5. den Antrag mit der Durchführung der Verhaftung den Steuerfahndungsdienst zu beauftragen.

### 100. Festnahmeberichte

Über jede vorläufige Festnahme des Beschuldigten im Steuerstrafverfahren ist unverzüglich ein Festnahmebericht zu erstatten, aus dem

sämtliche Voraussetzungen für die Vornahme der Festnahmen zu ersehen sein müssen. Die Verpflichtung hierzu ergibt sich, abgesehen von ihrer Zweckmäßigkeit, aus § 441 Abs. 5 AO. Er muß im einzelnen enthalten:

a) **im Falle der Festnahme nach § 439 AO**

1. die Bezeichnung der festgenommenen Person, den Zeitpunkt und die Dauer der vorläufigen Festnahme,
2. die Bezeichnung der dem Festgenommenen zur Last gelegten Steuervergehen,
3. die Bezeichnung der Tatsachen, die den dringenden Verdacht der vorgenannten Steuervergehen begründen,
4. die Bezeichnung der Tatsachen, aus denen sich das Vorliegen von Fluchtverdacht oder Verdunkelungsgefahr ergibt,
5. eine ausführliche Schilderung der Tatsachen, auf Grund deren Gefahr im Verzuge als begründet angesehen wurde,
6. den Zeitpunkt und das Ergebnis der Vorführung des Festgenommenen beim Amtsgericht oder beim Finanzamt.

b) **Im Falle der Festnahme nach § 164 StPO**

1. die Bezeichnung des Steuerstrafverfahrens, in dem der Steuerfahndungsbeamte amtlich tätig geworden ist,
2. die Schilderung, in welcher Weise die festgenommene Person die amtliche Tätigkeit des Steuerfahndungsbeamten vorsätzlich gestört hat oder welchen Anordnungen des Steuerfahndungsbeamten die festgenommene Person sich widersetzt hat,
3. die Dauer der Festnahme und die Unterbringung der festgenommenen Person.



TEIL IV

# Rechte des Steuerpflichtigen im Steuerfahndungsverfahren

## A. Allgemeine Rechte

### 101. Anspruch des Steuerpflichtigen auf Einhaltung der Reihenfolge der Verfahrensarten und der Erforschungsmittel

Der Steuerpflichtige hat nach der bisherigen Regelung in der Reichsabgabenordnung keinen Rechtsanspruch auf stufenweise Anwendung der Verfahrensarten und der Erforschungsmittel. Er kann insbesondere nicht verlangen, daß die Finanzverwaltung zunächst im Steuerermittlungsverfahren oder Steueraufsichtsverfahren tätig wird und erst dann, wenn diese Verfahrensarten nicht zum Ziele führen, im Steuerstrafverfahren gegen ihn vorgeht. Er hat auch keinen Rechtsanspruch darauf, daß der Steuerfahndungsdienst sich bei seinen Ermittlungen zunächst an ihn selbst wendet und erst anschließend daran andere Erforschungsmittel ergreift. Hierüber hat vielmehr die Steuerbehörde im Rahmen ihres pflichtmäßigen Ermessens selbst zu entscheiden. Es wäre jedoch verfehlt, gegen den Pflichtigen sofort mit den schwersten Mitteln vorzugehen, solange die Aussicht besteht, mit weniger einschneidenden Maßnahmen zum Ziele zu kommen. Diese Entscheidung kann nur von Fall zu Fall getroffen werden. Sie ist oft nicht leicht. Trotzdem muß der Fahndungsbeamte in jedem Falle die Reihenfolge der Anwendung der Erforschungsmittel schon im Hinblick auf § 441 Abs. 4 AO, der § 209 Abs. 1 AO für entsprechend anwendbar erklärt, auch im Steuerstrafverfahren prüfen und darf sich nicht ohne Grund über die Sollvorschrift des § 209 Abs. 1 AO hinwegsetzen. Als solcher Grund kommt meistens Verdunkelungsgefahr in Betracht, wenn die Ermittlungen zunächst nicht beim Steuerpflichtigen begonnen werden.

### 102. Anspruch auf rechtliches Gehör

Es ist ein allgemeiner Grundsatz jedes rechtsstaatlichen Verfahrensrechts, daß gegen einen Steuerpflichtigen oder Beschuldigten eine nachteilige abschließende Entscheidung nur ergehen kann, wenn ihm zuvor Gelegenheit zur Äußerung geboten worden ist. Auf diesen Grundsatz kann sich der Steuerpflichtige auch im Verfahren vor den Steuerbehörden berufen, auch wenn im § 442 AO nicht ausdrücklich bestimmt wäre, daß gegen den Beschuldigten ein Strafbescheid nur erlassen werden soll, wenn ihm Gelegenheit zur Äußerung geboten worden ist. Der Beschuldigte hat jedoch keinen Rechtsanspruch darauf, zu einem bestimmten Zeitpunkt im Verlauf des Steuerstrafverfahrens gehört zu werden. Er hat nur ein Recht darauf, vor Abschluß des Verfahrens Gelegenheit zur Äußerung geboten

zu bekommen. Seine Anhörung kann, wo es zweckmäßig erscheint, schon durch den Steuerfahndungsdienst vorgenommen werden, sie kann jedoch auch erst nach Abschluß des Steuerfahndungsverfahrens vor dem Finanzamt erfolgen. Erscheint der Beschuldigte auf die Ladung nicht, kann das Finanzamt ihn vor dem Amtsgericht seines Wohn- oder Aufenthaltsortes nach den §§ 133—136 StPO vernehmen lassen; es kann aber auch ohne ihn zu hören, eine Entscheidung treffen. Der Beschuldigte hat es dann selbst zu verantworten, wenn Gesichtspunkte zu seinen Gunsten sprechen, infolge seines Nichterscheinens dem Finanzamt unbekannt bleiben und deshalb nicht berücksichtigt werden können.

### 103. Recht auf Akteneinsicht

Einen Rechtsanspruch auf Einsichtnahme in die Steuerfahndungsakten hat der Steuerpflichtige im Verwaltungsstrafverfahren nicht, da ein solches Recht nach den Bestimmungen der Reichsabgabenordnung und auch nach der Strafprozeßordnung nicht vorgesehen ist. Auch seinem Bevollmächtigten steht ein Recht auf Akteneinsicht im Verwaltungsstrafverfahren nicht zu. Auch aus § 147 StPO kann ein Recht des Bevollmächtigten auf Akteneinsicht im Verwaltungsstrafverfahren nicht hergeleitet werden, da dieses Recht nur im ordentlichen Strafverfahren und auch erst nach Einreichung der Anklageschrift bei Gericht besteht und sich nur auf die dem Gericht vorliegenden Akten bezieht. Recht auf Akteneinsicht durch Bevollmächtigte, die gleichzeitig Verteidiger im Sinne der Strafprozeßordnung sind, besteht deshalb erst dann, wenn das Verwaltungsstrafverfahren ins gerichtliche Strafverfahren übergegangen ist, d. h. nach Vorlage der Steuerakten durch die StA an das Gericht.

In keinem Falle jedoch besteht ein Recht auf Einsichtnahme des Beschuldigten oder seines Bevollmächtigten oder sonstiger dritter Personen in Steuerfahndungsakten. Die Steuerfahndungsakten sind interne Verwaltungsakten, die nur für Zwecke der Verwaltung bestimmt sind. Soweit ihr Inhalt steuerrechtliche oder strafrechtlich erhebliche Feststellungen enthält, müssen sie in den Steuerfahndungsbericht übernommen werden. Feststellungen, die im Steuerfahndungsbericht nicht enthalten sind, können auch im gerichtlichen Verfahren vor den Finanzgerichten oder den allgemeinen Strafgerichten nicht verwendet werden.

Man wird jedoch in der Praxis den Grundsatz, nach dem auch der Bevollmächtigte kein Recht auf Akteneinsicht besitzt, nicht überspannen dürfen. Es bestehen m. E. keine Bedenken, einem zuverlässigen Bevollmächtigten der Steuerpflichtigen Einsicht in die Akten zu gewähren und auch Abschriften aus den Akten zu erteilen, soweit es dem Abschluß des Verwaltungsstrafverfahrens dienlich ist und ohne Gefährdung des Untersuchungszwecks und der Interessen der Verwaltung möglich ist. Es muß jedoch der Verwaltung überlassen bleiben, darüber von Fall zu Fall zu entscheiden. Ein Steuerpflichtiger, der auf die Akteneinsicht besteht, hat die Möglichkeit, eine Unterwerfungsverhandlung abzulehnen und gegen den dann ergehenden Strafbescheid Antrag auf gerichtliche Entscheidung zu stellen, um im gerichtlichen Verfahren nach § 147 StPO seinem Verteidiger Einsicht in die Akten nehmen zu lassen.



### 104. Zuziehung eines Bevollmächtigten

Nach § 442 AO soll gegen den Beschuldigten ein Strafbescheid, durch den das Verwaltungsstrafverfahren in erster Instanz in der Regel abgeschlossen wird, nicht ergehen, ohne daß ihm Gelegenheit zur Äußerung geboten ist. Hierbei kann sich der Beschuldigte wie in allen anderen Phasen des Verwaltungsstrafverfahrens nach § 444 AO durch einen mit schriftlicher Vollmacht versehenen Beauftragten (Rechtsanwalt, Steuerberater, Helfer in Steuersachen sowie jede andere Privatperson) vertreten lassen. Das Finanzamt kann jedoch anordnen, daß der Beschuldigte persönlich erscheint. Das schließt jedoch nicht aus, daß er seinen Beistand zu der Vernehmung mitbringt. Die Befugnis, den Beschuldigten zur Vernehmung vorzuladen, haben im Verwaltungsstrafverfahren, das mit der Aufnahme der Ermittlungen zum Zwecke der Verfolgung von Steuervergehen durch den Steuerfahndungsdienst, spätestens jedoch mit der Einleitung der Untersuchung beginnt, nach § 163 StPO, § 441 Abs. 3 AO auch die Steuerfahndungsbeamten. Da die Steuerfahndungsbeamten nach § 440 AO, § 163 StPO im Verwaltungsstrafverfahren alle keinen Aufschub gestattenden Anordnungen zu treffen haben, um die Verdunkelung der Sache zu verhüten, können sie auch anordnen, daß der Beschuldigte zunächst ohne einen Bevollmächtigten erscheint und einen trotzdem erschienenen Bevollmächtigten zurückzuweisen[1]). Der Beschuldigte kann demgegenüber jederzeit die Aussage verweigern oder sie davon abhängig machen, nur in Gegenwart seines Bevollmächtigten aussagen zu wollen. Der Fahndungsdienst hat dann nur die Möglichkeit, den Beistand zuzuziehen oder die Vernehmung des Beschuldigten vor dem Amtsgericht zu beantragen, die nach § 192 StPO in Abwesenheit der Staatsanwaltschaft und des Verteidigers zu erfolgen hat. Hat der Beschuldigte, was in der Praxis die Regel ist, da die Aufklärung des Sachverhalts letzten Endes auch in seinem Interesse liegt, in Abwesenheit seines Bevollmächtigten vor dem Steuerfahndungsdienst ausgesagt, dann kann er verlangen, daß er vor Abschluß des Verwaltungsstrafverfahrens noch einmal in Gegenwart seines Bevollmächtigten vor dem Finanzamt oder dem Steuerfahndungsdienst gehört wird. Das ergibt sich aus § 442, § 444 AO. In der Praxis erläßt auch heute kein Finanzamt eine das Verwaltungsstrafverfahren abschließende Entscheidung (Strafbescheid, Unterwerfungsverhandlung, Abgabe der Sache an die Staatsanwaltschaft), ohne dem Beschuldigten nochmals Gelegenheit zur Äußerung gegeben zu haben, auch wenn er schon durch den Steuerfahndungsdienst im Laufe der Ermittlungen gehört worden ist. Es ist oft zweckmäßig, schon bei der ersten Vernehumng des Beschuldigten durch den Steuerfahndungsdienst seinen Rechtsanwalt oder Steuerberater, der ihn auch steuerlich beraten hat, zur Aufklärung des Sachverhalts zuzuziehen, insbesondere, wenn es sich um die Klärung von Rechtsfragen handelt, da deren Beurteilung vielfach für den weiteren Verlauf der Ermittlungen von entscheidender Bedeutung sein kann. Wenn der Steuerpflichtige nach Abschluß des Fahndungsberichts erst vor dem Finanzamt im Verwaltungsstrafverfahren neue rechtliche Gesichtspunkte

[1]) Vgl. auch „Finanz-Rundschau", S. 49 bb und S. 155, Spitaler, „Der Anspruch auf Zulassung eines Beistandes oder eines Bevollmächtigten im Steuerstrafverfahren".

vorträgt, hat das oft Rückfragen des Finanzamts und erneute Feststellungen und Änderungen des Fahndungsberichts zur Folge, die vermieden werden können, wenn die rechtlichen Auffassungen des Beschuldigten dem Steuerfahndungsdienst vor Erstattung des Fahndungsberichtes bekannt waren und in diesem berücksichtigt worden sind.

### 105. Recht auf Mitteilung des Steuerfahndungsberichts

Einen Rechtsanspruch des Steuerpflichtigen auf Mitteilung der Feststellungen des Steuerfahndungsberichts, die im Besteuerungsverfahren zu seinem Nachteil ausgewertet werden sollen, wird man nicht bestreiten können. Das folgt aus dem allgemeinen Rechtsgrundsatz des rechtlichen Gehörs. Der Steuerfahndungsbericht wird ihm spätestens mit dem Steuerbescheid mitgeteilt werden müssen, da er ohne Kenntnis dessen tatsächlicher Feststellungen und der Beweismittel nicht in der Lage ist, ein Rechtsmittel gegen die Steuerbescheide einzulegen und im Strafverfahren ihm zur Last gelegte Handlungen zu entkräften. Für das Besteuerungsverfahren ergibt sich die Verpflichtung zur Mitteilung der steuerlichen Feststellungen des Steuerfahndungsberichts aus § 208 Abs. 2 AO für das Steuerstrafverfahren aus § 442 Abs. 1 und 2 AO. In der Nichtbeachtung dieser Sollvorschriften wird man bei rechtsstaatlicher Betrachtungsweise in der Regel einen Ermessensmißbrauch der Finanzverwaltung erblicken müssen. Den Zeitpunkt der Mitteilung des Steuerfahndungsberichts bestimmt das Finanzamt.

## B.

## Rechtsmittel

### 106. Im Steuerermittlungsverfahren und Steueraufsichtsverfahren

Das Steuerfahndungsverfahren kann Steuerermittlungsverfahren, Steueraufsichtsverfahren oder Steuerstrafverfahren sein. Im Steuerermittlungs- und Steueraufsichtsverfahren haben die Steuerfahndungsbeamten kein Recht, gegen den Steuerpflichtigen oder dritte Personen im Falle der Verweigerung der Erfüllung von steuerlichen Pflichten selbst Zwangsmittel nach § 202 AO anzudrohen oder festzusetzen. Sie können derartige Zwangsmittel nur beim Finanzamt beantragen. Gegen die Anordnungen des Finanzamts, die nach § 202 Abs. 1 AO und nach den Vorschriften, die § 202 AO für anwendbar erklären, erzwungen werden können, sowie über die Androhung und Festsetzung von Zwangsmaßnahmen zur Erzwingung einer solchen Anordnung ist nach § 18, § 21 Abs. 2 VO Nr. 175 die Beschwerde an das Finanzgericht gegeben. Die Rechtsmittelfrist beträgt 1 Monat. Sie beginnt mit Ablauf des Tages, an dem der Bescheid dem Berechtigten zugestellt ist oder, wenn keine Zustellung erfolgt, bekannt gemacht geworden ist, oder als bekannt gemacht gilt (§§ 245, 246 AO).

### 107. Im Steuerstrafverfahren

Das Rechtsmittel der Beschwerde gegen Verfügungen der Finanzämter im Steuerstrafverfahren ist innerhalb der Frist von 1 Woche bei der Behörde, deren Entscheidung angefochten wird (§ 451, § 453 AO), einzulegen. Die Frist läuft von der Bekanntmachung der angefochtenen Verfügung an.



Die Beschwerde des Beschuldigten ist grundsätzlich nur gegen Entscheidungen der Finanzämter gegeben, die das Verwaltungsstrafverfahren abschließen, wie z. B. gegen Straf- und Beschwerdebescheide (§ 451, § 453 Abs. 1 AO). Gegen andere Verfügungen des Finanzamts, die dem Beschwerdebescheid vorausgehen, ist die Beschwerde nach § 453 Abs. 2 AO nur gegeben, soweit sie Beschlagnahmen anordnen. Ist die Beschlagnahme durch den Steuerfahndungsdienst erfolgt, muß der Beschuldigte gegen die Anordnung der Beschlagnahme nach § 430 Abs. 4 AO zunächst Entscheidung durch das Finanzamt beantragen. Gegen dessen Entscheidung ist sodann die Beschwerde nach § 453 Abs. 2 AO gegeben. Gegen einen richterlichen Haftbefehl ist jederzeit nach § 304, § 305 StPO die Beschwerde an das Beschwerdegericht gegeben. Die Beschwerde ist bei dem Gericht, dessen Entscheidung angefochten wird, zu Protokoll der Geschäftsstelle oder schriftlich einzulegen.

Gegen alle Anordnungen und Maßnahmen des Steuerfahndungsdienstes, insbesondere vorläufige Festnahmen und Durchsuchungen, steht dem Betroffenen stets die allgemeine Dienstaufsichtsbeschwerde an die vorgesetzte Dienstbehörde zu. Sie ist an eine Frist nicht gebunden und wird zweckmäßig bei der Behörde eingelegt, gegen deren Maßnahmen sich die Dienstaufsichtsbeschwerde richtet. Die Dienstaufsichtsbeschwerde kann sich sowohl gegen die Rechtmäßigkeit als auch gegen die Zweckmäßigkeit einer Verwaltungsmaßnahme richten. Sie ist in allen Fällen neben den gesetzlich vorgesehenen Rechtsmitteln zulässig.

### 108. Rechtsmittel gegen Steuerbescheide

Auf Grund der Feststellungen des Steuerfahndungsberichts erläßt das Finanzamt, wenn eine Veranlagung bisher noch nicht stattgefunden hat, einen Steuerbescheid (§ 210 AO) oder, wenn ein Steuerbescheid schon ergangen war, gegebenenfalls einen Berichtigungssteuerbescheid (§ 222 AO). Gegen den Steuerbescheid oder den Berichtigungssteuerbescheid ist zunächts innerhalb einer Frist von einem Monat der Einspruch an das Finanzamt gegeben, gegen die Einspruchsentscheidung innerhalb von einem Monat seit Zustellung oder Bekanntmachung des Einspruchsbescheides die Berufung an das Finanzgericht (§ 229, § 245 AO).

### 109. Rechtsmittel gegen Strafbescheide

Im Steuerstrafverfahren ergeht auf Grund des Fahndungsberichtes, wenn seine Feststellungen eine Bestrafung rechtfertigen, ein Strafbescheid, wenn das FA selber erkennen kann oder will und der Steuerpflichtige eine Unterwerfung ablehnt (§§ 445, 446, 447 AO). Gegen den Strafbescheid kann der Pflichtige entweder innerhalb einer Woche seit Zustellung Beschwerde an die Oberfinanzdirektion einlegen oder innerhalb dieser Frist bei dem Finanzamt Antrag auf gerichtliche Entscheidung stellen (§ 450 AO).

### 110. Rechtsmittel gegen Unterwerfungsverhandlungen

Nach § 445 AO i. V. m. der hierzu ergangenen Verordnung über die Unterwerfung im Strafverfahren vom 1. 11. 1921 (RBGl. I S. 1328) kann sich der Beschuldigte, wenn er das ihm zur Last gelegte Steuervergehen vorbehaltlos einräumt, der in einer Niederschrift festzusetzenden Strafe unter

Verzicht eines Strafbescheides sofort unterwerfen. Diese Unterwerfung steht rechtlich einer rechtskräftigen Verurteilung gleich. Gegen die Unterwerfungsverhandlung ist nach der gegenwärtigen Rechtslage weder die Beschwerde nach § 453 AO noch die Wiederaufnahme des Verfahrens zulässig. Die Beschwerde nach § 453 AO scheidet auch dann aus, wenn die Unterwerfungsverhandlung schwer mängelbehaftet, ernstlich erzwungen oder erschlichen ist.

Die Unterwerfungsverhandlung ist jedoch nichtig, wenn der Beschuldigte durch Drohung, Täuschung oder unmittelbaren Zwang zur Unterwerfung veranlaßt worden ist. Die Nichtigkeit muß unter Angabe der Gründe und der Beweismittel im Wege der Dienstaufsichtsbeschwerde bei der vorgesetzten Dienststelle geltend gemacht werden.



TEIL V

# Die Organisation des Steuerfahndungsdienstes

## A

## Allgemeines

Seit der Einrichtung des Steuerfahndungsdienstes in der Finanzverwaltung im Jahre 1922 ist eine gesetzliche oder verwaltungsmäßige einheitliche Regelung über die Organisation des Steuerfahndungsdienstes nicht getroffen worden. Die Steuerfahndungsbeamten sind Landesbeamte, eine Bundes-Steuerfahndung besteht zur Zeit nicht. Während die Zollfahndungsstellen von Anbeginn ihres Bestehens an nach § 17 Abs. 4 AO selbständige Dienststellen sind und im Rahmen ihrer Mitwirkung bei der Untersuchung im Steuerstrafverfahren (Ermittlung von Tatbeständen) die gleichen Befugnisse wie die Hauptzollämter (Finanzämter) haben, ist die Ausgestaltung der Organisation des Steuerfahndungsdienstes den einzelnen Oberfinanzdirektionen überlassen geblieben. Sie sind bis zum heutigen Tage, auch wenn sie personell der Oberfinanzdirektion unterstellt sind, Hilfszweige der Finanzämter. Das hat zur Folge, daß die Steuerfahndungsstellen nicht mehr Befugnisse haben, als den einzelnen Steuerfahndungsbeamten in ihrer Eigenschaft als Ermittlungsbeamten der Finanzämter und in ihrer Eigenschaft als Hilfsbeamten der Staatsanwaltschaft zustehen. So bedürfen z. B. Beschlagnahmen der Bestätigung durch das Finanzamt. Ebenso kann die Androhung und Festsetzung von Zwangsmitteln nach § 202 AO nur durch das Finanzamt erfolgen. Es wäre in Anbetracht der Bedeutung des Steuerfahndungsdienstes für die Sicherung des Steueraufkommens zweckmäßig, wenn die rechtliche Stellung des Steuerfahndungsdienstes der Stellung des Zollfahndungsdienstes angeglichen werden würde.

## B

## Die einzelnen Organisationsformen

Die Organisation des Steuerfahndungsdienstes ist innerhalb der Länder des Bundesgebietes und der einzelnen Oberfinanzdirektionen verschieden geregelt. Im allgemeinen kommen hierfür folgende Organisationsformen innerhalb der einzelnen Oberfinanzdirektionen in Betracht

### 111. Die Dezentralisation

Hierunter versteht man die Aufteilung des Steuerfahndungsdienstes auf die einzelnen Finanzbezirke in der Weise, daß bei jedem Finanzamt mehrere Beamte mit Steuerfahndungsaufgaben betraut werden. Diese Beamten unterstehen dann personell und sachlich dem Finanzamtvorsteher.

Ihre Tätigkeit beschränkt sich auf die Verfolgung von Steuervergehen und die Ausübung der Steueraufsicht innerhalb des Finanzamtsbezirks. Diese Organisationsform hat wohl bei der Schaffung des § 23 a AO vorgeschwebt; das kann daraus geschlossen werden, daß in § 23 a AO nur von Amtsträgern, nicht aber von Steuerfahndungsstellen die Rede ist. Diese Organisationsform ist jedoch durch die Entwicklung der Verhältnisse überholt und hat sich im Interesse eines einheitlichen und gleichmäßigen Einsatzes des Steuerfahndungsdienstes aus den verschiedensten Gründen im allgemeinen als unzweckmäßig erwiesen.

### 112. Die Zentralisation

Hierunter versteht man die Zusammenfassung der Steuerfahndungsbeamten am Sitze der Oberfinanzdirektion unter einer einheitlichen Leitung. Die Steuerfahndungsbeamten unterstehen dienstlich der Oberfinanzdirektion und werden durch diese eingesetzt. Sachlich nehmen sie, ebenso wie die Großbetriebsprüfung, Befugnisse erster Instanz (der Finanzämter) wahr. Das ist nunmehr in § 22 FVG ausdrücklich klargestellt, indem dort bestimmt ist, daß die Steuerfahndungsbeamten die Ermittlungsbefugnisse haben, die den Beamten der Finanzämter zustehen, d. h. also auch dann, wenn sie dienstlich nicht den Finanzämtern, sondern der Oberfinanzdirektion unterstellt sind.

### 113. Das zentralisierte Außenstellensystem

Hierunter versteht man die Bildung von Steuerfahndungsaußenstellen für mehrere Finanzamtsbezirke innerhalb der Oberfinanzdirektion. Bei den Außenstellen sind mehrere Steuerfahndungsbeamte unter einem Leiter zusammengefaßt. Die Leiter der Steuerfahndungsaußenstellen unterstehen nicht dem Finanzamt, sondern unmittelbar der Oberfinanzdirektion. Bei der Oberfinanzdirektion selbst befindet sich eine Großfahndungsstelle für überbezirkliche Fahndung. Ihrem Leiter unterstehen sachlich gleichzeitig die Außenstellen. Diese Organisationsform hat sich in vielen Fällen als zweckmäßig erwiesen. Sie gewährleistet eine gleichmäßige fahndungsmäßige Überwachung des gesamten OFD-Bezirks, ermöglicht stets einen einheitlichen planmäßigen Einsatz der Beamten und sichert ihre gleichmäßige kriminalistische, steuerliche und steuerstrafrechtliche Ausbildung.



TEIL VI

# Der strafrechtliche Schutz des Steuerfahndungsbeamten

## A

## Allgemeines

Die Steuerfahndungsbeamten sind bei der Ausübung ihrer verantwortungsvollen Tätigkeit ebenso wie die Beamten des allgemeinen Kriminaldienstes weitgehend auf sich selbst angewiesen. Sie sind bei der Durchführung ihrer Ermittlungen, die sie meistens außerhalb ihrer Dienststelle durchführen müssen, oft Widerständen und Schwierigkeiten ausgesetzt, die bei Ermittlungen an Amtsstelle nicht in dieser Weise auftreten können. Ihre Dienstausübung bedarf deshalb in besonderem Maße des Schutzes der Strafrechtsordnung durch die zur Sicherung dienstlicher Tätigkeiten und der Person bestehenden strafrechtlichen Schutztatbestände.

## B

## Die einzelnen Schutztatbestände

Als solche kommen in Betracht

### 114. Widerstand gegen die Staatsgewalt

Des Widerstandes gegen die Staatsgewalt nach § 112 StGB macht sich schuldig, wer einem Beamten, welcher zur Vollstreckung von Gesetzen, von Befehlen und Anordnungen der Verwaltungsbehörde oder von Urteilen und Verfügungen der Gerichte berufen ist, in der rechtsmäßigen Ausübung seines Amtes durch Gewalt oder durch Bedrohung Widerstand leistet, oder wer einen solchen Beamten während der rechtsmäßigen Ausübung seines Amtes tätlich angreift.

Die selben Strafvorschriften treten ein, wenn die Handlung gegen Personen, welche zur Unterstützung des Beamten zugezogen waren, in Ausübung des Dienstes begangen wird.

Das Strafmaß beträgt 14 Tage bis zu 2 Jahren Gefängnis, bei Vorliegen mildernder Umstände Gefängnisstrafe bis zu einem Jahre oder Geldstrafe.

Durch diese Bestimmung ist auch die rechtmäßige Amtsausübung der Steuerfahndungsbeamten geschützt. Ihre Amtsausübung ist rechtmäßig, wenn sie sachlich zuständig waren und bei der Vornahme ihrer Amtshandlungen die vorgeschriebenen wesentlichen Formen beobachtet haben. Der Schutz erstreckt sich auch auf die Personen, die die Steuerfahndungsbeamten zu ihrer Unterstützung zugezogen haben. In der Zahl und der Wahl der zu ihrer Unterstützung beizuziehenden Personen sind die Steuerfahndungsbeamten nicht beschränkt.

### 115. Beamtennötigung

Der Beamtennötigung i. S. von § 114 StGB macht sich schuldig, wer es unternimmt, durch Gewalt oder Drohung eine Behörde oder Beamten zur Vornahme oder Unterlassung einer Amtshandlung zu nötigen.

Die Strafe beträgt nicht unter 3 Monate Gefängnis, bei mildernden Umständen Gefängnisstrafe bis zu 2 Jahren oder Geldstrafe.

Als strafbare Handlung kommt die Ankündigung eines jeden Übels in Betracht, durch das der Steuerfahndungsbeamte nach der Vorstellung des Täters in seinen rechtlichen Interessen z. B. in seiner Ehre beeinträchtigt werden soll. Auch in der Ankündigung einer Strafanzeige gegenüber den Steuerfahndungsbeamten kann u. U. schon eine unzulässige Drohung liegen (siehe im einzelnen Dahlke a. a. O. zu § 114 StGB).

### 116. Bedrohung

Der Bedrohung nach § 241 StGB macht sich schuldig, wer einen andern mit der Begehung eines Verbrechens bedroht.

Die Strafe beträgt bis zu 6 Monaten Gefängnis oder Geldstrafe.

### 117. Falsche Anschuldigung

§ 164 StGB lautet:

„Wer einen anderen bei einer Behörde oder einem zur Entgegennahme von Anzeigen zuständigen Beamten oder öffentlich wider besseres Wissen strafbaren Handlung oder der Verletzung einer Amts- oder Dienstpflicht in der Absicht verdächtigt, ein behördliches Verfahren oder andere behördliche Maßnahmen gegen ihn herbeizuführen oder fortdauern zu lassen, wird wegen falscher Anschuldigung mit Gefängnis nicht unter einem Monat bestraft.

Ebenso wird bestraft, wer in gleicher Absicht bei einer der im Abs. 1 bezeichneten Stellen oder öffentlich über einen anderen wider besseres Wissen eine sonstige Behauptung tatsächlicher Art aufstellt, die geeignet ist, ein behördliches Verfahren oder andere behördliche Maßnahmen gegen ihn herbeizuführen oder fortdauern zu lassen.

Ist die Tat in der Absicht begangen, sich oder einem Dritten einen Vorteil zu verschaffen, so ist die Strafe Gefängnis nicht unter drei Monaten.

Neben der Strafe kann auf Verlust der bürgerlichen Ehrenrechte erkannt werden.

Ist die falsche Anschuldigung nicht wider besseres Wissen aber vorsätzlich oder leichtfertig begangen, so ist die Strafe Gefängnis bis zu einem Jahr oder Geldstrafe."

### 118. Beleidigung

Die Beleidigung wird nach § 185 StGB mit Geldstrafe oder mit Haft oder mit Gefängnis bis zu einem Jahre und wenn die Beleidigung mittels einer Tätlichkeit begangen wird, mit Geldstrafe oder mit Gefängnis bis zu 2 Jahren bestraft.

Beleidigung ist jede Handlung oder jedes Verhalten welches geeignet



ist, den Eindruck zu erwecken, es wolle der Täter dem anderen seine Geringschätzung oder Mißachtung ausdrücken.

### 119. Aktive Bestechung

Die aktive Bestechung ist in § 333 StGB geregelt, der wie folgt lautet:

„Wer einem Beamten Geschenke oder andere Vorteile anbietet, verspricht oder gewährt, um ihn zu einer Handlung, die eine Verletzung einer Amts- und Dienstpflicht enthält zu bestimmen, wird wegen Bestechung mit Gefängnis bestraft; auch kann auf Verlust der bürgerlichen Ehrenrechte erkannt werden.

Sind mildernde Umstände vorhanden, so kann auf Geldstrafe erkannt werden."

### 120. Notwehr

Gegen alle tätlichen Angriffe steht dem Steuerfahndungsbeamten wie jedem anderen Staatsbürger das Recht der Notwehr nach § 53 StGB zur Seite. Notwehr ist diejenige Verteidigung, welche erforderlich ist, um einen gegenwärtigen rechtswidrigen Angriff von sich oder einem anderen abzuwenden.

Die Abwehrmittel bestimmen sich grundsätzlich nach der Stärke des Angriffs, nicht nach dem bedrohten Rechtsgut. Der Fahndungsbeamte ist nicht verpflichtet, sich einem Angriff durch Flucht zu entziehen. Er darf jedoch dann nicht zur gewaltsamen Abwehr schreiten, wenn er einen Angriff ohne sich etwas zu vergeben, und ohne Gefährdung eigener oder fremder berechtigter Interessen ausweichen kann.

Oberfinanzdirektion
Steuerfahndung-Außenstelle .....
— O 2011 B — .....

Muster 1
Steufa-Bericht in Regelfällen

....., den .....

**Bericht**

über das Ergebnis der bei der Firma .....

.....

durchgeführten Ermittlungen.

Str. Nr. ..... FA .....

A. **Allgemeines**
- I. Art des Verfahrens
- II. Ermittlungsbeamte
- III. Ermittlungszeitraum
- IV. Angewendete Erforschungsmittel
- V. Auskunftspersonen
- VI. Zeitraum und Ergebnis der letzten Betriebsprüfung
- VII. Gegenstand der Ermittlungen des Steufa-Dienstes
- VIII. Persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse des Steuerpflichtigen

B. **Umfang und Inhalt der vom Steuerpflichtigen zu erfüllenden steuerlichen Pflichten**
- I. Buchführungspflichten
- II. Bilanzierungspflichten
- III. Aufzeichnungspflichten
- IV. Sonstige Pflichten
- V. Steuererklärungspflichten

C. **Feststellungen zur Erfüllung der dem Steuerpflichtigen obliegenden steuerlichen Pflichten**

(in der Reihenfolge wie unter Abschnitt B)

D. **Bisherige Veranlagung**

E. **Ermittlung der infolge der steuerlichen Pflichtverletzungen bisher nicht bekannten richtigen Besteuerungsgrundlagen**
- I. Allgemeines
- II. Die Berechnung der einzelnen Besteuerungsgrundlagen

F. **Übersicht über die bisher veranlagten und die jetzt ermittelten Besteuerungsgrundlagen**

G. **Verantwortlichkeit des Steuerpflichtigen für die festgestellten Pflichtverletzungen**

H. **Art und Umfang des Verschuldens des Steuerpflichtigen oder dritter Personen**

I. **Strafzumessungsgründe**

.....
Unterschrift



Oberfinanzdirektion
Steuerfahndung-Außenstelle .....
— O 2011 B — .....

Muster 2
Steufa-Bericht im Falle des § 410 AO

....., den .....

**Bericht**

über das Ergebnis der bei der Firma .....

.....

durchgeführten Ermittlungen.

Str. Nr. ..... FA .....

A. **Die Selbstanzeige des Steuerpflichtigen**
- I. Zeitpunkt der Erstattung und Inhalt der Selbstanzeige
- II. Zulässigkeit und Wirksamkeit der Selbstanzeige
- III. Die nach der Selbstanzeige berichtigten Besteuerungsgrundlagen und Besteuerungszeiträume

B. **Ergebnis der Überprüfung der selbstangezeigten Besteuerungsgrundlagen**
- I. Art des Verfahrens
- II. Ermittlungsbeamte
- III. Angewendete Erforschungsmittel
- IV. Auskunftspersonen
- V. Persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse des Steuerpflichtigen
- VI. Inhalt und Umfang der vom Steuerpflichtigen zu erfüllenden steuerlichen Pflichten
- VII. Festgestellte Pflichtverletzungen
- VIII. Ermittlung der richtigen Besteuerungsgrundlagen
  1. Allgemeines
  2. Die Berechnung der einzelnen Besteuerungsgrundlagen

C. **Übersicht über die bisher veranlagten, die durch die Selbstanzeige berichtigten und über die durch die Steufa ermittelten Besteuerungsgrundlagen**

D. **Verantwortlichkeit des Steuerpflichtigen für die festgestellten Pflichtverletzungen**

E. **Art und Umfang des Verschuldens**

F. **Die strafausschließende Wirkung der Selbstanzeige**

G. **Strafzumessungsgründe**

.....
Unterschrift

Oberfinanzdirektion
Steuerfahndung-Außenstelle .....
— O 2011 B — .....

Muster 3
Steufa-Bericht in sonstigen Fällen

....., den .....

**Bericht**

über das Ergebnis der bei .....

.....

durchgeführten Ermittlungen.

Str. Nr. ..... FA .....

I. **Gegenstand der Ermittlungen**
z. B. Grunderwerbsteuer, Kraftfahrzeugsteuer, Kapitalverkehrsteuer

II. **Ermittlungsveranlassung**

III. **Ermittlungsbeamte**

IV. **Festgestellter Tatbestand und Beweismittel**

V. **Festgestellte Pflichtverletzungen**

VI. **Verantwortlichkeit und Verschulden des Steuerpflichtigen für die festgestellten Pflichtverletzungen**

VII. **Strafzumessungsgründe**

.....
Unterschrift

Oberfinanzdirektion
Steuerfahndung-Außenstelle .....
— O 2011 B — .....

Muster 4
Durchsuchungs- und Beschlagnahmebericht

....., den .....

**Durchsuchungs- und Beschlagnahmebericht**

I. **Betrifft:** Steuerstrafverfahren gegen den Kaufmann X,
geb. am ....., wohnhaft in .....
wegen .....

II. **Tag der Durchsuchung**

III. **Durchsuchungsbeamte**

IV. **Gegenstand und Dauer der Durchsuchung**

V. **Anordnung der Durchsuchung**

VI. **Anwesende Personen**

VII. **Ergebnis der Durchsuchung**

VIII. **Beschlagnahmte Beweismittel**

IX. **Bekanntgabe des Durchsuchungszweckes und erteilter Bescheinigungen**

.....
Unterschrift



Oberfinanzdirektion
Steuerfahndung-Außenstelle .....
— O 2011 B — .....

Muster 5
Antrag auf Erlaß
eines Durchsuchungsbeschlusses

....., den .....

An
das Amtsgericht
in .....

In dem Steuerstrafverfahren
gegen den .....
geboren am ..... in .....
wohnhaft in .....

beantrage ich
den Erlaß eines richterlichen Durchsuchungsbefehls gegen den Beschuldigten.

1. Der Beschuldigte ist verdächtig,
zu Köln in nicht rechtsverjährter Zeit
1) die Umsatzsteuer für die Jahre .....
2) die Einkommensteuer für die Jahre .....
3) die Gewerbesteuer für die Jahre .....
4) die Vermögensteuer für die Jahre .....
5) .....
6 .....
hinterzogen zu haben.

Vergehen gegen § 396 AO .....

2. **Festgestellter Tatbestand und Beweismittel**

3. **Gegenstand der Durchsuchung**
Die Durchsuchung soll sich auf die Geschäftsräume, die Wohnung und die Person des Beschuldigten erstrecken.

4. **Zweck der Durchsuchung**

5. Ich bitte, mit der Durchführung der Durchsuchung gemäß § 436 AO den Steuerfahndungsdienst zu beauftragen.

Im Auftrag

Oberfinanzdirektion
Steuerfahndung-Außenstelle .....
— O 2011 B — .....

Muster 6
(Festnahmebericht (§ 439 AO)

....., den .....

**Festnahmebericht**

1. In dem Steuerstrafverfahren

gegen den .....
geboren am .....
wohnhaft in .....

habe ich den vorbezeichneten Beschuldigten am .....
um ..... Uhr gemäß § 439 AO vorläufig festgenommen.

2. Der Festgenommene ist dringend verdächtig,
in ....., in nichtrechtsverjährter Zeit,
a) die Umsatzsteuer für die Jahre .....
b) die Einkommensteuer für die Jahre .....
c) die Gewerbesteuer für die Jahre .....
d) die Vermögensteuer für die Jahre .....
e) .....
f) .....

hinterzogen zu haben.

Vergehen gegen § 396 AO.

3. **Begründung des dringenden Tatverdachts und Beweismittel**

4. **Begründung des Fluchtverdachts — der Verdunkelungsgefahr**

5. **Begründung des Vorliegens von Gefahr im Verzuge**

6. **Dauer der Festnahme und Unterbringung des Festgenommenen**

7. **Zeitpunkt und Ergebnis der Vorführung des Festgenommenen beim Gericht oder Finanzamt**

Unterschrift



Oberfinanzdirektion
Steuerfahndung-Außenstelle .....
— O 2011 B — .....

Muster 7
Antrag auf Erlaß eines Haftbefehls

....., den .....

An
das Amtsgericht
in .....
.....

In dem Steuerstrafverfahren

gegen den .....
geboren am ..... in .....
wohnhaft in .....

beantrage ich

den Erlaß eines Haftbefehls gegen den gleichzeitig vorgeführten Beschuldigten.

1. Der Beschuldigte ist dringend verdächtig,
in ....., in nicht rechtsverjährter Zeit
1) die Umsatzsteuer für die Jahre .....
2) die Einkommensteuer für die Jahre .....
3) die Gewerbesteuer für die Jahre .....
4) die Vermögensteuer für die Jahre .....
5) .....
6) .....

hinterzogen zu haben.

Vergehen gegen § 396 AO .....

2. **Begründung des dringenden Tatverdachts und Beweismittel**

3. **Begründung des Fluchtverdachts — der Verdunkelungsgefahr**

Im Auftrag

Oberfinanzdirektion
Steuerfahndung-Außenstelle
.....
— O 2011 B — .....

Muster 8
Antrag auf Anordnung des dinglichen Arrests

....., den .....

Finanzamt

.....

**Betr.:** Ermittlungsverfahren gegen .....
in ..... Str. Nr. ..... / .....

1. Es wird beantragt, den dinglichen Arrest in das bewegliche und unbewegliche Vermögen des .....
..... und seiner Ehefrau .....
in .....

gemäß §§ 378, 456 AO zur Sicherung und bis zur Höhe folgender Steueransprüche und Kosten, anzuordnen:

a) Einkommensteuernachforderungen für 19..... — 19.....
im Betrage von ..... DM

b) Gewerbesteuernachforderungen für 19..... — 19.....
im Betrage von ..... DM

c) Umsatzsteuernachforderungen für 19..... — 19.....
im Betrage von ..... DM

d) Vermögensteuernachforderungen für 19..... — 19.....
im Betrage von ..... DM

e) .....
im Betrage von ..... DM

f) voraussichtliche Kosten des Verwaltungsstrafverfahrens
im Betrage von ..... DM

Diese Beträge sind schätzungsweise ermittelt.

**2. Begründung der Arrestansprüche und des Arrestgrundes**

**3. Festgestellte Vermögenswerte**

Im Auftrag



Oberfinanzdirektion
Steuerfahndung-Außenstelle .....
.....
— O 2011 B — .....

Muster 9
Einholung von Auskünften

....., den .....

An
.....
.....

In dem Steuerstrafverfahren — Steuerermittlungsverfahren — Steueraufsichtsverfahren

gegen den .....
geboren am .....
wohnhaft in .....

bitte ich den Steuerfahndungsbeamten.....
in alle vorhandenen oder ab ..... 19..... vorhanden gewesenen Konten gleich welcher Art (Sparkonten, Konten laufender Rechnung, Scheckkonten, Darlehen — Hypotheken — oder sonstige Kreditkonten, Wertpapierdepots) des vorbezeichneten Steuerpflichtigen Einsicht zu gewähren und die hierzu erbetenen Auskünfte zu erteilen.

Das Ersuchen ergeht auf Grund § 441 Abs. 4, § 209, § 175 und § 183 AO. Die Voraussetzungen des § 209 Abs. 1 AO sind gegeben.

Im Auftrag

(Siegel)

Oberfinanzdirektion
Steuerfahndung-Außenstelle .....
.....
— O 2011 B — .....

Muster 10
Vernehmung des Beschuldigten
— Steuerpflichtigen —

Verhandelt:
....., den .....

Gegenwärtig:
.....
.....

In dem Steuerstrafverfahren — Steuerermittlungsverfahren —

gegen den .....
wohnhaft in .....

erklärte der Beschuldigte — Steuerpflichtige — mit dem Gegenstand — der ihm zur Last gelegten Steuervergehen — der Ermittlungen — bekannt gemacht, auf die Frage, ob er aussagen wolle, folgendes:

1. Zur Person

Familienname .....
(bei Frauen auch Geburtsname)
Vorname .....
Beruf .....
Wohnort .....
(letzter Aufenthaltsort)
Geburtstag und -Ort .....
Geburtsgemeinde Straße Verwaltungsbezirk Landgerichtsbezirk Land
.....
Familienstand .....
Vor- und Familienname des Ehegatten .....
Vor- und Familienname des Vaters .....
Vor- und Familienname der Mutter .....
Staatsangehörigkeit ..... Pers. Ausweis Nr. .....
Zahl und Alter der Kinder .....
Vorstrafen
Vermögens- und Einkommensverhältnisse .....

2. **Zur Sache :**

v. g. u.
.....

geschlossen : .....
.....



Oberfinanzdirektion
Steuerfahndung-Außenstelle .....
.....
— O 2011 B — .....

Muster 11
Vernehmung von Auskunftpersonen

Verhandelt:
....., den .....

Gegenwärtig:
.....
.....

In dem Steuerstrafverfahren — Steuerermittlungsverfahren — Steueraufsichtsverfahren —

gegen den .....
geboren am ..... in .....
wohnhaft in .....

erklärte der als Auskunftsperson — Sachverständiger — in Anspruch genommene .....
geboren am ..... in .....
wohnhaft in .....

nachdem er über die gesetzlichen Voraussetzungen zur Verweigerung der Auskunft belehrt und zur Wahrheit ermahnt worden ist, zum Gegenstand seiner Vernehmung folgendes:

v. g. u.
.....

geschlossen : .....
.....
.....
Unterschrift

# STICHWORTVERZEICHNIS

(Die Zahlen bedeuten die Seiten)


A

Abänderung von Feststellungen der Steuerfahndung durch die Betriebsprüfung 5
Abführung der Lohnsteuer 102
Abgabe einer unwahren Steuererklärung 59
Abgrenzung der Zuständigkeiten 4
Abnahme von Eiden, Eidesstattlichen Versicherungen 20
Absetzung für Abnutzung 10
Akteneinsicht 114
Aktiengesellschaft 10
Aktivierung der Einnahmen 10
Allgemeine Straftaten 4
Amtsgeheimnis 17
Androhung von Erzwingungsstrafen 18
Androhung von Zwangsmitteln 20, 21
Anerkenntnis 98
Angehörige 18
Angestellte 77
Anhalten eines Kraftfahrzeuges 35
Anklageschrift 83
Ankündigung einer Betriebsprüfung 74
Anmeldepflichten 12
Anmeldung beim Beschuldigten 96
Anonyme Anzeige 93
Anordnung des Arrestes 90
Anrechnung der Kapitalertragsteuer 32
Anschaffungsgeschäfte 23
Anschaffungswert 10
Anzeigen der Staatsanwaltschaft 93
Anzeigepflichten 12
Arbeitgeber 13
Arrest 90
Arrestanordnung 92
Arrestanspruch 91
Arrestgrund 91, 92
Arrestverfügung 92
Arrestvollziehung 92
Arten der Steuerhinterziehung 62
Ärzte 19
Auchlotterien 38
Aufdeckung von Steuervergehen 15
Aufgaben der Finanzverwaltung 7
Aufgaben der Steuerfahndung 7, 8
Aufsichtsratssteuer 21
Auftrag des Finanzamts 18
Aufzeichnung der Einnahmen 11
Aufzeichnungspflichten 11, 102
Ausflugwagenverkehr 22
Ausfuhrzoll 57
Ausgleichsteuer 50
Auskunftsberechtigte 17
Auskunftserteilung 80
Auskunftserteilung durch Steuerbehörden 69, 70
Auskunftspersonen 100
Auskunftspflicht der Banken 80
Auskunftspflicht der Steuerpflichtigen 15
Auskunftspflichten 15, 19
Auskunftspflichten der Behörden 19
Auskunftspflichten Dritter 16
Auskunftsrecht der Finanzämter 18
Auskunft zum Nachteil des Steuerpflichtigen 20
Aussageverweigerungsrecht 18
Außerordentliche Betriebsprüfung 5
Ausspielungen 37
Ausübung der öffentlichen Gewalt 44

B

Bankgeheimnis 18
Beamtennötigung 121
Bedingter Vorsatz 64
Bedrohung 121
Beförderungssteuer 13, 22
Befugnisse der Steuerfahndung 79
Befugnisse der Steuerfahndungsbeamten 3
Beginn der Betriebsprüfung 74
Begriff der strafbaren Handlung 77
Beginn des Strafverfahrens 81

Begünstigung 77, 97
Beistände 115
Beistandspflichten 20
Beitreibungsverfahren 15, 92
Bekämpfung strafbarer Handlungen 3
Bekanntmachung des Durchsuchungszweckes 87
Belegerteilungspflichten 78
Beleidigung 121
Berechnung der Erbschaftsteuer 26
Berechnung der Besteuerungsgrundlagen 103
Berichtigung von Erklärungen 14
Berichtigung der Steuererklärung 73, 106
Berufsgeheimnis 16, 17, 18, 19
Berufung 77
Beschlagnahme 17, 18, 20, 21, 82, 84, 85, 87, 94, 96, 97
Beschlagnahme von Briefen 85
Beschlagnahmebericht 109
Beschlagnahme von Beweismitteln 109
Bescheinigung über die Durchsuchung 87
Beschränkte Steuerpflicht 45
Beschränkung der persönlichen Freiheit 92
Beschwerdeentscheidung 83
Bestandsaufnahme 10, 42
Bestechung 122
Besteuerungsgrundlagen 63, 103, 105
Besteuerungsverfahren 77
Betriebsaufnahme 12
Betriebsausgaben 10
Betriebsgeheimnis 16, 17, 18, 19
Betriebsstätte 12
Betriebsvermögen 10, 25
Betreten der Geschäftsgrundstücke 16
Bevollmächtigte 68, 115
Beweismittel 84, 109
Beweislast 93
Beweislastregelung 93
Bewertung der Wirtschaftsgüter 10
Bewirken 59
Bilanzen 9, 25



Bilanzierungspflichten 10, 59, 78, 101
Bilanzstichtag 10
Biersteuer 50
Börsenumsatzsteuer 23, 31
Börsenumsatzsteuermarken 23
Branntweinsteuer 51
Buchhalter 77
Buchführungspflichten 901
Buchführungspflicht der Handwerker, der freien Berufe, der Kleingewerbetreibenden 11
Buchnachweis. 44
Buch- und Aufzeichnungspflicht 59, 78
Büchervorlage 80
Buchmacherwetten 40

C

Chiffre-Geheimnis 18

D

Darlehensgewährungen 28
Darlehen von Gesellschaftern 28
Devisenfahndung 3
Devisenzuwiderhandlungen 3
Dienststellen der Steuerfahndung 2
Dinglicher Arrest 111
Doppelte Buchführung 25
Dreiteilung der Fahndung 3
Druck- und Täuschungsmittel 95
Durchsicht der beschlagnahmten Beweismittel 88
Durchsuchung 17, 18, 20, 21, 82, 84, 85, 86, 94, 96, 97
Durchsuchungsbefehl 110
Durchsuchungsbericht 109

E

Eid 20
Einfache Buchführung 25
Einfuhrzoll 57
Einkommensteuer 23
Einkommensteuererklärung 13, 102
Einkunftsarten 24
Einlagen 25
Einleitung der Untersuchung 73, 75, 81
Einleitung und Eröffnung der Untersuchung 75, 83
Einleitung der Untersuchung durch Lohnsteuerprüfer 76
Einnahmen 24, 25
Einschränkung der Auskunftspflicht 19, 20
Einsichtgewährungspflichten 16
Einsicht in Depots, Safes usw. 17
Einsicht in Urkunden, Schriftstücke, Geschäftsbücher usw. 17
Einsichtnahme in verschlossene Behälter 81
Einsichtnahme in Geschäftsbücher usw. 96
Einspruch 77
Einstellung des Strafverfahrens 104
Einwendungen des Steuerpflichtigen 108
Einzelermittlungen 80
Erbschaftsteuer 26
Erforschungsmittel 94, 95, 100
Erfüllung der Pflichten 8
Erfüllung der steuerlichen Pflichten 102
Ergebnis der Ermittlungen 99
Erklärungs- und Anmeldepflichten — strafrechtliche Bedeutung — 61
Erlangung von Straflosigkeit 75
Erlaßverfahren 15
Erleichterter Buchnachweis 45
Ermessensentscheidungen 109
Ermessensmißbrauch 15, 63
Ermittlungsbeamte 80, 100
Ermittlungsbeamte des Finanzamts 3
Ermittlungsbefugnisse 3
Ermittlungen durch den Steuerfahndungsdienst 6, 15, 93
Ermittlungsveranlassung 93
Eröffnung eines Betriebes 12
Eröffnung der Einleitung der Untersuchung 95
Eröffnung der Einleitung 82
Erscheinen vor dem Finanzamt 17
Erscheinen des Prüfers 76
Erschleichen 59
Ersuchen der Finanzämter 93
Erwerbstätigkeit 12
Erwerb von Todes wegen 26
Erzwingung der Auskunft 17
Erzwingungsstrafen 8
Erzwingbarkeit der Pflichten 20, 21
Essigsäuresteuer 52

F

Fahndungsberichte — Gliederung — 99
Fahrtenbuch 22
Fahrtennachweisbuch 23
Fahrscheine 22
Fälligkeit der Steueransprüche 7
Falsche Anschuldigung 121
Fernverkehr 22
Fertigwaren 11
Festnahme 82, 84, 89, 94, 97
Festnahme — vorläufige — 88, 97
Festnahmebericht 98, 112
Festsetzung von Erzwingungsstrafen 18
Festsetzung von Zwangsmitteln 21
Feuerschutzsteuer 26
Finanzamt — Zuständigkeit — 98
Finanzgericht 109
Fluchtverdacht 89
Formelle Pflichtverletzungen 61, 63
Frachtbriefe 23
Freie Berufe 5

G

Gang der Ermittlungen 100
Gefahr der Entdeckung 74
Gefahr im Verzug 18, 85, 90
Gegenstand der Beschlagnahme 87
Gegenstand der Durchsuchung 86
Gehilfen — von Rechtsanwälten usw. — 19
Geistliche 19
Gelegenheitsverkehr 22
Gemeindesteuer 30
Gerichtliches Strafverfahren 83
Gesamtumsatz 10
Gesamtvermögen (Begriff, Arten) 46
Geschäftsbericht 34
Geschäftsgeheimnis 17, 18
Geschäftsräume 81
Geschäftsstunden 16, 81
Gesellschaft mit beschränkter Haftung 10

Gesellschaftsteuer 27, 31
Getränkesteuerprüfer 76
Gewerbebetrieb 29
Gewerbeertrag 10, 29
Gewerbekapital 29
Gewerbesteuer 29
Gewerbesteuererklärung 13, 29, 102
Gewerbliche Unternehmer 5, 11
Gewinnermittlungsarten 24
Gewinn- und Verlustrechnung 25
Gewinnausschüttung — verdeckte — 34
Gliederung von Fahndungsberichten 99
Großbetriebe 5
Großbetriebsprüfung und Steuerfahndung 5
Großhandel — Lieferungen im — 45
Großhandelslieferungen 44
Grunderwerbsteuer 13, 30
Grundlagen der Steuerfahndung 1, 2
Grundsteuer 30
Grundsteuermeßbetrag 30
Grund- und Boden (Bewertung) 25
Grundstücksbesitzer 12

H

Halberzeugnisse 11
Handelsbücher 11
Handelsregister 10, 25
Hauptveranlagung 14, 47
Hauptzollämter — sachlicher Aufgabenbereich — 50
Haushaltungsvorstände 12
Hilfsbeamte der Staatsanwaltschaft 2, 3, 4, 6, 17, 71, 82
Hilfsstoffe 11
Hilfszweige der Finanzämter 4
Hinterlegung 92
Höhe der verkürzten Steuern 63
Höhe des Steueranspruches 104

I

Inhalt der Steuererklärung 13

K

Kaffeesteuer 52
Kapitalertragsteuer 31
Kapitalertragsteueranmeldung 32
Kapitalverkehrsteuer 31
Kirchensteuer 32
Kleinbetriebe 5
Kleinstbetriebe 5
Kommanditgesellschaft 10
Körperschaftsteuer 33
Kraftdroschkenverkehr 22
Kraftfahrzeugsteuer 13, 35

L

Land- und Forstwirtschaft 10
Leuchtmittelsteuer 52
Lieferungen im Großhandel 45
Linienverkehr 22
Lohnkonto 37
Lohnsteuer 35
Lohnsteueranmeldungen 13, 102
Lohnsteuerermäßigung 36
Lohnsteuerkarte 36
Lohnsumme 29
Lohnsummensteuer 29
Lotteriesteuer 37

M

Mängel der Buchführung und Aufzeichnungen 62
Materielle Pflichtverletzungen 59, 61, 63
Mehrsteuern 104
Mietwagenverkehr 22
Mindestbesteuerung 34
Mindesteinkommen 34
Mineralölsteuer 53
Mißbrauch von Gestaltungsformen 66
Mittäterschaft 68
Mitteilung des Fahndungsberichts 11[illegible]
Mitteilung strafbarer Handlungen an die Staatsanwaltschaft 4
Mitteilungspflichten 20
Mittelbare Täterschaft 68, 77
Mittelbetriebe 5
Mitwirkung der Steuerfahndung 3
Mitwirkung der Steuerfahndung — Umfang — 4
Möbelfernverkehr 22
Monopolvergehen 3
Mündliche Auskunft 17



N

Nachholung von Pflichten 105
Nachmeldung von Vermögen 14
Nachschau 84, 94
Nachveranlagung 47
Nachweis der Eröffnung der Einleitung der Untersuchung 84
Nachweis der Steuerhinterziehung 64
Neue Tatsachen 109
Neuveranlagung 14, 47
Nichtabgabe einer Steuererklärung 13, 59, 60
Niederschrift 87
Notopfer Berlin 38
Notwehr 122

O

Objektiver Tatbestand der Steuerhinterziehung 59
Offene Handelsgesellschaften 10
Öffentliche Unternehmen 10
Öffnung der Wohnung 97
Ordnungsmäßigkeit der Buchführung 10, 25
Organisationsform des Steuerfahndungsdienstes 118
OR-Geschäfte 61, 73

P

Passivierung der Einlagen 10
Personalmeldungen 12
Personenbeförderung 22
Personenstandsaufnahme 12
Pflichten Dritter Personen 96
Pflichten im Besteuerungsverfahren 9
Pflichtenkollision 71
Pflichtverletzung 93
Pflichtverletzungen — Bedeutung — 8, 58
Postgeheimnis 19
Postscheckguthaben 19
Privatentnahmen 25
Privatwohnung 85
Protokoll des Steuerfahndungsdienstes 96
Prüfung der Bücher und Aufzeichnungen 5, 96
Prüfungsauftrag 6

R

Rahmenpflichten 9
Rechte des Steuerpflichtigen 113
Rechte und Pflichten der Steuerfahndungsbeamten 3, 82
Rechte und Pflichten im Steuerstrafverfahren 84
Rechtsanwendung 108
Rechtsausführungen 100
Rechtliches Gehör 113
Rechtsbeschwerde 77
Rechtsmißbrauch 15
Rechtsanwälte 19
Rechtsmittel gegen Strafbescheide 117
Rechtsmittel gegen Unterwerfungsverhandlungen 117
Rechtsmittelschriften 109
Rechtsmittelverfahren 108
Rechtsmittelverzicht 98
Regelmäßige Prüfung 5
Reichsfluchtsteuer 39
Reihenfolge der Erforschungsmittel 37, 94, 113
Reihenfolge der Verfahrensarten 94, 113
Rennwettsteuer 39
Richterlicher Durchsuchungsbefehl 84
Richterlicher Haftbefehl 88
Richtsätze 103
Richtsatzschätzung 25
Rohstoffe 11

S

Sachverständigengutachten 17
Salzsteuer 54
Schätzung der Besteuerungsgrundlagen 60, 63, 64, 84, 94, 105
Schätzungsmethoden 103, 109
Schaumweinsteuer 54
Schenkung unter Lebenden 26
Schlußbesprechung 98
Schlußnoten 23

Schmuggel 3
Schonung des Auskunftpflichtigen 17
Schriftführer 96
Schutztatbestände 120
Selbstanzeige 42, 72, 74, 82, 106
Sicherheitsarrest 92
Sicherung des Steueraufkommens 17
Sicherungshypothek 92
Soforthilfeabgabe 13, 40
Soforthilfesonderabgabe 41
Sonderabschreibungen 10
Sonderausgaben 24
Sonstige Erklärungen 14
Spielbanken 38
Spielkartensteuer 54
Staatsanwaltschaft, Zuständigkeit 4
Stellungnahme 108, 109
Steuerabzug vom Kapitalertrag 31
Steuerakten 93
Steueransprüche — Entstehung — Fälligkeit — 7
Steueraufsichtsverfahren 3, 5, 15, 16, 20, 79, 81, 83, 92, 94, 116
Steuerbegünstigung 68
Steuerberater 77
Steuerberatende Berufe 19
Steuerermittlungsverfahren 3, 5, 15, 16, 20, 79, 83, 92, 94, 116
Steuererklärungen 13, 26
Steuerfahndung 3, 5
Steuerfahndung — Tätigkeitsbereich der — 3
Steuerfahndungsbeamte, Rechte und Pflichten 3
Steuerfahndungsbericht im Falle des § 410 AO 105
Steuerfahndungsberichte 99, 100, 107
Steuerfahndungsdienst 2, 80
Steuerfahndungsverfahren 79
Steuerflucht 3, 80
Steuergeheimnis 4, 68
Steuergefährdung 8, 14, 59, 67, 75, 76
Steuerhelfer 77
Steuerhinterziehung 8, 14, 61, 76
Steuerkarte 35
Steuerliche Pflichten — Bedeutung — 8
Steuerliche Pflichten nach einzelnen Steuergesetzen 21
Steuerliche Pflichten 22, 23, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 34, 36, 37, 39, 40, 42, 47, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56
Steuerordnungswidrigkeit 71
Steuerpflichtige Vorgänge 7
Steuerstrafrecht 76
Steuerstraftaten 3
Steuerstrafverfahren 3, 5, 15, 20, 77, 79, 81, 92, 94, 116
Steuertatbestände 5, 7, 8, 21, 22, 23, 24, 26, 28, 29, 30, 31, 32, 34, 35, 36, 37, 39, 40, 41, 45, 46, 47, 48, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56
Steuerumgehung 59, 61, 66
Steuerunehrliches Verhalten 60
Steuervergehen 3, 15, 59, 79
Steuerverkürzung 59, 61, 62
Stiller Gesellschafter 31
Störung der amtlichen Tätigkeit 90
Störung der Tätigkeit der Steuerfahndung 85
Strafbare Handlung 58
Strafzumessungsgründe 65, 77, 105
Strafrechtliche Verantwortlichkeit 26
Strafrechtlicher Tatbestand 5, 61
Strafbescheid 83, 117
Strafverfolgungsbehörden 79
Stundungsverfahren 15
Substanzverringerung 10
Subjektiver Tatbestand der Steuerhinterziehung 59
Süßstoffsteuer 54
Systematik der Steuerrechts 7
Systematik des Steuerstrafrechts 7, 58

T

Tabaksteuer 55
Tatbestandsmerkmale 9
Tateinheit 4
Täterkreis 77
Tätigkeitsbereich der Steuerfahndung 3
Teesteuer 55
Teilwert 10
Totalisatorsteuer 39



U

Überblick über Steuertatbestände
Überlandwagenverkehr 22
und steuerliche Pflichten 9
Umfang der Auskunftserteilung 70
Umfang der Auskunftspflicht 17
Umfang der Buchführungspflicht 10
Umfang der Tätigkeit der Steuerfahndung 5
Umsatzsteuer 43
Umsatzsteuererklärung 13, 102
Umsatzsteuervoranmeldungen 12
Umzug 12
Unbedenklichkeitsbescheinigung 39
Unbefugtes Offenbaren 69, 71
Unbeschränkte Steuerpflicht 45
Unmittelbarer Zwang 18, 21
Unterbringung von Personen 90
Unterlassen 60
Unterwerfungsverhandlung 83
Unverletzlichkeit der Wohnung 97

V

Veranlagung 77
Veranlagung und Erhebung der Kirchensteuer 32
Verantwortlichkeit 64, 65
Verantwortlichkeit des Steuerpflichtigen 104
Verdeckte Gewinnausschüttung 34
Verdunkelungsgefahr 89
Vereinbarte Entgelte 45
Vereinfachung des Steuerstrafrechts 76
Verfahrensarten 100
Verfahrensbefugnisse 5
Verfahrensmethoden 5
Verfolgung von Steuerstraftaten 3
Verfolgung von Steuervergehen 79
Vergünstigungen 12
Verhältnisse des Steuerpflichtigen 101
Verhaftung 88, 94, 97, 98
Verhandlungsniederschrift 95
Verletzung von Aufsichtspflichten 67
Verletzung von Pflichten 8
Verletzung des Steuergeheimnisses 70
Vermögensanzeige 42
Vermögensteuer 45
Vermögensteuererklärung 14, 102
Vermögensübersicht 25
Vermögensvergleich 25, 103
Vermögenszuwachsrechnung 103
Vermutungen 99
Vernehmung des Beschuldigten 95
Vernehmungen 94
Vernehmung von Auskunftspersonen 18, 96
Verschulden 8, 64
Versicherung an Eidesstatt 20, 21
Versicherungsteuer 47
Versuch 60
Versuchte Steuerhinterziehung 60
Verteidiger 19
Verwaltung der Grundsteuer 30
Verwaltungsstrafverfahren 15, 83
Verweigerung der Aussage 16
Verweigerung der Auskunft 84
Verweigerung von Auskünften 15, 18
Verwendung zu einem fremden Zweck 59
Verwerfung der Buchführung 109
Verzeichnis der beschlagnahmten Sachen 87, 97
Vollkaufleute 10
Vollstreckbarer Titel 92
Voranmeldungen 45
Voraussetzung der Selbstanzeige 74
Vorbereitende Pflichtverletzung 59
Vorbereitungshandlungen 60
Vorführungen 84
Vorlage von Büchern 80
Vorlage von Wertsachen 17, 81
Vorlagepflichten 16
Vorläufige Festnahme 88, 97
Vorratsvermögen 41, 42, 76
Vorsatz 64
Vorteilserschleichung 59, 65

W

Warenausgangsverordnung 102
Wareneingangsbuch 11
Wareneinsatz 64, 103
Wechselsteuer 48

Wechselsteuermarke 49
Wechselproteste 49
Wegzug 12
Weiterveräußerung 11
Werbungskosten 24
Wertpapiersteuer 31, 49
Werturteile 99
Wetteinsätze 40,
Widerstand gegen die Staatsgewalt 120
Wirtschaftsjahr 25

Z

Zeit der Durchsuchung 86
Zeugnisverweigerungsrecht 84, 97
Zölle 56
Zolleigenlager 58
Zollfahndung 2, 3
Zollgut 57, 58
Zollager 58
Zollmitverschluß 58
Zollrechtliche Pflichten 58
Zollrechtliche Tatbestände 57
Zollvormerklager 58
Zuckersteuer 56
Zündwarensteuer 56
Zuständigkeit der Bp und der Steuerfahndung 4
Zuständigkeit des Finanzamts 98
Zustellungsnachweis 92 Zutaten 11
Zustimmung des Finanzamts 3
Zuziehung der Betriebsprüfung 5
Zuziehung der Steuerfahndung 5
Zuziehung dritter Personen 86
Zuziehung von Polizeibeamten 90
Zuziehung von Zeugen 87
Zuzug 12
Zwangsmittel 21
Zwangsmittel gegen Behörden 21
Zweckentfremdung 59, 61, 65
Zweckzuwendung 26




# Grundriß des Beitreibungsrechts der Finanzverwaltung

Bearbeitet von Steuerrat Hugo Müller

137 Seiten, Preis kartoniert DM 5.60

(BUCHREIHE FINANZ UND STEUERN, BAND 10)

Die Steuerbeitreibung hatte in der Zeit der großen Geldflüssigkeit trotz der hohen Steuersätze nur geringe praktische Bedeutung. Mit der Währungsreform wurde dies anders. Die Geldverknappung, die sonstigen wirtschaftlichen Schwierigkeiten vieler Steuerschuldner und die fortdauernde außergewöhnlich hohe steuerliche Belastung stellen den Vollstreckungsdienst vor eine besonders verantwortungsvolle Aufgabe.

Der vorliegende Grundriß soll dazu beitragen, diese Aufgabe zu erfüllen Er soll in erster Linie ein Lehrbuch für die Dienstanwärter der Finanzverwaltung, weiterhin aber auch ein Hilfsmittel für die Vollstreckungsstellen und ihre Vollziehungsbeamten sein. Auch den Helfern in Steuersachen und den Steuerberatern, die sich mit Beitreibungsfragen befassen müssen, wird er als Hilfsmittel bei ihrer Arbeit dienen können.

FACHVERLAG FÜR WIRTSCHAFTS- UND STEUERRECHT
SCHÄFFER & CO. GMBH. STUTTGART O, ARCHIVSTR. 12

## Gewerbliche Buchführung, Kostenrechnung und Steuern

von Ministerialrat Dr. Willy Baier
2. Auflage, 134 Seiten, kartoniert DM 5.—

(Buchreihe Finanz und Steuern, Band 2)

Die Arbeit ist für den Fortgeschrittenen geschrieben, d. h. für Personen, die die Grundsätze des Verbuchens, des Bilanzierens und der allgemeinen Kostenrechnung kennen, die sich im großen Gebiet des kaufmännischen und des sonstigen gewerblichen Rechnungswesens weiter umsehen und sich einen knappen Überblick über den gegenwärtigen Stand und die neuere Entwicklung verschaffen wollen.

## Steuerliche Betriebsprüfung, Wareneingangsbuch und Warenausgangsverordnung

Von Ministerialrat Dr. Willy Baier
160 Seiten, kartoniert DM 5.60

(Buchreihe Finanz und Steuern, Band 5)

Wenn sich auch die Schrift vor allem an die Mitarbeiter der Finanzbehörden wendet, werden auch die in der Wirtschaft Tätigen aus der Fülle des geschickt zusammengestellten Materials viele Anregungen für die Erfüllung der Voraussetzungen der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung und der Vielzahl der steuerlichen Vorschriften schöpfen können. Der gut gegliederte Text wird durch die in einem Anhang im Auszug wiedergegebenen wichtigsten gesetzlichen Bestimmungen ergänzt.

Der Hessische Drogist 1951, Nr. 6

FACHVERLAG FÜR WIRTSCHAFTS- UND STEUERRECHT
SCHÄFFER & CO. GMBH. STUTTGART O, ARCHIVSTR. 12

# Buchreihe Finanz und Steuern

Herausgeber Oberregierungsrat Dr. Wilhelm Hartz
Vorsteher des Finanzamts Düsseldorf-Nord

Es liegen vor:

Band 12 **Staats- und Verwaltungskunde**
von Oberregierungsrat Dr. Harry von Rosen von Hoewel beim Bundesministerium des Innern
104 Seiten, kartoniert DM 5.—

Band 13 **Grundriß des Reichsbewertungsgesetzes**
von Ministerialrat Hubert Schmitt-Degenhardt und Regierungsrat Heinrich Gruß
243 Seiten (Doppelband )mit Nachtrag Februar 1952, kartoniert DM 10.25

Band 14 **Grundriß der Kapitalverkehrsteuer**
von E. P. Boruttau, Richter am Bundesfinanzhof München
128 Seiten, kartoniert DM 5.60

Band 15 **Grundriß der modernen Finanzwissenschaft**
von Oberregierungsrat Dr. Friedrich Wissmann
168 Seiten, kartoniert DM 8.60

Band 16 **Grundriß der Gewerbesteuer**
von Regierungsrat Dr. Eberhard Littmann
2. Auflage im Druck

Band 17/18 **Technik der steuerlichen Betriebsprüfung**
von Ministerialrat Dr. Willy Baier und A. Fähnrich
334 Seiten, kartoniert DM 15.60

Band 19 **Erbschaftsteuer**
von Oberregierungsrat Dr. Dr. Lenski
180 Seiten mit Anhang Gesetzestext, kartoniert DM 9.20

Band 20 **Steuerfahndung**
von Oberregierungsrat Heinz Meyer

Weiter sind vorgesehen:

**Grundriß der Grunderwerbsteuer**
von Oberregierungsrat Dr. H. H. Hohrmann

**Das Recht der Steuerberatung**
von Prof. Dr. Armin Spitaler

**Buchungsordnung der Finanzverwaltung**
von Obersteuerinspektorin Ida Froschauer

**Die doppelte Buchführung**
Wesen und Technik
von Ministerialrat Dr. Groener

**Bürgerliches Recht und Handelsrecht**
von Oberregierungsrat Dr. Wenz

FACHVERLAG FÜR WIRTSCHAFTS- UND STEUERRECHT
SCHÄFFER & CO. GMBH. STUTTGART O, ARCHIVSTR. 12

**Das Finanzamt prüft die Betriebe!**

# Technik der steuerlichen Betriebsprüfung

Bearbeitet von Ministerialrat Dr. WILLY BAIER
und Obersteuerinspektor HERBERT FÄHNRICH

334 Seiten. Preis kartoniert DM 15.60

BUCHREIHE FINANZ UND STEUERN, BAND 17/18

„Das Werk soll den Betriebsprüfer bei seiner amtlichen Kontrollarbeit unterstützen. Vor allen Dingen soll es aber die Öffentlichkeit mit der Arbeitsweise der amtlichen Betriebsprüfung eingehend bekannt machen. Hierbei wird insbesondere dargetan, daß der Prüfer in wirtschaftlich vernünftiger und betriebswirtschaftlich einwandfreier Weise arbeitet.

Das Werk wird das zukünftige Zusammenarbeiten von Betriebsprüfung, Unternehmer und Steuerberatung entscheidend beeinflussen. Es gibt wertvolle Anhaltspunkte für die legale Auseinandersetzung mit den Betriebsprüfungsergebnissen."

Blätter f. Steuerrecht, Sozialversicherung u. Arbeitsrecht Heft 15 v. 1. 8. 51

**Unentbehrlich für Buchhaltung und Abschluß, für jedes Unternehmen, alle Betriebs- und Steuerberater und für alle Finanzbehörden**

FACHVERLAG FÜR WIRTSCHAFTS- UND STEUERRECHT
SCHÄFFER & CO. GMBH. STUTTGART O, ARCHIVSTR. 12

# Der Betriebs-Berater

ZEHNTAGEDIENST FÜR WIRTSCHAFTS- STEUER- UND SOZIALRECHT

REDAKTION

Verlagsgesellschaft „Recht und Wirtschaft" mbH., Heidelberg, Hauptstr. 45


Herrn

Professor
Dr.Dr.h.c.H. Heimerich

M a n n h e i m

A 2, 1

Heidelberg, den 13. Februar 1960
Hauptstraße 45 · Schließfach 466

Unsere Zeichen

Auf Ihren im BB 1956 S. 249 Nr. erschienenen Beitrag

hat Nipperdey, Das allgemeine Persönlichkeitsrecht
in Archiv für Urheber-, Film-, Funk- u. Theaterrecht, 1960 S. 12 u. 14

hingewiesen.

Wir möchten Sie auf diese Veröffentlichungen aufmerksam machen, für den Fall, daß sie Ihnen nicht bekannt sind. Dieser Hinweis soll keine erschöpfende Mitteilung über alle Stellungnahmen zu Ihrem Beitrage sein. Die zeitliche Beanspruchung unserer Schriftleitung und unseres Archives ermöglicht es leider nur von Fall zu Fall, unseren Mitarbeitern derartige Hinweise zu geben.

Mit vorzüglicher Hochachtung
VERLAGSGESELLSCHAFT
„RECHT UND WIRTSCHAFT" m.b.H.

Dr. Sudermann


Drahtwort: Rechtwirtschaft Heidelberg
Fernsprecher 23243/24003
Postscheckkonto: Karlsruhe Nr. 13794
Bankkonto: Deutsche Bank AG., Fil. Heidelberg, Konto 14451

Der Betriebs-Berater

ZEHNTAGEDIENST FÜR WIRTSCHAFTS-, STEUER- UND SOZIALRECHT

REDAKTION

Verlagsgesellschaft „Recht und Wirtschaft" mbH., Heidelberg, Hauptstr. 45

Herrn

Professor
Dr.Dr.h.c. H. Heimerich

(17a) M a n n h e i m

Nuitsstraße 3

| Ihre Zeichen | Ihre Nachricht vom | Unsere Nachricht vom | Unsere Zeichen | Heidelberg, 12. Juli 1956<br>Hauptstr. 45 · Schließfach 466 |
|---|---|---|---|---|
| | | | I P./Z. | |

Betreff

Sehr geehrter Herr Professor Dr. Heimerich!

Bei der Rücksendung des Manuskriptes des Herrn Pfarrer Goeke ist Ihnen versehentlich nicht das Anschreiben des Herrn Goeke geschickt worden. Ich hole das hiermit nach.

Außerdem füge ich diesem Briefe eine Abschrift eines Aufsatzes von Bertram über "Bild- und Tonberichterstattung im Gerichtsverfahren" aus der "Deutschen Richterzeitung" 1956 S.127 f. bei.

Mit verbindlichen Grüßen
und vorzüglicher Hochachtung

ppa. Patschke

(Patschke)

Anlagen

Drahtwort: Verlag Rechtwirtschaft Heidelberg | Fernsprecher: 232 43 / 240 03 | Postscheckkonto: Karlsruhe Nr. 13794 | Bankkonto: Süddeutsche Bank AG., Fil. Heidelberg, Konto 14 451

Pfarrer Gustav Adolf Goeke,
Ergste/Ruhr, Auf dem Hilf 4.

Ergste, den 27.6.1956.

Herrn

RA Professor Dr.jur. Dr.h.c. H. Heimerich,
Herausgeber der Zeitschrift „Der Betriebsberater",
in M a n n h e i m .

Hochgeehrter Herr Professor !

Nachdem ich Ihre Arbeit über Rundfunkübertragungen in Heft 8 vom 20.3.56 mit grossem Interesse gelesen habe, erlaube ich mir, Ihnen einen Aufsatz „Sind Rundfunkübertragungen aus dem Gerichtssaal mit dem Publizitätsbegriff des GVG vereinbar ", zur Verfügung zu stellen. Ich würde mich freuen, wenn sie ihn im „Betriebsberater" zum Abdruck bringen liessen.

Mit vorzüglicher Hochachtung
ergebenst Goeke.

Anlage: 1 Freiumschlag für Rücksendung des Manuskripts.

Bild- und Tonberichterstattung im Gerichtsverfahren

Von Landgerichtsdirektor Dr. F. Bertram, Hamburg

In seiner Abhandlung "Bild- und Tonberichterstattung im Gerichtsverfahren" in DRiZ 1956 Heft 1 Seite 2 ff. vertritt Bundesanwalt Dr. Kohlhaas die Ansicht, dass Funkaufnahmen im Gerichtssaal trotz Weigerung der Vernommenen stets zulässig seien und durch den Vorsitzenden nicht verboten werden könnten, sofern nicht die Art der Aufnahme eine konkrete Störung der Würde der Verhandlung in sich schliesse; Bildaufnahmen könnten nicht untersagt werden, sofern die jeweils aufzunehmende Person einwillige und eine Störung der Ordnung nicht zu befürchten sei.

Gegen diese Auffassung müssen ernste Bedenken geltend gemacht werden[1]:

Wesen und Aufgabe jeder richterlichen Tätigkeit bestehen darin, das Recht zu finden. Diese Rechtsfindung beruht im Strafprozess, in welchem die Frage der Bild- und Tonbandberichterstattung praktisch Bedeutung hat, im wesentlichen darin, dass durch die Vernehmung des Angeklagten und der Zeugen ein Tatgeschehen rekonstruiert wird.

Die Art, wie man verfahrensrechtlich zu dieser Wahrheit zu gelangen sucht, ist für den Rechtsstaat ein grundlegendes Element. Das Prinzip der Öffentlichkeit ist hierbei von besonderer Bedeutung. Die Erwägung, dass ein solches Prinzip nicht um seiner selbst willen da ist und deshalb unter bestimmten Umständen dort zurücktreten muss, wo seine restlose Durchführung höhere rechtlich geschützte Güter in Gefahr bringt, hat dahin geführt, dass das Gesetz für das Verfahren in Ehesache und Entmündigungssachen (§§ 170, 171 GVG) sowie das Strafverfahren gegen Jugendliche (§ 48 JGG) schlechthin die Öffentlichkeit nicht zulässt, während in anderen Fällen unter bestimmten Voraussetzungen die Öffentlichkeit ausgeschlossen werden kann (§ 171a GVG Unterbringungsverfahren, § 172 GVG Gefährdung der öffentlichen Ordnung, der Sittlichkeit, wichtiger Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse). Welche Bedeutung der moderne Gesetzgeber dem Rechtsgüterschutz gegenüber dem Prinzip der Öffentlichkeit des Verfahrens zumusst, ergibt sich aus der Vorschrift des § 109 JGG vom

9.10.1953, wonach im Verfahren gegen Heranwachsende die Öffentlichkeit auch dann ausgeschlossen werden kann, "wenn dies im Interesse der Erziehung des Angeklagten geboten ist". Aus alledem tritt der Wille des Gesetzgebers klar hervor, dass das Prinzip der Öffentlichkeit gerade im rechtsstaatlichen Verfahren dort zurücktreten muss, wo höhere Rechtsschutzinteressen ihm zwingend entgegenstehen.

Nun handelt es sich bei der Frage der Zulassung der Ton- und Bildberichterstattung ja gar nicht um einen Ausschluss der Öffentlichkeit, sondern vielmehr um das Maß und die Intensität, mit denen auf technischem Wege die Öffentlichkeit eine Erweiterung erfahren soll. Es ist deshalb nicht richtig, wenn Kohlhaas aaO meint, dass nur durch eine Zulassung dieser Aufnahmearten der Eindruck einer "Geheim- und Kabinettsjustiz" vermieden werde.

Der Rechtspflege kann eine lebendige Anteilnahme des Volkes an der Rechtsprechung nur erwünscht sein. Diese Teilnahme geschieht einmal durch unmittelbare Beteiligung des Volkes an der Rechtsprechung durch Geschworene, Schöffen, Handelsrichter usw., andererseits durch die Möglichkeit, an den Gerichtsverhandlungen als Zuhörer im Gerichtssaal teilzunehmen. Da die räumlichen Verhältnisse unserer Gerichtsgebäude nur die Teilnahme einer begrenzten Anzahl von Zuhörern zulassen, gewinnt die Berichterstattung der Presse für die Unterrichtung der Öffentlichkeit über gerichtliche Verfahren grosse Bedeutung. Der gewissenhafte Presseberichterstatter ist sich dieser Verantwortung bewusst. Er wird in seinem Bericht davon absehen, Angeklagte oder Zeugen unnötig blosszustellen, sich vielmehr bemühen, in seinem Bericht das Wesentliche herauszustellen. Dass, wie Kohlhaas meint, ein Reporter die Aussage eines Angeklagten oder Zeugen wörtlich mitstenografiert und in vollem Umfange in den Rundfunk spricht, ist nach meinen Erfahrungen reine Theorie.

Bedeutet also die Presseberichterstattung nur die Wiedergabe eines Teiles, wenn naturgemäss auch des wesentlichen Inhalts der Hauptverhandlung, so würde die Tonbandaufnahme jedenfalls zunächst schonungslos alles auf das Tonband aufnehmen. Wenn

auch aus diesem vielleicht vor der Sendung einige Stellen herausgeschnitten werden, so muss der Angeklagte oder Zeuge zumindest mit einer vollständigen Übertragung rechnen. Was bedeutet dieses psychologisch?

Für den Angeklagten pflegen bei diesen Verhandlungen wichtige Dinge, wie Ehre, Freiheit und Vermögen auf dem Spiele zu stehen, die von jeder Seite her seine Existenz in Frage stellen. Es liegt auf der Hand, dass der zur Verantwortung Gezogene in sehr vielen Fällen von sich aus keineswegs bereit ist, die Wahrheit zu offenbaren. Der Richter, dem es obliegt, diese zu ermitteln, muss versuchen, durch zielbewusste Führung der Verhandlung Kontakt mit dem Angeklagten zu gewinnen. Das ist aber nur möglich, wenn es ihm gelingt, Zugang zu dessen Persönlichkeit zu erhalten und die persönlichen und sachlichen Zusammenhänge des zur Aburteilung stehenden Tatbestandes zu erfassen. Hierbei hat der Richter zu berücksichtigen, dass der vor ihm xxxxx stehende Angeklagte sein wahres Wesen, sei es bewusst oder unbewusst, verdeckt, also gleichsam mit einer Maske vor dem Gesicht steht. Die wahre Persönlichkeit des Angeklagten zu erkennen, erfordert einen Kontakt, der nur mühsam durch eine eingehende Vernehmung Aug in Aug gewonnen werden kann. Dass dieses unmöglich ist, wenn der Angeklagte weiss, dass jedes seiner Worte durch den Äther übertragen und damit einer unübersehbaren Zahl zu Gehör gebracht wird, liegt auf der Hand. Die Funkübertragung würde daher bei den vernommenen Angeklagten jede Bereitschaft ertöten, "aus sich herauszugehen".

Das gilt abgewandelt auch für den Zeugen. Es ist bekannt, mit welcher Scheu ehrenhafte und zuverlässige Menschen als Zeugen vor Gericht erscheinen und wie sehr der vernehmende Richter oft damit zu kämpfen hat, die Ängstlichkeit und die damit im Zusammenhang stehende Verwirrung der betreffenden Zeugen zu beseitigen. Um den wahren Sachverhalt aufzudecken, muss auch hier der vernehmende Richter alles daransetzen, menschlichen Kontakt mit den Zeugen zu gewinnen. Es bedarf keiner Begründung, dass die Herstellung eines solchen Kontaktes völlig zerschlagen würde, wenn der Zeuge in dieser Situation damit rechnen muss,

dass jedes seiner Worte, und zwar nicht nur dem Inhalt nach, sondern auch im Ton und Klang, ja dass jedes Vibrieren seiner Stimme durch den Äther getragen und Millionen zu Gehör gebracht wird. Ein solcher Zeute würde das als einen brutalen Eingriff in seine höchstpersönliche Sphäre empfinden und ganz natürlich dementsprechend in seiner Aussage reagieren, auch darüber hinaus in seiner Abneigung bestärkt werden, mit dem Gericht "etwas zu tun zu haben". Wie nachteilig sich das für das so notwendige Vertrauensverhältnis zwischen Justiz und Öffentlichkeit auswirken und die Rechtsfindung damit erschweren würde, liegt klar zutage.

Dem Verfasser muss auch darin widersprochen werden, dass Bildaufnahmen im Gerichtssaal dann nicht untersagt werden könnten, wenn der Aufzunehmende einverstanden und die Aufnahme ohne äussere Störung der Verhandlung möglich ist. Gerade die Bildaufnahme würde viele Beteiligte verleiten, sich ablenken zu lassen und sich "in Positur" zu setzen. Wie wenig würde ein solches Verhalten der Würde des Gerichts und dessen verantwortungsvoller Aufgabe entsprechen! Wie mancher Angeklagte würde dazu verführt werden, zu versuchen, durch schauspielerisches Benehmen zur Filmgrösse, zum Held des Tages zu werden. Auch ein Zeuge, der "angeblitzt" wird, ist in Gefahr, seine Konzentration nicht auf die Sache zu lenken, sondern darauf, "photogen" zu erscheinen.

Während eine öffentliche Gerichtsverhandlung auch bei Anwesenheit von Presseberichterstattern bei verständnisvoller Leitung durch den Vorsitzenden sich in einer Atmosphäre abspielen kann, die trotz der Schwierigkeit der forensischen Situation einen Kontakt bei der Vernehmung ermöglicht und damit den Beteiligten das Gefühl gibt, es mit den Menschen zu tun zu haben, die sie vor sich sehen, wird durch Funk und Bild das alles in die Anonymität umgewandelt mit der Folge, dass die Beteiligten entweder sich in sich zurückziehen, den "Vorhang herablassen" oder "Theater spielen".

In jüngster Zeit hat das BayObLG in seinem Beschluss vom 18.1. 1956 (NJW 1956 Heft 10 Seite 390/391) zu der Frage der Zu-

lässigkeit von Tonbandaufnahmen des Rundfunks im Sitzungssaal Stellung genommen und sich im Prinzip dahin ausgesprochen, dass bei einem Widerstreit auf eine weitgehende Unterrichtung der Öffentlichkeit einerseits und der gerichtlichen Wahrheitsfindung andererseits dieser der Vorrang zu geben sei. Zu der dort zur Entscheidung stehenden Frage, ob ein Rechtsanwalt als Verteidiger aus Protest gegen eine Tonbandaufnahme des Rundfunks berechtigt sei, sein Plädoyer zu verweigern, hat das BayObLG ausgeführt, dass die durch eine Rundfunkübertragung eingetretene blosse Erschwerung der forensischen Situation keinen Grund darstelle, der einen Rechtsanwalt als Verteidiger berechtige, seinen Schlussvortrag zu verweigern. Dieser Standpunkt lässt sich vertreten. Ein Rechtsanwalt wird in der Regel durch eine Rundfunkübertragung nicht derart gehemmt werden, dass er seine Pflichten als Verteidiger nicht mehr ordnungsgemäss wahrnehmen kann. Wenn die zitierte Entscheidung weiter zum Ausdruck bringt, dass ganz allgemeinm die Auslösung psychischer Hemmungen infolge von Tonbandaufnahmen allein nicht geeignet sei, der gerichtlichen Wahrheitsfindung den Vorrang vor dem Informationsbedürfnis der Öffentlichkeit einzuräumen, so muss demgegenüber allerdings, wie oben bereits dargelegt, darauf hingewiesen werden, dass die bei Angeklagten und Zeugen durch die Rundfunkübertragung regelmässig eintretenden psychischen Hemmungen in einem inneren und unmittelbaren Zusammenhang mit ihrer Fähigkeit und Bereitwilligkeit stehen, das zu offenbaren, was Gegenstand des Beweisthemas ist. Bei diesen Hemmungen handelt es sich also nicht um ein blosses Unbehagen oder um eine durch eine entsprechende Verhandlungsführung zu beseitigende Befangenheit, sondern um innere seelische Vorgänge, welche die Betreffenden sehr oft unfähig machen, sich auf den Gegenstand ihrer Vernehmung zu konzentrieren oder die sie veranlassen, mit der Wahrheit zurückzuhalten. Es ist ohne weiteres ersichtlich, dass hierdurch die Wahrheitsfindung des Gerichtes noch viel schwieriger würde, als sie es oft ohnehin schon ist.

Die Öffentlichkeit der Gerichtsverhandlung als solche wird nicht gefährdet, wenn aus solchen im Wesen der Rechtsprechung liegenden Gründen einer Ausweitung dieser Öffentlichkeit ent-

# Der Betriebs-Berater

ZEHNTAGEDIENST FÜR WIRTSCHAFTS-, STEUER- UND SOZIALRECHT

REDAKTION

Verlagsgesellschaft „Recht und Wirtschaft" mbH., Heidelberg, Hauptstr. 45


Herrn

Prof. Dr.Dr. h.c.
H. H e i m e r i c h

M a n n h e i m

Nuitsstraße 3

Unsere Zeichen

Heidelberg, den 14.5.1957
Hauptstraße 45 · Schließfach 466

Zu Ihrem im BB 1957 S. 251 Nr. erschienenen Beitrage

hat Liefert, die aussergerichtl. Tonbandaufnahmen i. ihre Verwertung im Zivilprozeß
in NJW 57, 689

~~Stellung genommen.~~ hingewiesen.

Wir möchten Sie auf diese Veröffentlichungen aufmerksam machen, für den Fall, daß sie Ihnen nicht bekannt sind. Dieser Hinweis soll keine erschöpfende Mitteilung über alle Stellungnahmen zu Ihrem Beitrage sein. Die zeitliche Beanspruchung unserer Schriftleitung und unseres Archives ermöglicht es leider nur von Fall zu Fall, unseren Mitarbeitern derartige Hinweise zu geben.

Mit vorzüglicher Hochachtung
VERLAGSGESELLSCHAFT
„RECHT UND WIRTSCHAFT" m.b.H.

i.V. Sudemann


Drahtwort: Verlag Rechtwirtschaft Heidelberg · Fernsprecher: 23243/24003 · Postscheckkonto: Karlsruhe Nr. 13794 · Bankkonto: Süddeutsche Bank AG., Fil. Heidelberg, Konto 14451

# Der Betriebs-Berater

ZEHNTAGEDIENST FÜR WIRTSCHAFTS-, STEUER- UND SOZIALRECHT

REDAKTION

Verlagsgesellschaft „Recht und Wirtschaft" mbH., Heidelberg, Hauptstr. 45


Herrn

Prof. Dr.Dr. h.c.
H e i m e r i c h

M a n n h e i m

Nuitsstraße 3

Unsere Zeichen

Heidelberg, den 15.5.1957
Hauptstraße 45 · Schließfach 466

Zu Ihrem im BB 1956 S. 250 Nr. erschienenen Beitrage

hat Siegert, die Grenzen rechtmäßiger Tonbandaufnahmen im Strafprozeß

in 61. Rechtszeitung 57, 101 ff. (102)

~~Stellung genommen~~ hingewiesen.

Wir möchten Sie auf diese Veröffentlichungen aufmerksam machen, für den Fall, daß sie Ihnen nicht bekannt sind. Dieser Hinweis soll keine erschöpfende Mitteilung über alle Stellungnahmen zu Ihrem Beitrage sein. Die zeitliche Beanspruchung unserer Schriftleitung und unseres Archives ermöglicht es leider nur von Fall zu Fall, unseren Mitarbeitern derartige Hinweise zu geben.

Mit vorzüglicher Hochachtung
VERLAGSGESELLSCHAFT
„RECHT UND WIRTSCHAFT" m.b.H.

61. Sudermann


Drahtwort: Verlag Rechtwirtschaft Heidelberg
Fernsprecher: 23243/24003
Postscheckkonto: Karlsruhe Nr. 13794
Bankkonto: Süddeutsche Bank AG., Fil. Heidelberg, Konto 14451

# Der Betriebs-Berater

ZEHNTAGEDIENST FÜR WIRTSCHAFTS-, STEUER- UND SOZIALRECHT

REDAKTION

Verlagsgesellschaft „Recht und Wirtschaft" mbH., Heidelberg, Hauptstr. 45


Herrn
Prof. Dr. Dr. h.c.
H. Heimerich
Mannheim
A 2, 1

Unsere Zeichen

Heidelberg, 23. April 1958
Hauptstraße 45 · Schließfach 466

Zu Ihrem im BB 58 S. 251 Nr. erschienenen Beitrage

hat Siegert, Besondere Persönlichkeitsrechte als Schutz gegen unerwollte Ton- u. Bildaufnahmen
in für Betrieb 58, 419

~~Stellung genommen~~ hingewiesen.

Wir möchten Sie auf diese Veröffentlichungen aufmerksam machen, für den Fall, daß sie Ihnen nicht bekannt sind. Dieser Hinweis soll keine erschöpfende Mitteilung über alle Stellungnahmen zu Ihrem Beitrage sein. Die zeitliche Beanspruchung unserer Schriftleitung und unseres Archives ermöglicht es leider nur von Fall zu Fall, unseren Mitarbeitern derartige Hinweise zu geben.

Mit vorzüglicher Hochachtung
VERLAGSGESELLSCHAFT
„RECHT UND WIRTSCHAFT" m.b.H.
Kr. Kuckuck


Drahtwort: Verlag Rechtwirtschaft Heidelberg
Fernsprecher: 23243/24003
Postscheckkonto: Karlsruhe Nr. 13794
Bankkonto: Süddeutsche Bank AG., Fil. Heidelberg, Konto 14451

# Der Betriebs-Berater

ZEHNTAGEDIENST FÜR WIRTSCHAFTS-, STEUER- UND SOZIALRECHT

REDAKTION

Verlagsgesellschaft „Recht und Wirtschaft" mbH., Heidelberg, Hauptstr. 45


Herrn

Professor
Dr.Dr.h.c.H. Heimerich

M a n n h e i m

A 2, 1

Unsere Zeichen

Heidelberg, den 10.3.1958
Hauptstraße 45 · Schließfach 466

Zu Ihrem im BB 1956 S. 250 Nr. erschienenen Beitrag/

hat Killinger, Tonbandaufnahmen bei Schlußbesprechungen der Betriebsprüfung

in St. Steuer-Rundschau 58, 73 ff (76)

Stellung genommen.
Wir möchten Sie auf diese Veröffentlichungen aufmerksam machen, für den Fall, daß sie Ihnen nicht bekannt sind. Dieser Hinweis soll keine erschöpfende Mitteilung über alle Stellungnahmen zu Ihrem Beitrage sein. Die zeitliche Beanspruchung unserer Schriftleitung und unseres Archives ermöglicht es leider nur von Fall zu Fall, unseren Mitarbeitern derartige Hinweise zu geben.

Mit vorzüglicher Hochachtung
VERLAGSGESELLSCHAFT
„RECHT UND WIRTSCHAFT" m.b.H.

Dr. Lukenbeam


Drahtwort: Verlag Rechtwirtschaft Heidelberg
Fernsprecher: 23243/24003
Postscheckkonto: Karlsruhe Nr. 13794
Bankkonto: Süddeutsche Bank AG., Fil. Heidelberg, Konto 14451

# Der Betriebs-Berater

ZEHNTAGEDIENST FÜR WIRTSCHAFTS-, STEUER- UND SOZIALRECHT

REDAKTION

Verlagsgesellschaft „Recht und Wirtschaft" mbH., Heidelberg, Hauptstr. 45


Herrn

Professor
Dr.Dr.h.c. Heimerich

M a n n h e i m

A 2, 1

Unsere Zeichen

Heidelberg, den 18.10.1957
Hauptstraße 45 - Schließfach 466

Zu Ihrem im BB 1956 S. 249 Nr. erschienenen Beitrag

hat Verhalten, Persönlichkeitsrecht und Tonbandprobleme
in Archiv für Urheber-, Film- u. Theaterrecht S. 196 ff (1957)

~~Stellung genommen~~ hingewiesen.

Wir möchten Sie auf diese Veröffentlichungen aufmerksam machen, für den Fall, daß sie Ihnen nicht bekannt sind. Dieser Hinweis soll keine erschöpfende Mitteilung über alle Stellungnahmen zu Ihrem Beitrage sein. Die zeitliche Beanspruchung unserer Schriftleitung und unseres Archives ermöglicht es leider nur von Fall zu Fall, unseren Mitarbeitern derartige Hinweise zu geben.

Mit vorzüglicher Hochachtung
VERLAGSGESELLSCHAFT
„RECHT UND WIRTSCHAFT" m.b.H.


Drahtwort: Verlag Rechtwirtschaft Heidelberg
Fernsprecher: 23243/24003
Postscheckkonto: Karlsruhe Nr. 13794
Bankkonto: Süddeutsche Bank AG., Fil. Heidelberg, Konto 14451

A b s c h r i f t !

Abgeordneter des
Deutschen Bundestages
Dr. Gerd Bucerius

Bonn, am 18.4.1956
Bundeshaus

An die

Schriftleitung "Der Betriebs-Berater"
z.Hd. von Herrn Patschke

H e i d e l b e r g

Hauptstraße 45

Sehr geehrter Herr Patschke,

haben Sie freundlichen Dank für Ihre Zeilen vom 29. März und der Übersendung des Heftes Nr.8 "Der Betriebs-Berater" mit dem sehr interessanten Beitrag von Professor Dr. Heimerich "Der Mißbrauch von Tonbandaufnahmen".

Sie haben vollkommen recht: nachdem mein Initiativantrag in der ersten Legislaturperiode des Deutschen Bundestages nicht mehr zur Behandlung gekommen ist; sein Einbau in die geplante Strafrechtsreform in diesem Bundestag wahrscheinlich ebenfalls nicht mehr zur Durchführung gelangen kann, ergibt sich die Frage, ob dieses Problem nicht erneut aufgegriffen werden sollte.

Wir haben die Absicht, mit unseren Urheberrechts-Experten zusammen mit dem Vorsitzenden des Rechtsausschusses diese Frage in naher Zukunft zu beraten.

Mit freundlichen Empfehlungen
Ihr stets sehr ergebener

gez. Bucerius

Z.
20.4.56

GEBR. GIULINI GMBH.

LUDWIGSHAFEN/RH., den 16.4.1956
RUF-NR. 67 321

DIREKTION

Dr. Franz B a u e r

Sehr geehrter Herr Professor,

im Anschluß an unsere persönliche Unterhaltung bei der Zusammenkunft unseres Kreises am 6. d. M. habe ich Ihre Ausführungen "Der Mißbrauch von Tonbandaufnahmen" etwas eingehender durchlesen können. Auf Grund praktischer Erfahrungen bin ich mit Ihnen der Meinung, daß die Verwendung von Dimaphon- und anderen Tonwiedergabe-Geräten eine recht problematische Angelegenheit ist. Hoffentlich führt Ihre zusammenfassende Darstellung der juristischen und tatsächlichen Bewertung recht bald zu einer Klärung in der Frage der Zulässigkeit der Verwendung solcher Geräte. Gerade um die Jahreswende haben wir einen Fall erlebt, der die Gefahren der mißbräuchlichen Verwendung des Abhörgerätes eindeutig aufzeigte und bewies, daß ein möglichst weitgehender Schutz gegen jeden Mißbrauch an der Zeit ist.

Ich darf mich nochmals für die Überlassung des Sonderdrucks herzlich bedanken.

Im übrigen bin ich wirklich froh darüber, daß ich nunmehr wieder regelmäßig an unseren Zusammenkünften teilnehmen kann.

Mit freundlichen Grüssen

Ihr sehr ergebener

Bauer

**BUNDESMINISTERIUM DES INNERN**

Staatssekretär Ritter von Lex

Bonn, den 10. April 1956
Rheindorfer Straße 198 (Postfach)
Fernruf 3 01 41

Herrn
Rechtsanwalt Prof. Dr. Dr. h.c.
H. H e i m e r i c h
M a n n h e i m

Sehr geehrter Herr Professor!

Sie hatten die Freundlichkeit, mir den Sonderdruck Ihres Aufsatzes "Der Mißbrauch von Tondbandaufnahmen" zu übermitteln.

Ich darf Ihnen für die sehr interessante Arbeit über dieses aktuelle Rechtsproblem verbindlichst danken.

Mit vorzüglicher Hochachtung

Ihr sehr ergebener

von Lex

**Der Betriebs-Berater**

ZEHNTAGEDIENST FÜR WIRTSCHAFTS-, STEUER- UND SOZIALRECHT

REDAKTION

Verlagsgesellschaft „Recht und Wirtschaft" mbH., Heidelberg, Hauptstr. 45

erledigt.

10. 4. 56

Herrn
Professor
Dr.Dr.h.c. H. Heimerich,
M a n n h e i m ,
Nuitstraße 3
3.Obergeschoß, Zimmer 328

Heidelberg, 9.April 1956

| Ihre Zeichen | Ihre Nachricht vom | Unsere Nachricht vom | Unsere Zeichen |
|---|---|---|---|
| | | | I P./schp. |

Betreff

Sehr geehrter Herr Professor Dr. Heimerich!

Mit diesem Brief übersende ich Ihnen die Abschrift eines Beitrages, den mir in diesen Tagen ein mir bisher unbekannter Autor, Anwalts-Assessor Gerhard Breuer, Tübingen, geschickt hat. Zu der Frage der Veröffentlichung dieses Beitrages habe ich mich noch nicht entschlossen. Ich möchte zunächst gern Ihre Stellungnahme abwarten.

Haben Sie den inzwischen erschienenen Aufsatz von Eberhard Schmidt in der Juristen-Zeitung 1956 S. 206ff gelesen? Er setzt die Diskussion in einer erfreulichen Weise fort. Besonders bemerkenswert erscheint mir die Parallele zu Ihrem Aufsatz, die in den Ausführungen von Eberhard Schmidt über den Begriff "Öffentlichkeit" liegt.

Mit verbindlichen Grüßen
und vorzüglicher Hochachtung

Patschke

(Patschke)

Anlage!

Drahtwort: Verlag Rechtwirtschaft Heidelberg
Fernsprecher: 232 43 / 2 40 03
Postscheckkonto: Karlsruhe Nr. 13794
Bankkonto: Süddeutsche Bank AG., Fil. Heidelberg, Konto 14 451

A b s c h r i f t

Nochmals: Der Mißbrauch von Tonbandaufnahmen

H e i m e r i c h [1] hält drei Problemkreise zu wenig auseinander, sondern behandelt sie miteinander, obwohl sich eine richtige Lösung der zu entscheidenden Fragen nur bei sorgfältiger Differenzierung erreichen läßt:

1. Die Herstellung von Tonbandaufnahmen.
2. Die Verwertung von Tonbandaufnahmen im allgemeinen.
3. Die Verwertung von Tonbandaufnahmen im Prozeß.

1. Bei der bisherigen Diskussion der Frage der Zulässigkeit der Herstellung von Tonbandaufnahmen - TA - spielte die sogenannte "heimliche" TA eine besondere Bedeutung. Darunter wird eine TA verstanden, die ohne Wissen des Gesprächsteilnehmers durch den Partner oder ohne Wissen sämtlicher am Gespräch beteiligter Personen durch einen Dritten erfolgt. Es wird jedoch unterlassen, diese letztere Unterscheidung der "heimlichen" TA durch einen Dritten von der "heimlichen " TA durch einen Gesprächspartner streng durchzuführen. Diese Unterscheidung ist jedoch unerläßlich.

Nach h.L. stellt die heimliche TA durch einen Dritten eine Verletzung des allgemeinen Persönlichkeitsrechts der Gesprächsteilnehmer gem. Art. 1 I, 2 I GG dar.

Nach ebenso h.L. ist die Herstellung einer TA zulässig, wenn die Beteiligten von ihr Kenntnis haben und damit einverstanden sind.

Streitig ist lediglich die Frage nach der Zulässigkeit der Herstellung einer "heimlichen" TA durch einen der Gesprächsteilnehmer, also einer TA, die für den anderen Gesprächsteilnehmer (oder mehrere) eine "heimliche" ist. Hier wird einerseits die Auffassung vertreten, dies sei zulässig[2], andererseits die Meinung, dies

sei zwar grundsätzlich unzulässig, unter dem Gesichtspunkt der Wahrnehmung berechtigter Interessen jedoch ausnahmsweise gerechtfertigt[3] und schließlich erklärt, das sei schlechthin unzulässig[4].

Um richtig urteilen zu können, muß die Herstellung der TA mit dem verglichen werden, was der Hersteller der TA außer der Herstellung derselben tun kann und darf, um das Gespräch festzuhalten: Handelt es sich um ein vertrauliches Gespräch, von dem nach beiderseitigem Übereinkommen weder Aufzeichnungen während des Gesprächs noch ein Gedächtnisprotokoll nach seiner Beendigung aufgenommen werden darf, dann ist eine TA unzulässig und stellt genauso wie die heimliche Aufnahme durch einen Dritten eine Verletzung des allgemeinen Persönlichkeitsrechte des Gesprächsteilnehmers dar. Ist es jedoch jedem Gesprächspartner freigestellt, nach Belieben Aufzeichnungen zu machen, nach Beendigung des Gesprächs ein Gedächtnisprotokoll anzufertigen oder dgl. (und das ist immer der Fall, wenn keine gegenteilige Vereinbarung ausdrücklich oder stillschweigend getroffen ist), dann darf diese Aufzeichnung, Protokollierung, usw. auch während dem Gespräch durch eine TA erfolgen.

Eine Verletzung des allgemeinen Persönlichkeitsrechts durch Herstellung einer TA liegt nämlich nur dann vor, wenn ein Vertrauen darauf, daß kein Dritter mithören kann (heimliche TA durch Dritten) oder daß das einmal gesprochene Wort mit seinem Aussprechen auch schon wieder verklungen ist (heimliche TA durch einen Gesprächspartner), vom mithörenden Dritten oder eine TA herstellenden Gesprächsteilnehmer enttäuscht wird. War der Gesprächsteilnehmer aber sowieso berechtigt, das gesprochene Wort in irgendeiner Form festzuhalten, dann konnte der andere nicht darauf vertrauen, daß er es nicht tun werde, d.h. ein Vertrauen des andern, das enttäuscht werden konnte, bestand gar nicht. Es ist daher falsch, die TA durch einen Gesprächspartner als

"heimlich" zu bezeichnen, wenn der Hersteller zu Aufzeichnungen oder dgl. befugt war. Es handelt sich dann nur um eine Protokollierung zur Stütze seines Gedächtnisses.

Als Ergebnis der Untersuchung bleibt festzustellen:

> Die Herstellung einer TA ist schlechthin erlaubt, wenn der Hersteller Gesprächsteilnehmer ist (und keine entgegenstehende Vereinbarung vorliegt) oder wenn die Beteiligten der Herstellung zustimmen.

In allen anderen Fällen ist die Herstellung einer TA unzulässig[5].

der Urheber (Sprecher) einer solchen unzulässig hergestellten TA hat einen Löschungs- und einen Unterlassungsanspruch gegen den Hersteller.

Für die einzelnen von H e i m e r i c h [1] aufgeführten Fälle ergibt sich demnach:

a) Der Einbau einer Abhöranlage im Aufenthaltsraum des Betriebsrats durch den Unternehmer ist unzulässig.

b) Der Einbau einer Abhöranlage in die Fernsprechleitung zweier Fernsprechteilnehmer durch die Strafverfolgungsbehörden ist unzulässig (der Einbau einer solchen Anlage in den eigenen Apparat, die wie ein zweiter Hörer nach Belieben benutzt werden kann, wäre dagegen zulässig).

c) Die Herstellung einer TA einer Unterhaltung des Herstellers mit einem anderen im PKW des Herstellers ist zulässig.

d) Die Herstellung von TA von Gesprächen zwischen Ehegatten durch einen Ehegatten in der Absicht der Verwendung dieser TA im Eheprozeß ist zulässig. Der Urteil des KG vom 3.6. 1955 kann im Ergebnis, nicht in der Begründung zugestimmt werden.

e) Die Herstellung einer TA der Unterhaltung eines Kriminalbeamten mit einem Beschuldigten nach Beendigung der eigentlichen Vernehmung ist zulässig.

f) Die Herstellung einer TA des Plädoyers eines Verteidigers durch den Rundfunk (Besonderheit: Gesprächspartner ist die Öffentlichkeit, Hersteller ein Teil derselben: der Rundfunk) ist zulässig.

Diese auf Grund obiger Untersuchung gefundenen Ergebnisse stimmen in allen Fällen im Ergebnis und mit Ausnahme des Urt.d.KG vom 3.6.1955[3] auch in der Begründung mit den gerichtlichen Urteilen

überein, die in den genannten Fällen ergingen. Für die übrigen von H e i m e r i c h [1] genannten Fälle lassen sich Ergebnisse mangels tatsächlicher Anhaltspunkte nicht ermitteln.

2. Die Verwertung von TA folgt den Grundsätzen des Urheberrechts.

Es darf auf die einschlägige Literatur verwiesen werden, einschließlich der auch von H e i m e r i c h [1] zitierten Entscheidungen BGHZ 13/334, 15/249.[6]

Im einzelnen sei noch bemerkt:

a) Die Verwertung von TA, deren Herstellung unzulässig war, ist immer unzulässig. War die Herstellung der TA jedoch zulässig, dann kann auch die Verwertung zulässig sein, sie muß dies jedoch nicht.

b) Die Verletzung des allgemeinen Persönlichkeitsrechts durch die unzulässige Verwertung einer TA stellt ebenso wie die unzulässige Herstellung einer TA eine Beleidigung des oder der Betroffenen dar. Eine solche Verletzung des allgemeinen Persönlichkeitsrechts ist bei unzulässiger Herstellung in der Herstellung, bei unzulässiger Verwertung in der Verwertung zu erblicken (vgl. hierzu insbesondere BGHZ 13/334, 15/249 [6]).

Als zivilrechtliche Folge hätte sich für den vom KG im Urteil vom 3.6.1955 entschiedenen Fall ergeben: Da die Herstellung der TA zulässig war, hätte der Ehefrau kein Löschungsanspruch gegen den Ehemann zugestanden. Die Verwertung der TA im Prozeß hätte von der Zustimmung zur Verwertung durch die Ehefrau abgehangen. Außerhalb des Prozesses darf sich der Ehemann - sofern ein Mithören von Dritten ausgeschlossen ist - die beleidigenden Äußerungen seiner Ehefrau so oft vorspielen wie er will.

c) Die Verwertung von TA des Rundfunks, die in einer öffentlichen Sitzung eines Gerichts hergestellt wurden, ist der Rundfunk grundsätzlich analog § 17 LitUrhG gestattet. Bei Entstellungen hat der Betroffene, dessen Ausführungen entstellt wiedergegeben wurden, einen Berichtigungsanspruch analo § 11 PresseG. Ist die TA nicht mehr vollständig oder nur entstellt vorhanden, ist sie z.B. so zusammengeschnitten, daß die Wiederherstellung des ursprünglichen Textes nicht mehr möglich ist, muß vom Rundfunk auf Verlangen des Betroffenen dessen Gegendarstellung gebracht werden.

3. Für die Verwertung im Prozeß gilt grundsätzlich das für die Verwertung im allgemeinen ausgeführte. Im einzelnen sei noch bemerkt:

a) Die TA an sich ist ein grundsätzlich ungeeignetes Beweismittel, weil sie nach der Aufnahme verändert, zurechtgeschnitten werden kann, usw., ohne daß dies bei ihrem Abspielen auffallen würde. Ferner ist nicht mit absoluter Sicherheit bei jeder TA die Identität des Sprechers herauszuhören und damit erwiesen.

In Verbindung mit einer beweiskräftigen Zeugenaussage des Herstellers ist die TA die sicherste Beweisurkunde, die überhaupt dem Gericht vorgelegt werden kann. Auch Tonfall und Nuancierung sind festgehalten.

Der Hersteller muß beweiskräftig aussagen können, daß die TA in einem Zug hergestellt ist, bzw. an welchen Stellen Pausen und Unterbrechungen der Aufnahme erfolgten, ferner daß die TA seit ihrer Herstellung nicht durch Schneiden verändert worden ist. Schließlich muß er die Identität der einzelnen Gesprächsteilnehmer bezeugen.

b) Daß eine TA im Prozeß nur abgespielt werden darf, wenn Herstellung und Verwertung zulässig waren bzw. sind, bedarf keines Hinweises.

Macht im Zivilprozeß eine Partei die Verwertung der vom Gegner als Beweismittel angebotenen TA dadurch unmöglich, daß sie ihre eventuell erforderliche Zustimmung verweigert, so wird dies vom Gericht analog der Ausübung eines Zeugnisverweigerungsrechts eines Zeugen gewertet werden können.

Verweigert im Strafprozeß der Angeklagte oder der Verteidiger die Zustimmung zur Verwertung einer TA von Erklärungen des Angeklagten, dann ist der Nachweis der Schuld des Angeklagten, der mit diesem Beweismittel erbracht werden sollte, nicht erbracht. Haben Angeklagter oder Verteidiger das Beweismittel zur Entlastung des Angeklagten angeboten und verweigert ein Beteiligter, dessen Zustimmung zur Verwertung der TA erforderlich wäre, die Zustimmung, so ist gem. dem Grundsatz "in dubii pro reo" davon auszugehen, daß das Vorbringen des Angeklagten über den Inhalt der TA wahr ist.

Aus alldem ergibt sich, daß die technische Neuerung der TA keine so umwälzenden Probleme mit sich gebracht hat, daß es nicht möglich wäre, mit ihnen fertig zu werden. Die bestehenden gesetzlichen Vorschriften, insbesondere die von der Rechtsprechung erarbeiteten Grundsätze des Urheberrechts reichen zu ihrer Bewältigung aus. Der Forderung von H e i m e r i c h [1]) nach neuen gesetzgeberischen Maßnahmen kann daher nicht zugestimmt werden.

Anw.Ass.G.Breuer, Tübingen

---

1) Heimerich, Der Mißbrauch von TA, BB 56/249

2) BayrObstLG NJW 1956/390, BGH MDR 1956/143

3) KG NJW 1956/26

4) Heimerich, a.a.O., Eberhard Schmidt, Die Verwendung von TA im

Strafprozeß, Siegert, Der Mißbrauch von Schallaufnahmegeräten im geltenden Recht, S. 56 ff.

5) die von Heimerich angeschnittene Frage der Zulässigkeit der Herstellung einer TA zum Schutze gegen Angriffe gegen die Verfassungsmäßige Ordnung soll hier unberücksichtigt bleiben. Es sei jedoch der Hinweis erlaubt, daß die Formulierung von Heimerich, a.a.O., S. 251, zu der Annahme verführen könnte, Heimerich würde die Begriffe der "verfassungsmäßigen Ordnung" und der "freiheitlich demokratischen Grundordnung" miteinander verwechseln, vgl. Urt.d. BVerfG vom 23.10.1952 - A.z. 1 BvB 1/51 - JZ 1952/684

6) NJW 1954/1404 - JZ 1954/698; NJW 1955/260 = JZ 1955/211

8.4.56
schp.

NATIONALTHEATER MANNHEIM

Herrn

Professor
Dr.Dr.h.c.Heimerich
M a n n h e i m .
Bassermannstraße 30 a.

INTENDANZ IM WERKHAUS DES NATIONALTHEATERS, NUITSSTRASSE 9, (TELEFON 31717/18 UND 31169)
VORLÄUFIGE THEATERSÄLE: HAUS KURPFALZSTRASSE, K1, 5, HAUS FRIEDRICHSPLATZ (ROSENGARTEN, MOZARTSAAL)

| Ihre Zeichen: | Ihre Nachricht vom: | Unsere Zeichen: | Tag: |
|---|---|---|---|
| | | Dr.Sch/L | 6.April 1956. |

Sehr verehrter Herr Professor!

Beifolgend sende ich den mir freundlicherweise über=lassenen Aufsatz mit verbindlichem Dank zurück. Ich habe ihn mit großem Interesse gelesen.Der erste Fall dieser Art, von dem ich hörte, hat schon Ende der 30Jahre stattgefunden, als sich Herr Tietjen darüber ärgerte, daß Herr Furtwängler immer erklär=te,Zusagen nicht gegeben zu haben, die er tatsächlich gemacht hatte.Ohne sein Wissen ließ Tietjen über ein verstecktes Mikro=fon die nächsten Unterredungen aufnehmen,und spielte diese Herrn Furtwängler vor, als er das nächste Mal Äußerungen bestritt,die er tatsächlich gemacht hatte. Dieses Vorgehen Tietjens führte da=zu, daß Furtwängler die musikalische Oberleitung an der Berliner Staatsoper niederlegte.

Mit freundlichen Grüßen und den besten Wünschen für Ihre verehrte Frau Gemahlin auch von meiner Frau

Ihr sehr ergebener

Hans Schüler

Intendant

DR. JUR. H. C. WILHELM MARTENS
OBERLANDESGERICHTSPRÄSIDENT A. D.

KARLSRUHE-DURLACH
REICHARDTSTRASSE 30

5.April 56.

Sehr verehrter Herr Heimerich !

Ihren Aufsatz im Betriebsberater über den Mißbrauch von Tonband - aufnahmen habe ich mit großem Interesse gelesen. Ich stimme Ihnen ganz zu. Besten Dank für die Zusendung des Sonderdrucks mit Ihren freundlichen Grüßen. Gleichzeitig ging mir von Eberhard Schmidt Nr.7/56 der JZ. zu, der da in einer Besprechung der Zulässigkeit und Verwendbarkeit von Tonbandaufnahmen im Strafverfahren in die gleiche Kerbe schlägt.

Ich bin nun in der Ueberlegung, wie künftig solche Aktionen zum Schutz der Menschenwürde durch die Deutsche Sektion der Internationalen Juristenkommission wirksam unterstützt werden könnten, indem sie ihre ausdrückliche Zustimmung öffentlich kundgibt. Ich hoffe, ich kann Ihnen da gelegentlich Gutes berichten. Einstweilen beglückwünsche ich Sie als erfreulichen Vorkämpfer.

Mit vielen Grüßen

Ihr

Martens

Dr. Dr. h. c. KARL BENDER
RECHTSANWALT
beim Landgericht Karlsruhe und
Oberlandesgericht Karlsruhe

Bankkonto: Bad. Bank Karlsruhe 40106
Städt. Sparkasse Karlsruhe 5388
Postscheckkonto Karlsruhe 1476

KARLSRUHE, den
Mozartstraße 13
Fernsprecher 25402

6. April 1956.

Herrn Oberbürgermeister a.D.
Prof. Dr. Dr. h.c. Heimerich
M a n n h e i m
Otto Beckstr. 35

Sehr verehrter lieber Herr Kollege !

Für die Übersendung Ihres Artikels "Der Mißbrauch von Tonbandaufnahmen" im Betriebsberater, danke ich Ihnen bestens. Von Ihren Ausführungen habe ich mit grossem Interesse Kenntnis genommen. Die erörterte Frage hat so viele Seiten, dass eine gründliche Beleuchtung wirklich notwendig ist, wenn die Rechtsprechung und auch die Gesetzgebung für eine endgültige Lösung den richtigen Weg finden sollen.

Vom nächsten Dienstag an werde ich mit meiner Frau wieder einmal für 2 bis 3 Wochen in Eberstein-burg sein und würde mich freuen, wenn wir Sie und Ihre verehrte Gattin dort gelegentlich treffen könnten.

Mit freundlichen Grüssen
Ihr

Bender,

REKTOR
DER WIRTSCHAFTSHOCHSCHULE

(17a) MANNHEIM, den 5.4.1956
Neue Anschrift ab 15. 4. 55:
Mannheim Schloss
Fernruf Nr. 58111

Herrn

Rechtsanwalt Professor
Dr.Dr. H.HEimerich

M a n n h e i m

Sehr verehrter Herr Kollege !

Ich habe mich sehr darüber gefreut, dass Sie mir einen Sonder-Abzug Ihres Aufsatzes über den Missbrauch von Tonbandaufnahmen zugesandt haben. Haben Sie verbindlichsten Dank dafür.
Ihre scharfsinnigen Ausführungen habe ich mit großem Interesse gelesen und weiss mich vor allen Dingen in der grundsätzlichen Stellungnahme zu dem Problem mit Ihnen völlig einig.

Mit verbindlichsten Empfehlungen
bin ich

Ihr sehr ergebener

F) Brecht

( Prof. Dr. Brecht )

3.4.1956

Herrn

Manfred Nitschke

R e g e n s b u r g

Von der Tann Strasse 32

Sehr geehrter Herr Nitschke !

Ich bestätige den Empfang Ihres Schreibens vom 28.3.56.

Die Aufnahme von Telefongesprächen im Geschäftsverkehr durch Sie auf Tonband dürfte offenbar mit Ihrer Erblindung nicht sehr viel zu tun haben, da Sie ja das Gehör besitzen, um die Gespräche erfassen zu können. Es handelt sich also, wie Sie selbst schreiben, bei der Aufnahme der Gespräche auf Tonband um eine Gedächtnisstütze für Sie. Ich bin nicht der Meinung, dass derartiges zur Zeit unzulässig oder gar rechtswidrig ist. Wer heute ein Telefongespräch führt, muss bis zu einem gewissen Grade damit rechnen, dass dieses Gespräch von dem anderen Gesprächspartner auf Tonband festgehalten wird.

Mit hochachtungsvoller Begrüssung

Kh.

MANFRED **NITSCHKE** BÜROMASCHINEN · BÜROBEDARF · BÜROMÖBEL

Herrn
Professor
Dr. Dr.h.c. Heimerich
M a n n h e i m
Bassermannstrasse

REGENSBURG, 28. März 1956
Von der Tann Straße 32/I

Ihre Zeichen | Ihre Nachricht vom | Unsere Nachricht vom | Unsere Zeichen N/Schr.

Sehr geehrter Herr Professor!

IHren Aufsatz über den Missbrauch von Tonbandgeräten im "Betriebsberater" habe ich mit grossem Interesse gelesenIch verwende, da ich vollerblindet bin, bei Telefongesprächen im Geschäftsverkehr laufend mein Diktiergerät, um den Inhalt dieser Gespräche festhalten zu können. Die Wiedergabe der Gespräche dient lediglich als Gedächtnisstütze für mich. Darf ich Sie um Ihre Meinung bitten, inwieweit ich verpflichtet bin meinen Gesprächspartner davon Kenntnis zu geben, und inwieweit mein Verhalten rechtswidrig sein könnte.

Für Ihre Stellungnahme, der ich ausserordentlichen Wert beimesse, danke ich im voraus verbindlich.

Mit vorzüglicher Hochachtung!

Anlage: 1 Freiumschlag

Prof. Dr. Eberhard Schmidt
(1[illegible]) Heidelberg, Bergstr. 43
Fernspr. 2793

26. 9. 36

Sehr verehrter Herr Oberbürgermeister!

Verbindlichsten Dank für Ihren Aufsatz über die Problematik der Judenauswanderung im Posener. Es freut mich, daß auch Sie auf das Bedenkliche eines Pogroms, der ins politische greift, hinweisen. Schade, daß ich Ihren Aufsatz nicht schon vor 3 Wochen hatte, als ich für die Zuschriftenablehnung eine [illegible]ere Behandlung über die auch

von Ihnen besprochenen Broschüre schrieb. Ich werde mir gestatten, Ihnen ein Belegexemplar zugehen zu lassen.

Mit verbindlichen Empfehlungen Ihr sehr ergebener

Hofrat Schmidt

DEUTSCHER BUNDESTAG
DER VIZEPRÄSIDENT

Prof.Dr.K.Schmid

BONN, 27.3.1956
Fernruf 2 01 41

Herrn
Professor Dr.Dr.hc.H e i m e r i c h
M a n n h e i m

Lieber Genosse Heimerich,

ich danke Ihnen sehr für die freundliche Übersendung Ihres Artikels über den Missbrauch von Tonbandaufnahmen. Sie haben mir damit eine grosse Freude gemacht.

Mit den besten Grüssen und Wünschen

Ihr ergebener

Schmid

Deutscher Bundestag

Abgeordneter

Dr. Adolf Arndt

Bonn
Bundeshaus
Fernruf 20141 (Ortsverkehr)
20151 (Fernverkehr)

den 22. Oktober 1956

Dr.A./Sch.

Herrn

Oberbürgermeister a.D.
Prof.Dr.Dr.h.c.H. Heimerich

M a n n h e i m

Lieber Genosse Heimerich !

Leider ist es mir beim besten Willen unmöglich, an der Weinheimer Tagung des Instituts zur Förderung öffentlicher Angelegenheiten am 16./17. November teilzunehmen, so sehr das Thema mich interessiert. Deinen Ihren Ausführungen im 'Betriebsberater', für deren freundliche Zusendung ich ~~Dir~~ Ihnen nachträglich noch danken darf, stimme ich vollauf zu. Ich möchte darauf aufmerksam machen, daß ich mich zu dieser Frage durch einen Vortrag in der Reihe "Die Aula" des Südwestfunks äußerte. Der Vortrag ist in Heft 5 (September /Oktober 1956) der 'Neuen Gesellschaft', S.338 ff, veröffentlicht. Ein Exemplar davon übermittelte ich an Senatspräsident Sarstedt nach Berlin.

Mit herzlichem Gruß

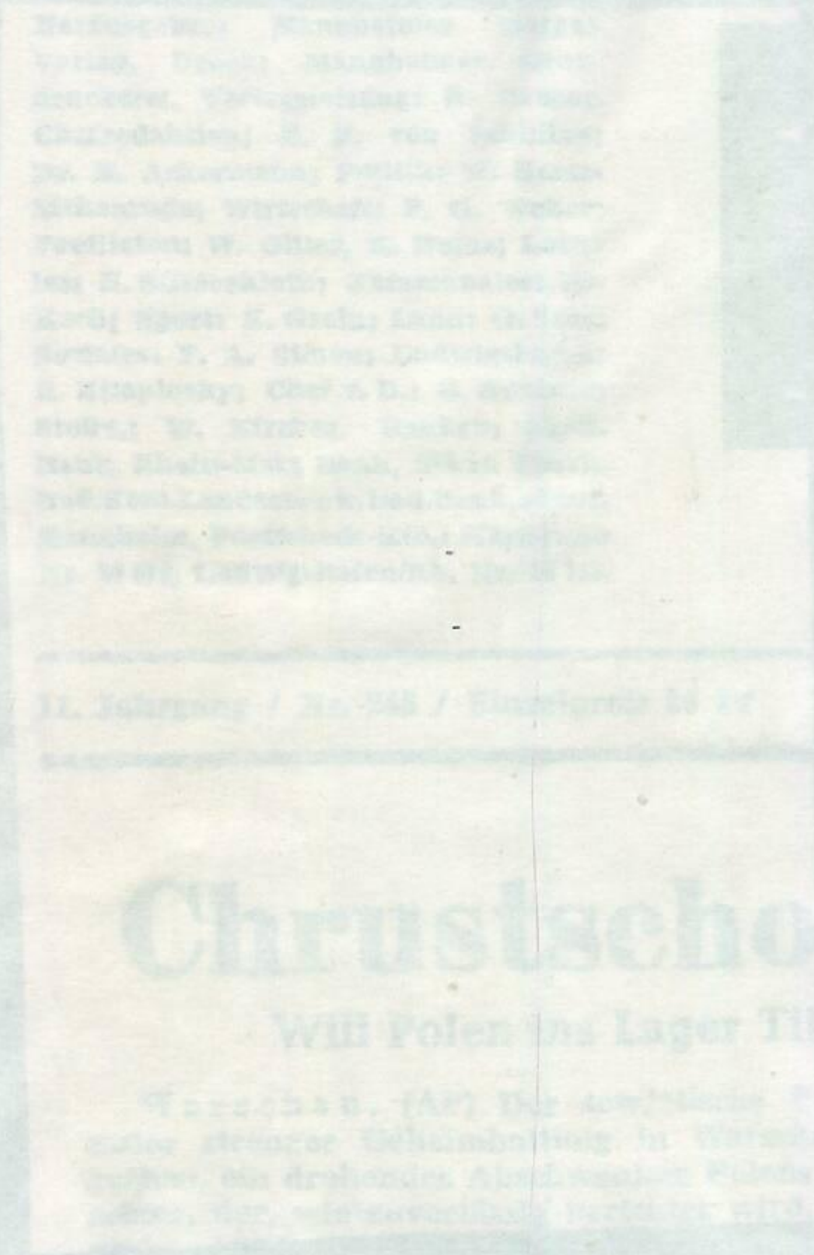
Arndt

Aus "Ma nheimer Morgen" vom 20. Oktober 1956

Notiz zum Tage:

## Tücke der Technik

*„Ich werde dem Bundeskanzler empfehlen, Tonbandaufnahmen nicht mehr im Studio machen zu lassen." Mit diesen Worten nahm Bundespressechef von Eckardt zu einem Vorfall Stellung, der sich anläßlich der Aufnahme der Kanzler-Erklärung zur Kabinettsumbildung am Dienstag in einem Rundfunkstudio im Bundeshaus ereignet hat. Dabei war unbeabsichtigt eine persönliche Unterhaltung des Bundeskanzlers mit Bundespressechef von Eckardt mitgeschnitten und den Rundfunkredaktionen überspielt worden. In dem nicht für die Oeffentlichkeit bestimmten Gespräch soll der Bundeskanzler die Verärgerung des Bundesaußenministers von Brentano über Kabinettsspekulationen in der Presse mit den Worten skizziert haben: „Er ist wütend wie ein Stier." Anschließend soll der Bundespressechef an den Bundeskanzler die Frage gerichtet haben, ob er — Eckardt — mit Brentano nach Paris fahre. Daraufhin soll der Bundeskanzler gekontert haben: „Sind Sie mein Angestellter oder der von Brentano?" Wie von Eckardt am Freitag dazu bemerkte, sei an der kurzen Unterhaltung nichts Sensationelles. Es sei aber unhöflich und im gewissen Grade taktlos, ein Gespräch mitzuhören, zu dem man nicht gebeten sei. Es würden daher künftig Aufnahmen nur noch im Kanzleramt selbst gemacht werden.*



eintausendvierhundert Kinder unter vierzehn Jahren nach Verkehrsunfällen. (epd)

**Ein Tonbandgerät im Westentaschenformat** ist von einer New Yorker Firma auf den Markt gebracht worden. Es wiegt knapp ein Kilo. (UP)

---

Frankf. All. 2.

K (a)

## Tonbandaufnahmen zu Beweiszwecken strafbar?

Zwischen einem Hauseigentümer und seinem Mieter bestanden erhebliche Streitigkeiten. Um sich für eine spätere Klage Beweismittel zu sichern, brachte der Hauseigentümer von seinem Keller aus unter dem Wohnzimmer des Mieters ein Mikrofon an, das an ein Tonbandgerät in seiner Wohnung angeschlossen war. Nachdem er die erste abfällige Bemerkung des Mieters aufgenommen hatte, teilte er diesem mit, daß er die Bemerkung auf seinem Tonbandgerät gut festgehalten habe. Von nun an äußerte sich der Mieter wiederholt mit besonders lauter Stimme beleidigend über den Hauseigentümer und dessen Ehefrau, und zwar im Bewußtsein und mit dem Willen, daß diese Äußerungen vom Tonband aufgenommen wurden. Der Hauseigentümer wurde wegen Beleidigung, Körperverletzung, Nötigung und Hausfriedensbruches angeklagt. Nach Ansicht des Amtsgerichtes Bremen hat er sich durch das Anbringen des Tonbandgerätes jedoch nicht strafbar gemacht. — Aus den Gründen:

1. Der Hauseigentümer hat den Mieter nicht beleidigt (§ 185 des Strafgesetzbuches — StGB). Daß in der Anbringung des Tonbandaufnahmegerätes eine Beleidigung, nämlich Kundgebung der Nicht- oder Mißachtung liegt, konnte nicht festgestellt werden. Es ist unzweifelhaft ein erheblicher Eingriff in die persönliche Shäre des Mieters. Der Hauseigentümer hat das Gerät aber nur angebracht, einmal um sich Beweise für Äußerungen des Mieters zu sichern, zum anderen mit Rücksicht auf zu befürchtende Angriffe des Mieters auf seine Ehefrau im Keller. Er hat nie Dinge aufgenommen, die die rein private Sphäre des Mieters berühren, sondern stets nur dann das Tonbandgerät eingeschaltet, wenn seine Person oder die seiner Ehefrau davon betroffen wurde. Eine Beleidigung könnte jedoch darin erblickt werden, daß der Hauseigentümer die Tonbandaufnahmen Dritten zur Kenntnis gebracht hat. Er hat zwar in seinem engsten Familienkreis über die Tonbänder gesprochen. Darin liegt jedoch keine Beleidigung. Es ist anerkannten Rechtes, daß Indiskretionen im engsten Familienkreis nicht nach § 185 StGB strafbar sind. Als er seinen Verteidiger und die Kriminalpolizei von dem Inhalt der von ihm gemachten Tonbandaufnahmen unterrichtete, handelte er in Wahrnehmung berechtigter Interessen, so daß er insoweit nicht rechtswidrig gehandelt hat (vgl. § 193 StGB).

2. Der Hauseigentümer hat sich auch nicht einer Körperverletzung des Mieters schuldig gemacht (§ 223 StGB). Eine Körperverletzung ist die Beeinträchtigung der körperlichen Unversehrtheit eines anderen. Auch eine seelische Beeinflussung kann der körperlichen Untersehrtheit schaden. Bei solcher psychischen Einwirkung muß das körperliche Wohlbefinden nicht nur unerheblich, sondern in stärkerem Maße beeinträchtigt werden. [Eine derartige Beeinträchtigung hat das Gericht im vorliegenden Falle verneint]. Auf Grund des Verhaltens des Mieters konnte der Hauseigentümer auch keinesfalls der Ansicht sein, daß der Mieter durch das Anbringen des Gerätes seelisch und körperlich litte. Der Mieter hat gerade mit Rücksicht auf das Tonband selbst erklärt, es sei herrlich, sich in den eigenen vier Wänden richtig austoben zu können und dabei anderen die Meinung und alles das zu sagen, was man auf dem Herzen habe.

3. Eine strafbare Nötigung (§ 240 StGB) liegt gleichfalls nicht vor. Nötigung ist die Drohung mit einem empfindlichen Übel; diese Drohung muß geeignet sein, die persönliche Entschlußfreiheit des Verletzten zu beeinträchtigen. Die Mitteilung, ein Tonbandgerät eingebaut zu haben und Gespräche, die im Zimmer des Mieters geführt werden, abhören zu können, ist eine Bedrohung mit einem empfindlichen Übel. Daß es die Entschlußfreiheit eines Menschen beeinträchtigen kann, wenn er weiß, jedes seiner Worte wird auf ein Tonband aufgenommen, ist nach der Lebenserfahrung ohne weiteres zu bejahen. Ob das angesichts des Verhaltens des Mieters tatsächlich der Fall ist, kann mindestens zweifelhaft sein. Jedenfalls war sich der Haus-

eigentümer nicht bewußt, die Willensfreiheit des Mieters zu beeinträchtigen, weil dieser gerade wegen des Tonbandgerätes besonders laut gesprochen hatte.

4. Schließlich hat der Hauseigentümer auch keinen Hausfriedensbruch begangen (§123 StGB). Hausfriedensbruch begeht, wer widerruflich in fremde Räume eindringt. Eindringen bedeutet, daß der Täter mit seinem Körper ganz oder teilweise in den fremden Raum gelangt. Das ist aber beim Abkören durch ein Tonbandgerät zu verneinen.

(Amtsgericht **Bremen**, Urteil vom 11. 6. 1956 — 2 Ds 591/56)

Anmerkung: Das Urteil ist nach dem geltenden deutschen Strafrecht unangreifbar, vermag aber im Ergebnis keineswegs zu befriedigen. Der Laie wird mit Recht fragen: Wo bleibt hier der Schutz der viel gepriesenen Würde der Persönlichkeit? Die Antwort der Juristen, daß ein entsprechender Paragraph fehle und eine Analogie zu Ungunsten des Angeklagten dem deutschen Strafrecht fremd sei, ist gegenüber der Bedrohung des einzelnen durch niederträchtige Indiskretionen mit Hilfe versteckt eingebauter Mikrophone und Tonbandgeräte ein schlechter Trost.

Tonbandfragen haben in der letzten Zeit vielfach die Gerichte und die Rechtslehre beschäftigt[1]. Von dem vorliegenden Fall, bei dem der Mieter von dem eingebauten Mikrophon Kenntnis hatte, abgesehen, ist die interessante Frage die nach dem Schutz der privaten Sphäre, denn „erst wenn das gesamte geheimhaltungswürdige Privatleben des Menschen gegen Verletzung berechtigter Interessen persönlichkeitsrechtlich geschützt wird, und der Täter nicht nur den Vermögens-, sondern auch den Nichtvermögensschaden zu ersetzen hat, ist ein der Würde des Individuums gerecht werdender umfassender Schutz gegen Indiskretionen gewährleistet."[2] Die Möglichkeit der zivilrechtlichen Klage ist natürlich gegeben — das Amtsgericht Bremen weist in seinem Urteil ausdrücklich auf die Besitzstörungsklage und ähnliche Klagen hin — es fehlt jedoch an einer klaren Strafbestimmung. Man kann solche Taten nicht einfach als „groben Unfug" (§ 360 Nr. -- StGB) abtun[3]; das hat das Amtsgericht Bremen übrigens nicht einmal erwogen.

Während der Reformarbeiten zum deutschen Strafgesetzbuch ist im Jahre 1911 bereits der Vorschlag gemacht worden, eine Strafvorschrift zum Schutze gegen „Schurkerei" einzuführen und dieses Delikt mit einer Gefängnisstrafe bis zu fünf Jahren zu bedrohen. Unter „Schurkerei" sollten alle Tatbestände zusammengefaßt werden, die durch die vorhandenen Strafgesetze nicht voll oder überhaupt nicht erfaßt würden. Aus Furcht, daß die Bestrafung wegen „Schurkerei" zum Mißbrauch führen könne, hat man den Gedanken einer solchen Bestimmung seinerzeit wieder fallen lassen. Der Bundesgerichtshof hat bereits mit Urteil vom 25. 5. 1954[4] entschieden: „Aus Art. 1 und 2 Grundgesetz ergibt sich ein Persönlichkeitsrecht, dessen Abgrenzung sich aus den Rechten anderer, aus der verfassungsmäßigen Ordnung und dem Sittengesetz ergibt. Im einzelnen bedarf es insoweit zur Abgrenzung einer Abwägung gegenüber den betroffenen privaten und öffentlichen Belangen." Ähnlich hat sich das Kammergericht[5] ausgesprochen: „Aus Art. 1, 2 Grundgesetz folgt, daß das moderne deutsche Recht ein allgemeines Persönlichkeitsrecht anerkennt." Überdies ist in der Literatur der Gedanke des „Rechtes an der eigenen Stimme" entwickelt worden[6]. Nanach ist nicht nur die Wiedergabe, sondern bereits die Aufnahme der Stimme ohne die ausdrückliche oder stillschweigende Genehmigung der betreffenden Person unzulässig. Nachdem die Rechtsprechung eindeutig ein Persönlichkeitsrecht anerkannt hat, ist es Sache des Gesetzgebers, dieses Recht zu schützen. Es ist doch ein grotesker Gedanke, daß ein Dieb, der in ein Gebäude einsteigt und einen kleinen Mundraub begeht, schwer bestraft werden kann, aber ein Täter, der mit einem versteckten Mikrophon in die intimsten Geheimnisse seines Nachbarn eindringt, straffrei ausgeht. Mit Nachdruck müssen wir fragen: „Wo kommen wir denn hin, wenn in jedem Büro, in jedem Salon, in jedem Schlafzimmer der heute um billiges Geld zu erwerbende Teufelsapparat, dieser perfektionierte Denunziations-Roboter, zum unbekannten Lauscher und Zeugen wird?"[7]

Wenn „Die Wände Ohren haben", muß der, der in diesen Wänden wohnt, gegen unberufene Ohren geschützt werden. Wo bleibt der Paragraph zum Schutz der Persönlichkeit vor unberufenen Tonbandaufnahmen? Solange der Gesetzgeber keine entsprechende Novelle dem Strafgesetzbuch inzugefügt hat, müssen wir uns damit begnügen, dem indiskreten Eindringlich in die Privatsphäre das alte Sprichwort entgegenzuhalten: Der Lauscher an der Wand hört seine eigene Schand.

Rechtsanwalt Dr. Ekkehard Gerstenberg, München

---

1 Vgl. vor allem Heimerich, Der Mißbrauch von Tonbandaufnahmen, BB 1956 S. 249 ff., mit weiteren Hinweisen, und Eberhard Schmidt, Zulässigkeit und Verwendbarkeit von Tonbandaufnahmen im Strafverfahren, JZ 1956 S. 206 ff.

2 Neumann-Duesberg, Das gesprochene Wort im Urheber- und Persönlichkeitsrecht, Recht und Staat — Münster 1949, S. 195.

3 Vgl. Gerstenberg, Löschen von Tonbändern als neuer strafrechtlicher Tatbestand, NJW 1956 S. 450, und mit einem Zusatz in „Rundfunk und Fernsehen" 1956 Heft 2.

4 BB 1954 S. 727 Nr. 1343 = NJW 1954 S. 1404 = GRUR 1955 S. 197 ff.

5 Urteil vom 3. 6. 1955, NJW 1956 S. 26 = GRUR 1956 S. 47; vgl. auch Heimerich, BB 1956 S. 249.

6 Vgl. Landwehr, Das Recht am eigenen Bild, Winterthur 1956, S. 136.

7 Vgl. Süddeutsche Zeitung vom 29. 1. 1954, „Streiflicht".

Von Petschke übersandt

Abschrift aus: "Der Tagesspiegel" vom 2.Juni 1956

---

Das Mikrophon im Gerichtssaal
Meinungsstreit über Tonbandaufnahmen?

---

Ständige Zuhörer im Moabiter Kriminalgericht kennen sie, die kleinen silbrig glänzenden Ständer mit den faustgroßen Muscheln auf den Richter- oder Zeugentischen: die transportablen Mikrophone des SFB, dessen Sendung "Menschen und Paragraphen" in diesen Tagen auf ihr fünfjähriges Bestehen zurückblickt. Und wer sie kennt, weiß, daß man mit diesen Aufnahmen aus den Verhandlungen nicht auf billige Weise Sensation zu machen versucht, sondern sich immer ernst bemüht, das Strafgericht als moralische Anstalt mit dem Hilfsmittel der Technik weiten Bevölkerungskreisen akustisch zu demonstrieren.

Ein gewisses gutzuheißendes Unterfangen. Und dennoch ist darum ein lebhafter Streit ausgebrochen - zur Zeit zwar erst unter den Juristen, der jedoch um seiner allgemeinen Bedeutung willen hier einmal in einigen Punkten angeschnitten werden soll. Von den Juristen sagen die einen "Ja" zu Tonbandaufnahmen und Rundfunksendungen aus dem Gerichtssaal, andere tun dies mit Vorbehalten, und die übrigen lehnen sie energisch ab. Anlaß zu dieser temperamentvollen und einer Entscheidung zustrebenden Diskussion war eine eingehende Abhandlung, die der Präsident des Fünften Berliner Strafsenats des Bundesgerichtshofes, Werner Sarstedt, im diesjährigen Heft 4 der "Juristischen Rundschau" veröffentlicht hat. Seine Argumente sind keineswegs nur juristischer Natur.

Gefahr der Befangenheit

Senatspräsident Sarstedt führt beispielsweise die Gefahr der gesteigerten Befangenheit an, die unter Umständen den Verhandlungshergang verändern und dadurch der Rechtsfindung abträglich sein könnte. So könnten die Zeugen etwa zu einer für die Wahrheitsfindung unzweckmäßig zurückhaltenden, aufgebauschten oder gar falschen Aussage veranlaßt werden - in dem verständlichen Wunsch, vor dem großen Kreis der Rundfunkhörer den Eindruck eines selbstsicheren Menschen zu machen.

Zu der vom Bayerischen Oberlandesgericht vertretenen Auffassung, daß die gesendete Tonbandaufnahme gegenüber der sonstigen Gerichtsberichterstattung "lediglich eine verbesserte Form der Aufzeichnung" sei, wirft Sarstedt die Frage auf, ob dieser Gewinn nur mit technischer Fertigkeit oder nicht auch mit einem Opfer an der Menschenwürde erkauft werde: "Niemand wird etwas dagegen einwenden können, wenn nach einem schweren Eisenbahnunglück Presse und Rundfunk berichten, man habe stundenlang die Schmerzensschreie der eingeklemmten Verletzten gehört. Aber was würde man sagen, wenn der Rundfunk diese Schreie aufnehmen und übertragen würde? Und unterscheiden sich die Übertragungen aus dem Gerichtssaal davon anders als dem Grade näch? Auch hier geht es um die Äußerungen leidender Menschen, um Persönlichstes, das zwar wie das Schreien eines Verunglückten in der vor sich geht, ja an die Öffentlichkeit gerichtet ist, von dem eine menschliche Öffentlichkeit auch Kenntnis nehmen soll, das man aber menschlicherweise nicht technisch reproduzieren ~~xxxx~~ darf." Sarstedt meint ferner, daß selbst bei Verschweigen des Namens dennoch der Betroffene durch seine Stimme in seinem ganzen Lebenskreise - bei Freunden und Feinden - eindeutig gekennzeichnet werde.

Zu dem Argument, daß die Möglichkeit der Fälschung durch Weglassen wichtiger Verhandlungsteile oder durch Verlagerung der Akzente nicht nur bei der Tonbandaufnahme, sondern auch bei der üblichen Gerichtsberichterstattung besteht, meint Sarstedt: "Die Berichterstattung ist für jedermann erkennbar subjektiv; die 'kürzende Bearbeitung' der Tonbandaufnahme tritt mit dem Schein einer Objektivität auf, dem sich der Hörer gerade wegen des täuschenden Gefühls von der Unbestechlichkeit des technischen Geräts nicht entziehen kann; selbst dann nicht, wenn der Ausschnitt als Ausschnitt angekündigt wird."

Zustimmung aller Beteiligten gefordert

Trotz der entschiedenen Verneinung der Frage, ob die Öffentlichkeit einer Verhandlung unbedingt die Befugnis zur Herstellung und Sendung von Tonbandaufnahmen zulasse, geht Senatspräsident Sarstedt nicht so weit, den Rundfunk grundsätzlich aus dem Gerichtssaal verbannen zu wollen. Er fordert jedoch,

daß von allen Prozeßbeteiligten die Zustimmung eingeholt werden müsse. Zu diesen und von ihm weiter daran geknüpften Bedingungen haben sich auf die Generalstaatsanwälte der Bundesrepublik und West-Berlins bei ihrer kürzlich hier veranstalteten Jahrestagung bekannt. Wie verlautet, wollen sie in Kürze gemeinsam beschließen, daß Rundfunk- und Fernsehaufnahmen im Gericht von der Zustimmung aller Prozeßbeteiligten abhängig gemacht werden müssen; wobei der Vorsitzende die Betroffenen zuvor eingehend darüber zu belehren habe, daß sie auf Grund des Persönlichkeitsrechts sich frei entscheiden können. Darüberhinaus soll dem Richter die Befugnis zuerkannt werden, Aufnahmen - selbst bei Zustimmung aller Beteiligten - dann zu untersagen- wenn sie der Erforschung der Wahrheit hinterlich erscheinen, was anderenfalls ein Revisionsgrund sein könnte.

Für die Sendung "Menschen und Paragraphen" wird sich dadurch nichts ändern, dâ auch bisher der SFB stets ein Aufnahmegerät ohne Murren wieder abgebaut hat, wenn ein Angeklagter oder ein Zeuge dem widersprach. Wie wichtig aber eine grundsätzliche Erörterung des Problems ist, zeigte eine Verhandlung vor einem bayerischen Schwurgericht. Als sich kurz vor Schluß der Verteidiger einer Tonbandaufnahme und Sendung von seinem Plädoyer widersetzte, die Vertreter des Rundfunks jedoch unter Hinweis darauf, daß die Verhandlung öffentlich sei, auf ihren Absichten bestanden, vertagte das Gericht den Prozeß.

Carl Corvus

7.6.56
schp.

10. JAHRGANG, HEFT 20

# DER SPIEGEL

16. MAI 1956

DAS DEUTSCHE NACHRICHTEN-MAGAZIN

## BONN

### GOLDMÜNZEN

Nach fünfundzwanzigjähriger Pause will die Bank deutscher Länder jetzt wieder die freie Einfuhr von Goldmünzen nach Deutschland gestatten. Um den aus der geplanten Steuersenkung erwarteten Nachfragestoß wenigstens zum Teil zu neutralisieren, wird in Bonn außerdem erwogen, aus den Goldbeständen der Bank Goldmünzen zu prägen und sie dem Publikum als wertbeständige Geldanlage anzubieten. Experten rechnen damit, daß auf diese Weise mit einem Schlage 600 bis 800 Millionen Mark aus dem Geldumlauf verschwinden würden.

### DEHLER-TONBAND

Das umstrittene Tonband, auf dem die letzten Koalitionsverhandlungen zwischen Konrad Adenauer und Thomas Dehler aufgezeichnet sind, und um dessen Aushändigung Dehler bisher vergeblich gebeten hat, wird nach Angabe eines Kabinettsmitgliedes nicht nur wegen der außenpolitischen Ausführungen des Kanzlers im Palais Schaumburg zurückgehalten, sondern auch wegen „heftiger Gefühlsausbrüche" Konrad Adenauers. Ein paarmal töne es schrill: „Schweigen Sie, Herr Dehler."

### CDU

Die CDU hat in der Ortschaft Urfeld zwischen Bonn und Köln ein ländliches Anwesen erworben, auf dem noch in diesem Jahr eine CDU-Bundesparteischule errichtet werden soll. Bis zu 30 Lehrgangsteilnehmer werden dort gleichzeitig in Kurzkursen geschult werden.

### ZITAT

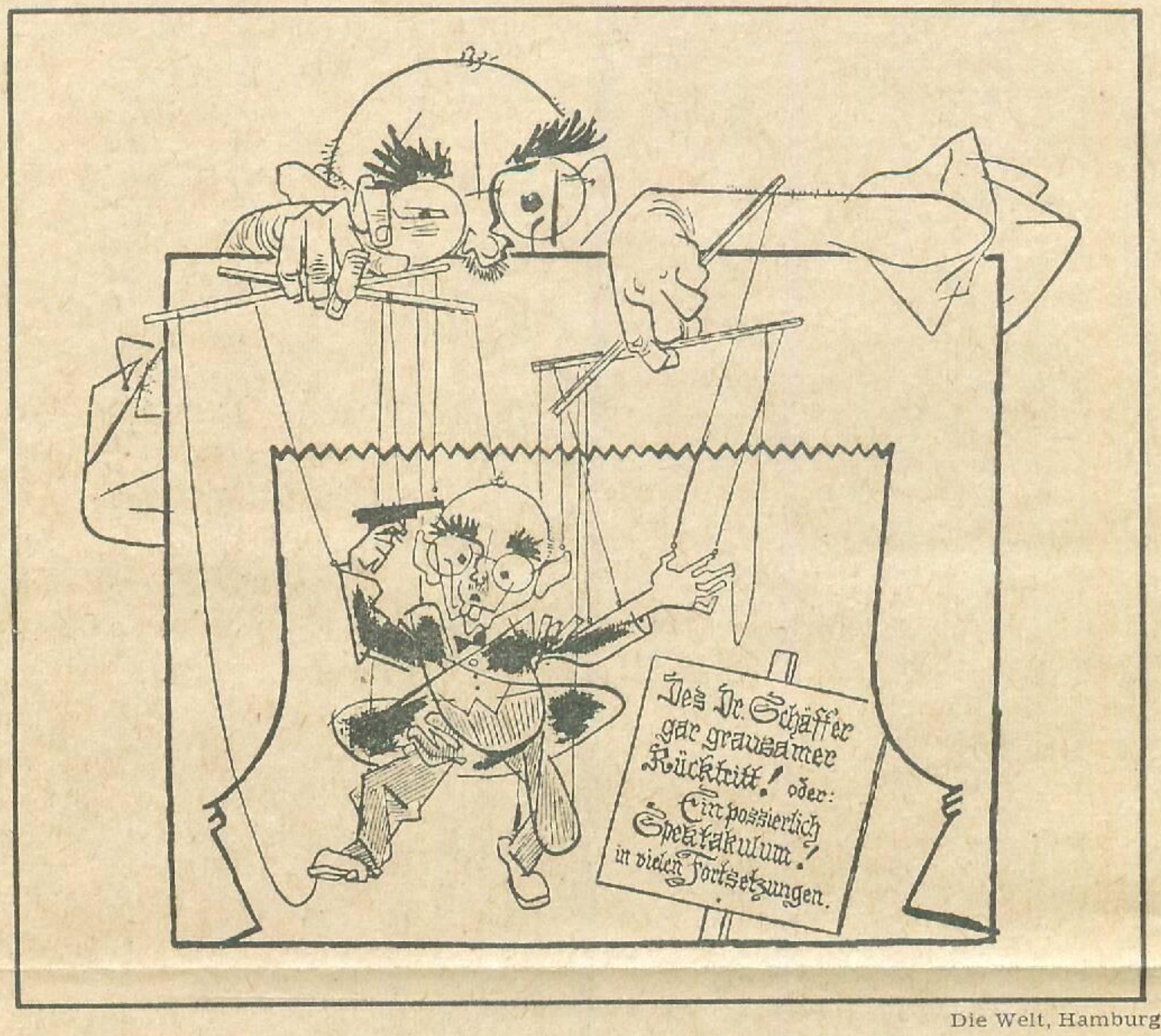
„Heinrich von Brentano sprach bei seinem ersten offiziellen London-Besuch als westdeutscher Außenminister die mutigsten Worte, die je ein deutscher Politiker seit dem Krieg ausgesprochen hat. Es könnten Umstände eintreten, sagte er, daß die deutsche Regierung vor die Wahl gestellt werde, entweder in Freiheit die Einheit mit den 17 Millionen Ostdeutschen wiederzugewinnen oder ihren problematischen Anspruch auf die Gebiete östlich der Oder und Neiße aufrechtzuerhalten. Er hat seine Worte seitdem ‚neu auslegen' müssen, um das Bonner Vertriebenen-Lobby zu beschwichtigen; aber er bleibt der erste Deutsche, der in der Öffentlichkeit ausgesprochen hat, was viele schon lange privat gesagt haben." („The Observer", London.)

### HÖRENSAGEN

Nach neuestem Bonn-mot

▷ hat der Geheimdienstgeneral Gehlen mit dem Staatssekretär Globke kürzlich ein vertrautes Gespräch unter vier Augen geführt, das plötzlich durch quietschende Geräusche gestört wurde, wie sie gelegentlich von Miniaturtonaufnahmegeräten verursacht werden, die man für den Gesprächspartner unsichtbar bei sich tragen und in Betrieb halten kann. Staatssekretär Globke hielt inne und fragte Gehlen: „Ist das nun Ihr Gerät oder meins?"

▷ unterhielten sich Bundeskanzler Konrad Adenauer und sein Bankier Robert Pferdmenges angesichts der um den Kölner Dom flatternden Tauben darüber, welcher Partei diese Tiere wohl nahestehen könnten. Pferdmenges meinte: „Natürlich sind es Freie Demokraten: Erst fressen sie aus der Hand, jetzt verunreinigen sie die Kirche."




Die Welt, Hamburg

Schäffer droht mit Rücktritt

### STEUERSENKUNG

## Einblick in Schäffers Bücher

Am vorletzten Wochenende ist den Steuerexperten des Bundestages endlich der Geduldsfaden gerissen, auf dem Bundesfinanzminister Schäffer einige Jahre lang Proben seiner finanzakrobatischen Seiltänzerkunst vollführen konnte.

Die Steuerfachleute waren seit längerem nicht mehr in der Lage zu beurteilen, was von den Statistiken des Bundesfinanzministeriums und den Zahlenangaben Schäffers über seine Steuereinnahmen und -ausgaben eigentlich Dichtung und was Wahrheit ist. Mangels Überblicks blieb die Kontrolle des Finanzministers durch das Parlament ein frommer Wunsch. In seiner letzten Sitzung hat der Finanz- und Steuerausschuß des Bundestages den anwesenden Minister Schäffer deshalb ersucht, jetzt endlich einmal klaren Kassenrapport zu machen.

Die Ausschußmitglieder fordern Angaben darüber, welche Beträge für Besatzungs- und Stationierungskosten bis jetzt verbraucht wurden, wie hoch die Restsummen sind und wie sich voraussichtlich diese Konten abwickeln werden.

Weiter verlangt der Ausschuß zu wissen, welche Einsparungen sich aus der verzögerten Aufstellung der westdeutschen Streitkräfte ergeben. Außerdem soll Fritz Schäffer eine Liste der in den vergangenen Finanzjahren nicht verbrauchten — aber veranschlagten — Summen vorlegen, eine Liste der sogenannten Haushaltswerte also.

Dem Finanzminister ist aufgetragen worden, seine Bücher spätestens bis zum 1. Juni vor dem Ausschuß offenzulegen. Für diesen Termin nämlich hat der Ausschuß seine nächste Sitzung in Bonn anberaumt. An Hand des mit Spannung erwarteten ministeriellen Rapports wollen die Steuerexperten des Parlaments in dieser Sitzung darüber beraten, welche Möglichkeiten sich nun wirklich für die in Bonn heißumkämpften Steuersenkungen bieten.

Mit seinen rund fünzig Steuerarten ist Westdeutschlands Steuersystem eine Wissenschaft für sich. Schäffers Haushaltsplan jedoch ist noch mehr auf Undurchsichtigkeit angelegt. Seine Vielfalt bietet einem Mann, der wie Fritz Schäffer vorwiegend fiskalisch denkt, immer die Möglichkeit, die Finanzsitua-

tion des Bundes in dem Licht erscheinen zu lassen, das er gerade für zweckmäßig hält.

Schäffer ist ein Kenner der buchhalterischen Finten der Staatsfinanz. Mitglieder des Bonner Expertenausschusses, die selbst Gelegenheit hatten, Haushaltskniffe zu üben, bekennen offen, sie hätten nie geahnt, daß es derart raffinierte Tricks gibt, wie sie Schäffer in seiner Haushaltspolitik anwendet.

So setzt der Finanzminister mit Vorliebe Beträge in den Haushalt ein, von denen er von Anfang an weiß, daß er sie nicht oder zumindest nicht ganz benötigen wird. Ein solcher Posten waren beispielsweise im Haushaltsjahr 1953 die unter A 0901 verzeichneten Summen für Remontage-Kredite, die gar nicht ausgegeben wurden. Ähnlich war es mit den unter der Nummer 3205 aufgeführten Zinsbelastungen des Bundeshaushalts aus Anleihen — aus Anleihen nämlich, die Schäffer überhaupt nicht auflegte.

Noch jetzt stehen dem Minister aus diesen nicht verbrauchten Voranschlägen rund 200 Millionen Mark zur Verfügung. Hinzu kommen mehr als 120 Millionen Mark aus Besatzungs- und Verteidigungsfolgekosten und rund 250 Millionen Mark, die für Zahlungen nach Paragraph 90 des Bundesversorgungsgesetzes veranschlagt waren*.

Umgekehrt sichert sich Schäffer bei seinen pessimistisch niedrigen Voranschlägen des Steueraufkommens auch mit Hilfe von Überschätzungen. Er trägt beispielsweise mit hartnäckigem Eifer in das Einnahmesoll Einnahmen aus der Personen- und Güterbeförderungsteuer der Bundesbahn ein; für 1954 waren es 250 Millionen Mark. Niemand weiß dabei besser als der Bundesfinanzminister, daß diese Einnahmen wegen des Defizits der Bahn nur auf dem Papier stehen.

Diese und ähnlich fiktive Voranschläge aber — wie etwa ein unrealistisch hoch angesetzter Bundesanteil an der Einkommen- und Körperschaftsteuer der Bundesländer — verschaffen ihm Operationszahlen für spätere Manipulationen. Um die Höhe dieser fiktiven Einnahmen, die erwartungsgemäß nie hereinkommen, kann er später alle jene Steueraufkommen rein rechnerisch reduzieren, die über seine vorsichtig niedrigen Ansätze hinausgehen.

Vorsichtig niedrige Ansätze aber empfehlen sich bei manchen Steuerarten, beispielsweise bei der Umsatzsteuer: Würde Schäffer etwa hier in den Voranschlag gleich die hohe Summe einsetzen, die später tatsächlich hereinkommt, wäre der Handel sofort mit Senkungswünschen bei der Hand. So aber ist der Voranschlag relativ klein, niemand kann wegen zu hoher Ansätze schimpfen; was dann, wie erwartet, mehr hereinkommt, wird gegen die fiktiven Einnahmeposten aufgerechnet. Triumphierend kann Schäffer dann erklären, seine Voranschläge seien *insgesamt* hundertprozentig korrekt gewesen.

Das Bonner „Institut für Finanzen und Steuern" hat diese Kalkulationen für das Jahr 1954 nachgerechnet. Das veranschlagte Steueraufkommen des Bundes betrug in jenem Jahr 22 032 Millionen Mark. Darin waren aber die 250 Millionen Mark Beförderungsteuer der Bahn enthalten, die zweifellos nicht hereinkommen würden. Außerdem stand ein Bundesanteil an der Einkommen- und Körperschaftsteuer der Länder in Höhe von 42 Prozent im Plan. Tatsächlich erhielt Schäffer von den Ländern nur 38 Prozent dieser beiden Steuerarten, was noch einmal 480 Millionen Mark ausmachte, von denen der Finanzminister wußte, daß er sie nie bekommen würde.

Das zu erwartende Steueraufkommen verminderte sich mithin um beide Summen auf 21 302 Millionen Mark. Das tatsächliche Aufkommen überstieg aber schließlich am Ende des Jahres die nach der echten Rechnung erwarteten Einnahmen um 681 Millionen Mark.

Als das dem Deutschen Industrie- und Handelstag nahestehende Bonner Institut

Finanzjongleur Schäffer
Ein Posten zu hoch, einer zu niedrig

wagte, die im Bulletin der Bundesregierung veröffentlichten Zahlen als irreführend zu bezeichnen, sprach Schäffer den leitenden Männern des Instituts jegliche wissenschaftliche Qualifikation ab. Den in dem Institut tätigen Fachleuten aus dem früheren Reichsfinanzministerium warf der Minister vor, mit ihren ständigen Überprüfungen und optimistischen Schätzungen Riesenunheil anzurichten.

Die Kritiker werfen Schäffer unterdes außer seiner statistischen Tiefstapelei noch eine andere Todsünde wider eine solide Finanzpolitik vor. Nach ihrer Ansicht verletzt der Bundesfinanzminister praktisch seit Bestehen der Bundesrepublik unausgesetzt den geheiligten Grundsatz eines Paragraphen der Reichshaushaltsordnung, indem er große unverbrauchte Beträge von einem Haushaltsjahr in das andere vor sich herschiebt, anstatt sie, wie es die Reichshaushaltsordnung früher vorschrieb, spätestens in zwei Jahren zu verwenden.

Ein weiterer Trick Schäffers ist es, Haushaltsersparnisse aus dem ordentlichen Haushalt in den außerordentlichen Haushalt* verschwinden zu lassen. Der Bundesfinanzminister tut das nicht zuletzt deshalb, weil er seine steigenden Steuereinnahmen unterbringen möchte, ohne daß der Überfluß allzusehr auffällt.

Im außerordentlichen Haushalt des vergangenen Jahres waren beispielsweise 1,654 Milliarden Mark Anleihen vorgesehen, mit denen langfristige Ausgaben für Bauprojekte finanziert werden sollten. Obwohl dieser Betrag ohne Kommentar in Schäffers Haushaltsbilanz als Anleihe eingetragen ist, brauchte diese Anleihe in Wirklichkeit überhaupt nicht aufgenommen zu werden. Die Projekte wurden vielmehr mit Mitteln des ordentlichen Haushalts bezahlt.

Schäffer geht sogar so weit, rein kommerzielle Engagements — wie etwa den Ausbau von Gebäuden auf ehemaligem Wehrmachtgelände, die dann gegen hohe Jahresmieten an Wirtschaftsbetriebe langfristig vermietet werden — aus Mitteln des ordentlichen Haushalts zu bestreiten.

### Ein Mantel für Frau Schäffer

Trotz dieser im Sinne klassischer Finanzpolitik unseriösen Verwendung ordentlicher Haushaltsmittel gelang es Fritz Schäffer bis jetzt alljährlich, dem Bundestag einen Haushalt vorzulegen, der offenbar nur mit letzter Anstrengung im Gleichgewicht gehalten werden konnte. Mit ausgeklügelten Additionen gelang es ihm jedesmal, den Bundestag zu verblüffen. Erst als im vergangenen Jahr durch steigende Steuereinnahmen und durch den verzögerten Abruf der Rüstungsgelder seine gehorteten Milliarden über die Zinnen des Julius-Turms hinausquollen, änderte der Steuerhexer aus dem Bayrischen Wald seine Taktik.

Jetzt gab er sich als besorgter Hausvater der Bundesrepublik. Das Geld sei zwar da, verkündete er, es sei aber im Grunde auch schon wieder weg, weil man es nämlich für die demnächst sehr flott vonstatten gehende Rüstung vorsorglich bereithalten müsse. Hausvater Schäffer erklärte, wenn er für seine Frau einen Mantel kaufen wolle, so lege er sich auch jeweils etwas Geld zurück, um zu gegebener Zeit den Mantelkauf gegen bar zu bewerkstelligen.

Dieses abseitige Exempel mochte auf Frau Schäffer Eindruck machen, den Volkswirtschaftlern imponierte es nicht. Denn zwischen dem Mantelkauf eines einzelnen Bürgers und der Milliardenhortung eines Staates besteht der bemerkenswerte Unterschied, daß die von Schäffer gehorteten Milliarden zwar abrufbereit, aber nutzlos auf Eis liegen, nicht aber wie Spargeld in der Wirtschaft arbeiten und dazu beitragen, daß diesem Geld später, wenn es abgehoben wird, ein ausreichendes Warenangebot gegenübersteht.

Sogar die wissenschaftlichen Beiräte des Bonner Finanz- und des Wirtschaftsministeriums bestreiten Schäffers Ansicht, daß eine Vorsorge durch Fondsbildung volkswirtschaftlich überhaupt wirksam ist. Auch ihrer Meinung nach wird vielmehr eine Auflösung dieser Fonds auf „eine in-

---

* Der Paragraph 90 des Bundesversorgungsgesetzes schreibt vor: „Den Trägern der gesetzlichen Rentenversicherungen werden die Mehraufwendungen erstattet, die ihnen dadurch entstehen, daß durch die Folgen von Schädigungen im Sinne dieses Gesetzes vorzeitig Ansprüche aus den gesetzlichen Rentenversicherungen erwachsen."

* Der ordentliche Haushalt umfaßt die laufenden Einnahmen und Ausgaben des jeweiligen Haushaltsjahres, während im außerordentlichen Haushaltsplan langfristige, sogenannte vermögenswirksame Ausgaben enthalten sind. Dazu gehören beispielsweise die Ausgaben für den Bau von Straßen, Brücken und Kanälen, deren Amortisation sich über Jahrzehnte erstreckt. Solche Ausgaben werden in Ländern mit vorbildlicher Finanzpolitik durch Anleihen finanziert.

- Polizeipräsidium -

**Städt. Amt für öffentl. Ordnung**
**Mannheim**
Polizei - **Präsident** -

Mannheim, den 23. April 1956

Herrn
Rechtsanwalt
Prof.Dr.Dr.h.c. Heimerich

M a n n h e i m

Verehrter Herr Dr. Heimerich!

Herzlich danke ich Ihnen für die Übersendung des Sonderdruckes aus der Zeitschrift "Der Betriebs-Berater" über den Mißbrauch von Tonbandaufnahmen. Ich habe mich hinsichtlich der in diesem Zusammenhang zu erörternden kriminalpolizeilichen Probleme eingehend mit K.D. Riester besprochen, der mir sagte, daß er sich über diese Angelegenheit mit Ihnen bereits unterhalten hat. Die Staatsanwaltschaft hat uns vor Jahresfrist auf das Urteil des I. Strafsenats des Bundesgerichtshofes v. 12.3.1954 aufmerksam gemacht, dessen Wortlaut wir uns beschafft haben. Meinen persönlichen Standpunkt zu dem vorliegenden Thema darf ich kurz folgendermaßen zusammenfassen:

a) Für zulässig halte ich Tonbandaufnahmen bei allen öffentlichen Versammlungen, insbesondere auch anläßlich politischer Kundgebungen. Wenn z.B. die Polizei vermutet, daß bei einer solchen Veranstaltung ein als radikal bekannter Redner Äußerungen machen wird, welche einen strafrechtlichen Tatbestand erfüllen können, darf sie die Rede im Tonband festhalten. Wer sich in einer öffentlichen Kundgebung an die breiten Massen des Volkes wendet, kann sich nicht darüber beschweren, wenn man durch Tonbandaufnahme sicherstellt, was er tatsächlich gesprochen hat.

b) Von dem Grundsatz zu Buchstabe a) nehme ich jedoch öffentliche Gerichtsverhandlungen aus, weil der objektive Verlauf einer Gerichtssitzung zweifellos beeinträchtigt wird, wenn die Beteiligten (insbesondere der Angeklagte) wissen, daß jedes Wort, das sie sprechen, in den Äther hinausgeht oder durch Tonband für eine spätere Radiosendung festgehalten wird.

c) Bei kriminalpolizeilichen Einvernahmen halte ich eine Tonbandaufnahme für zulässig, wenn der Beschuldigte aufgrund freier Entschließung sein Einverständnis dazu gegeben hat. Die lange Zeitdauer einer Einvernahme wird häufig durch das Diktat und Mitstenographieren ungünstig beeinflußt und läßt sich mittels einer Tonbandaufnahme zugunsten des Beschuldigten abkürzen. Die Tonbandaufnahme stellt den Wortlaut der Einvernahme sicher. Häufig wird es dann möglich sein, von einer Festhaltung des Beschuldigten wegen Verdunkelungsgefahr abzusehen. Eine solche Festhaltung erwies sich wiederholt als notwendig, wenn am Abend eine richterliche Einvernahme nicht mehr erfolgen konnte und man befürchten mußte,

./.

daß der Beschuldigte am anderen Morgen, wenn er sich mittlerweile die Sache überlegt hatte, sein Geständnis widerrufen werde. Gibt der Beschuldigte sein Einverständnis zu einer solchen Tonbandaufnahme, so erscheint ein Widerruf am anderen Tage wenig wahrscheinlich und man kann ihn deshalb nach Beendigung der Einvernahme noch am gleichen Abend wieder auf freien Fuß setzen. Die Tonbandaufnahme hat zudem den großen Vorteil, daß man den ganzen Ablauf der Vernehmung erkennbar machen kann, z.B. auch, daß der Beschuldigte ausdrücklich darüber belehrt wurde, daß er Angaben nur machen braucht, wenn er dies aus freien Stücken tun will. Damit ist dem Einwand, daß sein Geständnis erpreßt worden sei, vorgebeugt.

d) Heimliche Tonbandaufnahmen in der geschlossenen Sitzung eines Betriebsrates, in einer Privatwohnung oder in Kraftwagen, um vertrauliche Gespräche z.B. zur Auswertung in einem Scheidungsprozeß festzuhalten, das Abhören einer Unterhaltung im Besuchsraum des Verteidigers oder eines beichthörenden Geistlichen und ähnliche Vorgänge verletzen die Menschenwürde und beeinträchtigen das Recht auf freie Entfaltung der menschlichen Persönlichkeit. Die gerichtliche oder sonstige Auswertung solcher Tonbandaufnahmen ist unsittlich und es ist zu begrüßen, wenn man versucht, schlimmste Mißbräuche dieser Art durch eine Strafbestimmung zu erfassen. Jedoch ist der von der CDU vorgeschlagene Wortlaut zu allgemein gehalten. Danach wäre nämlich der manchmal in vorgerückter Stunde in einer fröhlichen Gesellschaft geübte Scherz, den bei einem solchen Anlaß geredeten Unsinn in einem Tonband festzuhalten, strafbar.

Bei der Mannheimer Polizei werden wir jedenfalls Tonbandaufnahmen x) gewähren, welche nach den obigen Grundsätzen mit den Schutzbestimmungen der Grundrechte und den Begriffen einer gesunden Moral zu vereinbaren sind.

x) nur in denjenigen Grenzen herstellen

Mit freundlichen Grüßen

Ihr sehr ergebener

Leiter

PROFESSOR DR. H. RUSCHEWEYH
PRÄSIDENT
DES HANSEATISCHEN OBERLANDESGERICHTS

HAMBURG 36
SIEVEKINGPLATZ 2
FERNSPR. 35 10 21

18.April 1956

Herrn
Rechtsanwalt Professor Dr.Dr.h.c.H. Heimerich
M a n n h e i m

Sehr geehrter Herr Dr.Heimerich!

Sie waren so liebenswürdig, mir einen Sonderdruck aus dem Betriebs-Berater mit Ihren Ausführungen über den "Missbrauch von Tonbandaufnahmen" zu schicken. Darf ich Ihnen recht sehr dafür danken. Wenn ich auch schon oberflächlich im Betriebsberater den Artikel durchgesehen hatte, so hat mir Ihr Exemplar, das jetzt vor mir liegt, doch den Anstoss gegeben, mich noch einmal damit zu beschäftigen. Das Thema berührt uns ja immer erneut in gerichtlichen Zusammenhängen. Ich habe selbst darüber im Kreise der Oberlandesgerichtspräsidenten referiert. Die Bedeutung steigt meiner Meinung nach immer mehr. Deshalb werden wir auch im Deutschen Juristentag 1957 in Düsseldorf das Thema in erweiterter Bedeutung aufnehmen. Vielleicht wäre es ja doch möglich, dass auch Sie, wenn Sie gerade Gelegenheit haben, nach Düsseldorf zu kommen, sich an der Debatte beteiligen, wie Sie ja schon in Stuttgart so erfreulich uns geholfen haben.

Auf Ihrem Brief finde ich keine persönliche Anschrift von Ihnen. Wo mögen Sie jetzt stecken? Ich hoffe, dass Sie mit Ihrer Familie einen zwar nicht arbeitslosen, aber doch behaglichen Ruhestand haben. Darf ich Ihnen aufrichtig alles Gute wünschen.

Mit freundlichen Grüssen
Ihr

Ruscheweyh

**Deutscher Städtetag**
Geschäftsführendes Präsidialmitglied
Abt. 3/2o-04

(22 c) Köln - Marienburg, 5.4.1956
Lindenallee 11
Ruf 34041 Hausruf ..... 31

/kö

Herrn
Oberbürgermeister a.D.
Professor Dr. Heimerich

Ebersteinburg
über Baden-Baden

Sehr verehrter Herr Kollege Dr. Heimrich,

haben Sie vielen Dank für die freundliche Übersendung Ihres Aufsatzes über den Mißbrauch von Tonbandaufnahmen, der mich sehr interessiert hat. Sie haben damit eine Frage aufgegriffen, die bei der Technisierung unseres Lebens immer mehr Bedeutung erlangen wird. Ich stimme mit Ihnen darin überein, daß gesetzliche Bestimmungen geschaffen werden müssen, die heimliche Tonbandaufnahmen und ihre Verwendung in gerichtlichen Verfahren unterbinden. Ausnahmen können nur in ganz besonderen Fällen berechtigt sein. Die von Ihnen zitierten Urteile zeigen, daß die Rechtsprechung immer mehr dazu neigt, heimliche Tonbandaufnahmen als Beweismittel zuzulassen. Sollte diese Tendenz, die zunächst nur vorsichtig in den Urteilen zum Ausdruck kommt, weiter an Boden gewinnen, bestünde die Gefahr, daß der Schutz der Persönlichkeit entscheidend untergraben wird.

Mit freundlichen Grüssen

Ihr

Dr. Ziebill

**Bundesjustizministerium**
Staatssekretär Dr. Strauß
3600/1 - 1 c

Bonn, den 11. April 1956
Postfach
Tel. 20171

Herrn
Rechtsanwalt
Professor Dr. Dr. h.c. Hermann HEIMERICH
M a n n h e i m

---

Nuitsstraße 3/III

Sehr verehrter Herr Professor Heimerich!

Haben Sie herzlichen Dank für die Übermittlung Ihres in Heft 8 des Betriebsberaters erschienenen Aufsatzes über den Mißbrauch von Tonbandaufnahmen. Ich habe Ihre Ausführungen mit großem Interesse gelesen. Die von Ihnen angeschnittenen Fragen werden übrigens auch im Rahmen der Urheberrechtsreform mit erörtert: es ist mehrfach angeregt worden, ein Recht an der eigenen Stimme ähnlich wie das Recht am eigenen Bild im neuen Urheberrechtsgesetz zu regeln. Ob es zweckmäßig ist, das Urheberrechtsgesetz in dieser Weise auf die Persönlichkeitsrechte auszudehnen, bedarf allerdings noch einer gründlichen Prüfung.

Mit den verbindlichsten Grüßen
Ihr sehr ergebener

Strauß

(Strauß)

weniger hitzig und darum weniger schädlich als die übrigen Lauchsorten, rufe er doch in den Körpersäften des Menschen keine Stürme hervor. Wiederum etwelche Jahrhunderte später rühmte ein in Basel gedrucktes «Kreutterbuch» dem Schnittlauch nach, er treibe den Schleim aus der Lunge, mache die Stimme hell, befreie von Trunkenheit und rege zu Dingen der Liebe an; mit Honig vermischt, wehre der Saft dem «Gifft der Schlangen und anders unzifers» und helfe bei Quetschungen und Ohrenschmerzen. Indessen muß das brave Kraut auch gewisse Vorwürfe einstecken. Es bewirke, liest man, «bläste, scharpff geblüt und schwere Träume» und «betrübe das Gesicht». Selten haben die mittelalterlichen Doktoren diese und ähnliche Ideen selber ausgeheckt. Meist unbesehen haben sie die Lehren ihrer hellenischen und römischen Kollegen übernommen, und in unserer Zeit ist ein nicht zu kleines Korn Salz angezeigt. Auch bei jener «fürtrefflichen Artzeney», die rät: «Nimm drey Häuptle Lauch und drey Regenwürm, zerschneidt und sends mit einander in Baumöl, solch Oel tropffe warm in die Ohren, es stillet den schmertzen, saubert und heylet ...»

*

«Der Waldknoblauch ist ein kraut gemeinlich mit zweyen großen breyten blettern, die vergleichen sich allerding dem Meyenblümlinkraut ... Er hat einen bösen starcken geruch ... Er hat sein gewonlichste statt in finstern, feuchten und nassen wäldern ...» Vor vierhundert Jahren hat der hochgelehrte Leonhart Fuchs den *Bärlauch* (Allium ursinum) beschrieben. Wenn die Pflanze, die im frühen Frühling ihre elliptisch-lanzettlichen Blätter entrollt, auch schattige und feuchte Orte, Laubwälder, Bachufer und den Buschbereich der Waldränder bevorzugt, ist sie dennoch kein Gewächs der Finsternis. Sie liebt die freundliche Geselligkeit über alles, und wie ein grün schimmernder Teppich bedeckt ihr Verein oft den *Waldboden*. Als naher *Verwandter des Knoblauchs* birgt der Bärlauch ein schwefelhaltiges, ätherisches Oel. Sein Geruch fällt auf, gewisse überempfindliche Nasen rümpfen sich, doch andere, großzügigere Riechorgane sind entzückt ob seiner Würzigkeit. Im Knoblauchöl steckt Gesundheit und Wohlergehen, und wer den Bärlauch als Salat oder mit andern Frühlingskräutern gemischt ißt, wird seine gute Wirkung spüren. Er ist ein vorzüglicher Darm- und Blutreiniger, hilft bei Bronchitis, gichtischen Erkrankungen, Nikotinvergiftung und Herzbeschwerden, und sein wohltuender Einfluß auf den Blutdruck wird allenthalben gelobt. Die Kräuterheilkundigen, die solches lehren, meinen, man sollte seinen eigentümlichen *Geruch und Geschmack* unbedingt in Kauf nehmen. Die Mönche des heiligen Benedikt mit ihren von Weihrauch und Bienenwachs verwöhnten Nasen haben den Bärlauch nicht verachtet, und so kommt es, daß er heute noch im Kräutergarten zu Allerheiligen in Schaffhausen ein etwas mühevolles Dasein fristet.

In der großen Familie der Liliengewächse ist der Bärlauch mit der köstlichen Spargel und dem wohlriechenden Maiglöckchen verwandt, es hilft ihm wenig, der Knoblauchgeruch zeichnet ihn, und das Menschenvolk hat Namen erfunden, die wahrhaftigen Ehrabschneidungen nahe kommen. Das «Chrottechrut» der Innerschweizer und der «Tüfelschnoblauch» der Zuger gehen noch an, was aber sagt man zu «Stinklauch» oder gar «Waldstink»? «Er stinckt übel und reucht starck», schimpfte einer schon vor etlichen hundert Jahren. Wie großherzig ist dagegen die Courtoisie der Franzosen. «Ail des bois» nennen sie ihn, und Montmorency, den Ausflugsort der Bürger von Paris, hat nicht nur Jean-Jacques Rousseau berühmt gemacht, der im Landhaus Eremitage gewohnt und geschrieben hat, sondern auch ein Ueberfluß an Bärlauch, der jedes Frühjahr den Waldboden rund um das kleine Jagdschloß bedeckt. Mitten in der Wonnezeit wird er doldenähnliche Blüten treiben, und sie sind makellos weiß und so arabeskenfein gegliedert, daß die Franzosen die Blumen in ihre Stuben stellen.

An wunderbaren Kräften reich ist dieses Kraut. Auf der Insel der Kirke grub der Götterbote Hermes dem bedrängten Odysseus die Lauchpflanze Moly aus und machte das böse Vorhaben der Zauberin zunichte. Mag es nicht haargenau Bärlauch gewesen sein, so ganz sicher eine schwesterlich nahe Verwandte, denn: «Die Wurzel war schwarz, und milchweiß blühte die Blume.» Dies erzählt Homer und muß wahr sein. Unter einem nördlicheren Himmelsstrich besang einer in der Lieder-Edda den wilden Lauch, und es ist, fast ohne Zweifel, Bärlauch gewesen. Die Germanen aßen an ihren Opfermählern zum Pferdefleisch Waldlauch, denn er machte die Menschen stark und die Götter ihnen wohlgesinnt. Als Zauberkraut bedeutsamer war indessen der Sieglauch oder Allermannsharnisch. Seine Wurzel machte unverwundbar und beschützte Vieh und Menschen vor den Nachstellungen der bösen Geister.

Aus dem feuchten Erdreich der Albiskette und ihrer Täler treibt jetzt der Bärlauch Millionen mal Millionen Blätter an die Oberfläche. Es geschieht, daß sich gewöhnliche Menschen, weder Zauberer noch Hexen, nach ihnen bücken. Wenige sind es; das Kräutchen ist verfemt. Der Teufel wohnt in ihm. Er riecht nach Schwefel. Die Frühlingssonne aber lächelt mild.

*Toni Peterhans*

# Das Tonband im amerikanischen Alltagsleben

Das Tonbandgerät hat sich in den Vereinigten Staaten schnell durchgesetzt. Vor einem Jahrzehnt war es noch fast ganz unbekannt; 1955 stellte eine Firma allein mehr als 100 000 Aufnahmegeräte her, und die Zahl der Geräte in Privatbesitz wird jetzt auf mindestens 1¼ Millionen geschätzt; dazu kommen noch Hunderttausende von Geräten in geschäftlichen und industriellen Betrieben und in wissenschaftlichen Instituten. Schon seit langem ist man über die Anfangszeit hinaus, in der der Hauptreiz des Geräts darin zu bestehen schien, die Unterhaltung bei einer Geburtstagsfeier auf Tonband festzuhalten.

Musikliebhaber stellen heute das wichtigste Kontingent der Tonbandenthusiasten. Viele von ihnen haben eigene Tonbandarchive mit Tausenden von Aufnahmen; wer ein «high fidelity»-Rundfunkgerät besitzt, wird kaum darauf verzichten, daran ein Bandgerät anzuschließen. Zu den Musikliebhabern kamen die Fanatiker der Akustik und der wirklichkeitsgetreuen Aufnahme; ihnen war nur daran gelegen, ein akustisches Spiegelbild der Umwelt einzufangen. Vom Auto aus sieht man sie gelegentlich mit ihren tragbaren Apparaten am Straßenrand, wo sie unverfälschtes Vogelgezwitscher oder unverfälschte Pneugeräusche auf ihrem Tonband festhalten wollen. Man weiß nicht, ob die Aufnahme für das eigene Archiv, für den Verkauf oder zur Dokumentierung eines bestimmten Projekts bestimmt ist. Die platonischen Sammler sind wohl in der Mehrzahl; von den anderen hat zum mindesten einer, Emory Cook, sich durch die Serie seiner Aufnahmen «Sounds of Our Time» ein Millionenunternehmen aufgebaut; wieder anderen dient das Tonband als Instrument der Marktforschung. Als vor einigen Jahren eine Autofirma in New York ihre «Traumwagen» zeigte, standen neben den Wagen Angestellte der Firma mit verborgenen Miniatur-Bandaufnahmegeräten und empfindlichen Mikrophonen. Alle Bemerkungen, die das Publikum über die Traumwagen machte, wurden gewissenhaft festgehalten. Später diente das Material der Firma als eine der Grundlagen für die Entscheidung darüber, welche Eigenheiten der Traumwagen bei künftigen Modellen Aufnahme finden sollten.

Im *amerikanischen Erziehungswesen* spielt das Bandgerät heute eine wichtige Rolle. Schon vor mehreren Jahren veröffentlichte das Unterrichtsministerium des Staates Minnesota einen Katalog, in dem viele Hunderte von Vorträgen, auf Tonband aufgenommen, aufgezählt waren; die Laufzeit betrug im allgemeinen entweder 15 oder 30 Minuten. Die Vorträge dienten in erster Linie der Ergänzung des *Unterrichts*. Auch Schülern in den entlegensten Ortschaften wurde Gelegenheit geboten, *Vorträge hervorragender Pädagogen* zu hören oder beim Studium eines Spezialgebiets den Ausführungen eines namhaften Sachkenners zu folgen. Der Schulleitung blieb es in jedem Falle vorbehalten, ob sie von dem Katalog Gebrauch machen wollte. Wenn sich das Material in den Lehrplan einfügen ließ, wurde das betreffende Tonband den Schülern vorgespielt. Die Vorträge richteten sich an alle Altersgruppen im Kindergarten, in der Mittelschule und auf der Hochschule. Für den Kindergarten wurde beispielsweise das Tonband mit der Katalognummer E 96 ausgewählt: «The Three Bears.» Einer etwas höheren Klasse wurde etwa FLL 5 geboten: «A Discussion of Cicero's First Catilinien Oration with examples of reading», oder auch «Quis Sum?», eine Sammlung lateinischer Rätsel und Anekdoten, von «Quis Sum? A» für Anfänger bis «Quis Sum? E» für Fortgeschrittene. Für den Literaturunterricht liest der Schauspieler Raymond Massey die berühmte Kurzgeschichte «Der Teufel und Daniel Webster» (etwa zwanzig ähnliche Tonbänder stehen außerdem zur Verfügung); auf 60-Minuten-Bändern gibt es gekürzte Aufführungen von «Der Widerspenstigen Zähmung» und anderen Dramen.

Das Tonband hat viele neue Berufe geschaffen, vor allem den der *Tonbandsekretärin* für Aerzte, Architekten und kaufmännische Vertreter, die zwar Geschäftsbriefe schreiben müssen, aber nicht in der Lage sind, eine Sekretärin voll zu beschäftigen. In der Regel ist für diesen Kundenkreis ein «Dienst» organisiert; dem Arzt steht ein Aufnahmegerät zur Verfügung; er diktiert seine Briefe in das Mikrophon; ein- oder zweimal wöchentlich werden die Tonbänder abgeholt. Die Sekretärin spielt die Bänder ab und schreibt nach Banddiktat. Dieser Beruf wird heute in vielen kleineren Städten von jung verheirateten Frauen ausgeübt, die im Haushalt zu tun haben, sich aber stundenweise einen Nebenverdienst verschaffen wollen. Eine bemerkenswerte Variante besteht darin, daß der Kunde die Briefe über das Telephon in einen Apparat diktiert, der der Sekretärin gehört.

Etwa 90 Prozent aller *Schallplatten* werden heute in den Vereinigten Staaten von Bandaufnahmen übertragen. Der Vorteil dieses Verfahrens liegt auf der Hand. Wenn ein Sänger eine Note verfehlt, braucht die Aufnahme noch nicht vernichtet zu werden. Es ist immer möglich, den betreffenden Ton von einer anderen Aufnahme zu übernehmen und an die Stelle des verunglückten Tons hineinzukopieren; gelegentlich wird der Ton von einem andern Künstler übernommen. Die Möglichkeit, mit Schere und Klebstreifen eine Tonbandaufnahme zu frisieren, hat dazu geführt, daß die meisten Gerichte die Tonbandaufnahme als Beweismittel ablehnen; es ist bekannt, daß sich mit ein paar geschickten Schnitten nicht nur ein Husten ausradieren, sondern auch eine Behauptung in ihr Gegenteil verwandeln läßt. Es gibt jedoch Fälle, in denen Tonbänder als Beweismaterial zugelassen wurden.

Viel verwendet werden Tonbänder neuerdings bei der *Polizei*. Es ist üblich, daß sich Polizisten auf Streife in regelmäßigen Abständen telephonisch beim Hauptquartier melden und die neuesten Instruktionen verlangen. Diese werden jetzt auf Tonband aufgenommen und dem Anrufenden vorgespielt, und das bedeutet eine erhebliche Entlastung des Personals, das nun nicht mehr jeden einzelnen Anruf persönlich beantworten muß. Ganz ähnlich geschieht dies beim *Telephon*, wo Zeit- und Wetterangaben ebenfalls vom Band abgespielt werden.

In einigen Städten (z. B. Syracuse im Staate New York) werden Verkehrssünder durch Tonbandstimmen gewarnt. Viele Geschäfte haben *Einbrecherwarnanlagen*, bei denen der Eindringling unvermittelt aus dem Dunkeln von einer Stimme angebrüllt wird; gleichzeitig geht eine automatische Warnung an die Polizei weiter. Aerzten steht ein Apparat zur Verfügung, bei dem das Stethoskop mit einem Bandaufnahmegerät gekoppelt ist; dadurch wird eine Ueberprüfung der Diagnose durch nochmaliges (und beliebig häufiges) Vorspielen der Herztöne ermöglicht. Es gibt eine Stadt, die den Schmerzensschrei eines Stars auf Tonband aufnehmen und dann in vieltausendfacher Verstärkung auf dem Marktplatz abspielen ließ; Tausende von Staren verließen die Stätte und kamen nie wieder. Der Kuriosität halber sei erwähnt, daß ein New Yorker Hotel, das hauptsächlich von Gästen aus ländlichen Bezirken besucht wird, diesen auf Wunsch ein Tonband mit Grillenzirpen, dem Rascheln von Blättern im Nachtwind und ähnlichen ländlichen Geräuschen vorspielen läßt; das soll in der Großstadt beruhigend wirken.

Wie es schon seit langem Hochzeitsphotographen gibt, so gibt es jetzt Spezialisten, die die ganze Feier auf Tonband aufnehmen und dann das akustische Dokument den Neuvermählten verkaufen. Es gibt Sprachschulen, die fast ausschließlich mit Bandaufnahmen arbeiten. Es gibt Firmen, die Musikdarbietungen erster Künstler auf Band anbieten. Politiker sprechen ihre Reden auf Tonband, Geistliche ihre Predigten, und die Verzerrungen, die ihnen der Tonspiegel zeigt, versuchen sie in einer Ueberarbeitung auszumerzen. Sympathisch berühren die «gesprochenen Kolleghefte» für Studenten, die krankheitshalber während eines Semesters zu Hause bleiben müssen.

All das ist ganz neu, und es ist auch nur ein Anfang, obwohl das Tonband schon jetzt zur Massenware geworden ist. Die Tonbandgeräte werden immer billiger; brauchbare Apparate sind heute schon für weniger als 100 Dollar zu haben. Die Tonbandindustrie selbst glaubt, mit einem großen Aufschwung in einigen Jahren rechnen zu können, nämlich dann, wenn das Bandgerät für Fernsehaufnahmen fabrikationsreif ist. Dann — so wird vorausgesagt — schaltet man in das Rundfunkgerät den Tonbandaufnahmeapparat ein und ins Fernsehgerät den Fernseh-Bandaufnahmeapparat; die Symphonie oder das Fernsehschauspiel spielt man sich vor, wenn man Zeit hat, nach wenigen Stunden oder nach vielen Wochen.

*Ernst Behrendt*

# Unterwasserphotographie

Bestimmt ist es nicht jedermann bekannt, daß die ersten Unterwasserphotographien bereits im Jahr 1893 entstanden. Sie gelangen dem Franzosen Louis Boutan. Zwei Jahre später wurde (unter Mithilfe von Ing. Chaufour) in einem mit Sauerstoff gefüllten Glasballon ein Magnesiumband als erstes Unterwasserblitzlicht verwendet. Und sogar noch vor der Jahrhundertwende konnte Boutan mit seinen verbesserten Apparaten bis 40 Meter tief und mehr vor-

*Test-Versuchsaufnahme im Trainingsschwimmbassin von Abadan. Beim vollständig klaren Wasser sind Einzelheiten, wie Wasser in der Maske, Uhrzeiger usw., deutlich zu erkennen.*

dringen! Dann aber blieb es lange um die Unterwasserphotographie still. Erst kurz vor dem Zweiten Weltkrieg begannen Gummiflossen und Masken für die sogenannten «unabhängigen oder Hauttaucher» bekannt zu werden. Mit deren Einsatz konnte endlich an die Erschließung der küstennahen und oberen Schichten der Weltmeere gegangen werden. Ein großes, noch vollständig unbekanntes Gebiet eröffnete sich der Erforschung. Jetzt erinnerte man sich auch wieder an die ersten Versuche Boutans. Dieser hatte sich seinerzeit noch mit schwersten Unterwassergehäusen und Plattenkameras (18×24 cm) herumzuschlagen. Seinen Nachfolgern standen nicht nur die weit handlicheren Kleinbildkameras, sondern auch hoch entwickeltes Filmmaterial zur Verfügung. Dies haben sich denn auch in den letzten zehn bis zwanzig Jahren namhafte Pioniere auf diesem Gebiete zu Nutzen gemacht. Von ihnen sollen, ohne Anspruch auf Vollständigkeit zu erheben, einige der bekanntesten erwähnt werden: Broussard, Cousteau, Diolé, Hass, Isy-Schwart, Ivanoff, Rebikoff.

Dem gelegentlichen Tauchsportler mag es genügen, für seinen einfacheren Photoapparat eine wasserdichte Hülle zu besitzen, durch die er wenigstens vermittelst Gummifingern oder einfachen Mechanismen abdrücken und den Film transportieren kann. Der anspruchsvollere Unterwasserphotograph muß sich aber beim Erwerb der Unterwasserkamera genau überlegen, wozu er diese gebrauchen möchte. Die handliche Kleinbildkamera zum Beispiel eignet sich vorzüglich für das rasche «Schießen». Vor allem wenn diese mit einem Weitwinkelobjektiv ausgerüstet ist, wird die lästige Tatsache weitgehend wegfallen, daß immer Flossen, Hände oder sogar der Kopf des Aufgenommenen auf der anderen Seite des Bildrandes zu suchen sind. Es muß bei der Konstruktion zukünftiger Unterwasserkameras noch viel mehr berücksichtigt werden, daß alles, was wir unter Wasser beobachten, ziemlich genau um ein Drittel vergrößert erscheint. Diese Tatsache hat nun aber die sehr unangenehme Nebenerscheinung, daß der Bildwinkel des Objektivs um ungefähr 30 Prozent verkleinert wird.

Bei den ständig steigenden Anforderungen, die heute bereits an die Unterwasserphotos gestellt werden, vermögen Kleinformat und Schwarz-Weiß-Aufnahmen bereits nicht mehr immer zu genügen. Kunstlicht wird, da die Farbe Rot bereits ab 5 Meter Tiefe im Salzwasser verschwindet, somit unbedingtes Erfordernis. Blitzlichtlampen, von kleinen Batterien gespeist, und oft selbständig sich fortbewegende Elektronenblitzgeräte treten immer mehr in Erscheinung. Im Zusammenhang mit der Beschaffung dieser künstlichen Lichtquellen (auch Scheinwerfer kommen bei großen Unternehmungen immer mehr in Einsatz) darf aber weder das Transport- noch das Reparaturenproblem bei gründlichem Studium übersehen werden. Von ihnen hangen der Einsatz und der Erfolg ab.

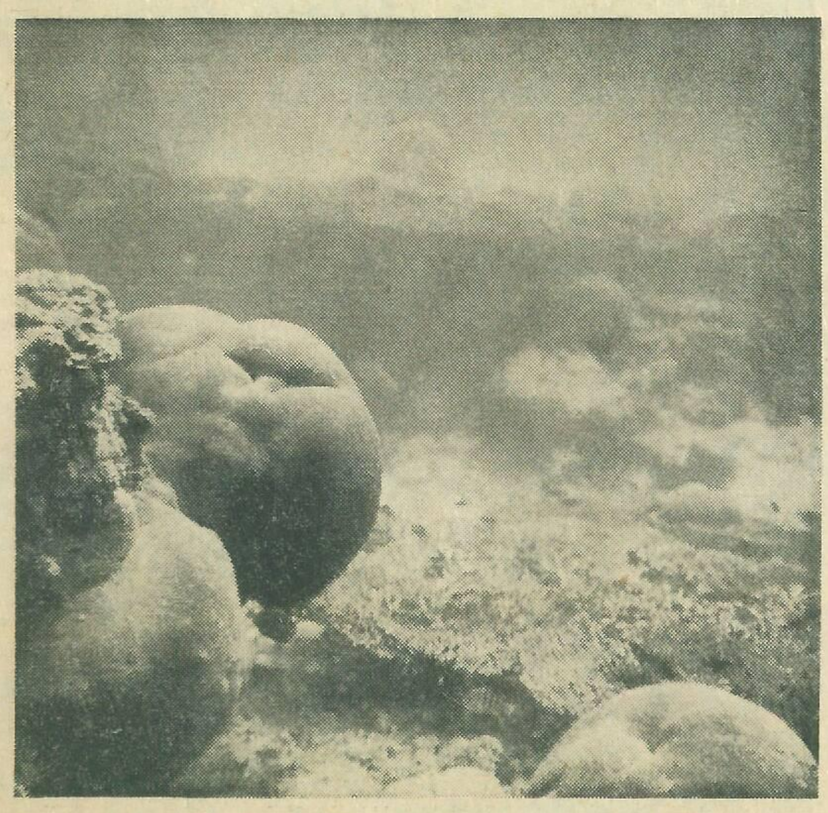
Für unsere Expedition in den *Persischen Golf* hatten wir uns mit mehreren Unterwasserkameras ausgerüstet. Wichtige Apparate nahmen wir sogar im Doppel mit. Bei der Unsicherheit der Transportmittel im «Operationsgebiet» (für die eigentliche Fahrt im Golf stellte uns die iranische Regierung ein Kriegsschiff mit einer 85köpfigen Besatzung zur Verfügung) beschlossen wir, die leichter mitzuführenden Blitzlichtlampen zu verwenden. Was für eine Art derselben mitzunehmen war, konnten wir allerdings nicht mit Sicherheit noch vor dem Start feststellen.

Es war unumgänglich, der eigentlichen Expedition mehrere Monate intensives Studium und die verschiedensten praktischen Versuche vorausgehen zu lassen. Aber trotz eifrigsten Nachforschungen konnten verschiedene Punkte wie: Klarheit des Wassers, Vorhandensein einer Reparaturwerkstatt, Arbeitsmöglichkeiten in einer Dunkelkammer, Entwicklungsmöglichkeit vermittelst Luftpostsendung für Farbfilme, Wasser- und Lufttemperaturen, Regenzeiten, gefährliche Wasserströmungen und besondere Gefahren durch Tiere mitsamt der möglichen Abwehr nicht rechtzeitig abgeklärt werden.

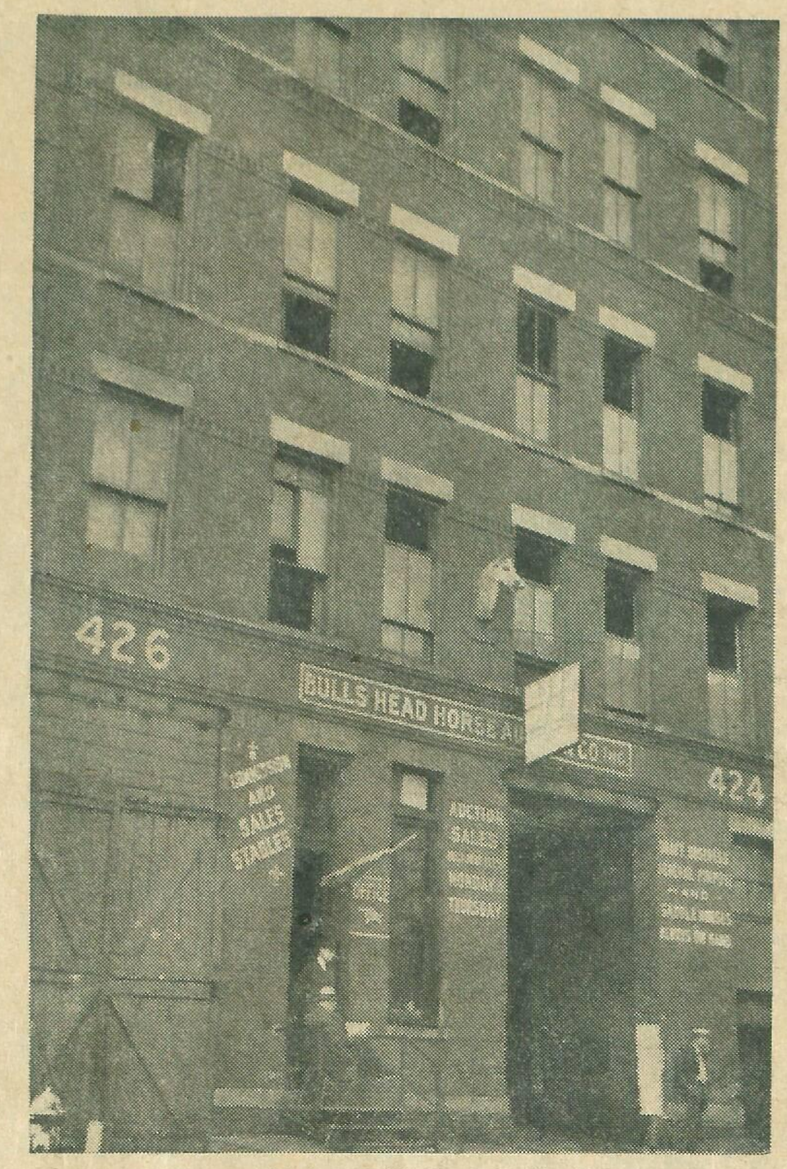
Ueber die Wasserklarheit dürfen sich aber nur diejenigen ein Urteil leisten, deren Arbeit mit ihr in irgend einem Zusammenhang steht. Vergleichszahlen eröffneten uns bereits vor dem Start, daß die mittlere Tiefe des Persischen Golfes nur ungefähr 25 Meter beträgt, also in großem Widerspruch zum Mittelländischen- und benachbarten Roten Meer steht. Aus der Höhe betrachtet, schien das Wasser klar, sobald man den versandenden Einfluß des Shatt el Arab verlassen hatte. Aber sobald man sich selber im Wasser befand, mußte das geübte Auge eine sehr störende Trübung für die Unterwasserphotographie feststellen. Erschwerend für unsere Unterwasserarbeit kam noch hinzu, daß für diese nur Marcante und der Schreibende zur Verfügung stunden. Das war für das riesige Arbeitspensum niemals genügend. Neben dem abwechselnden Gegenseitig-einander-Schutz-Bieten, galt es für uns, vollständig unbekannte Gewässer auszukundschaften. Vor allem Marcante hat bei den ununterbrochenen Begegnungen mit Haien und Barakudas eine Arbeit geleistet, die bestimmt ihresgleichen sucht. Leider standen uns die Ergebnisse des französischen Tauchspezialisten Capitaine J. Y. Cousteau nicht zur Verfügung. Kurze Zeit vor uns hat er als erster dem Persischen Golf, allerdings auf der arabischen Seite, tauchend einen kurzen Besuch abgestattet.

Das Resultat unserer Unterwasserphotographie hat dann ergeben, daß wir unbedingt für Entwicklungszwecke ein kleines Versuchslabor hätten mitnehmen sollen. Durch dieses wäre es möglich gewesen, wenigstens einige Schwarz-Weiß-Filme nach verschiedensten Versuchen zu entwickeln und die Resultate zu vergleichen. Forschungen können nicht ohne Mißerfolge durchgeführt werden. Sie müssen in deren Zusammenhang nur richtig erkannt und verwertet werden. Erst dann wird es möglich sein, ähnlichen Unternehmungen zu einem zukünftigen Erfolg zu verhelfen!

*H. Heberlein*



*Schwarzweißaufnahme ohne Verwendung von Blitzlicht. Die Unterwasser-Meereslandschaft mit den gewaltigen Horn- und Tischkorallen und den dazwischen sich versteckenden Fischen ist klar und deutlich zu erkennen.*




*Das Firmenschild der «Bull's Head Auction Company» im Osten New Yorks.*

*Mit Kennerblick werden die Pferde besichtigt. Ein Vertreter des Tierschutzvereins ist stets anwesend, um sich von der guten Behandlung der Tiere überzeugen zu können.*

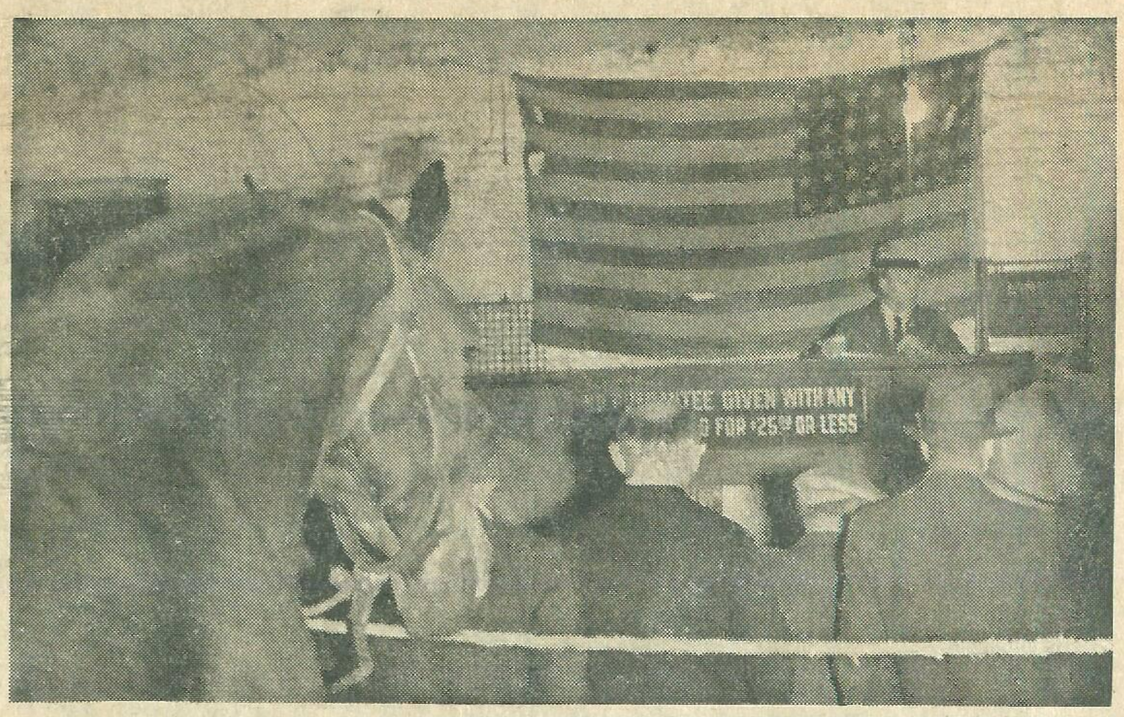
# An der «Pferdebörse» von New York

Verschiedene Gesellschaften wie die «*Bull's Head Auction Company*» und die «*Miles City Auction Company*» haben vor wenigen Jahren in *New York* eine Pferdebörse eingerichtet, an der Tiere für die verschiedensten Zwecke ersteigert werden können. An der Organisation waren Gestütsbesitzer und New Yorker Geschäftsleute beteiligt.

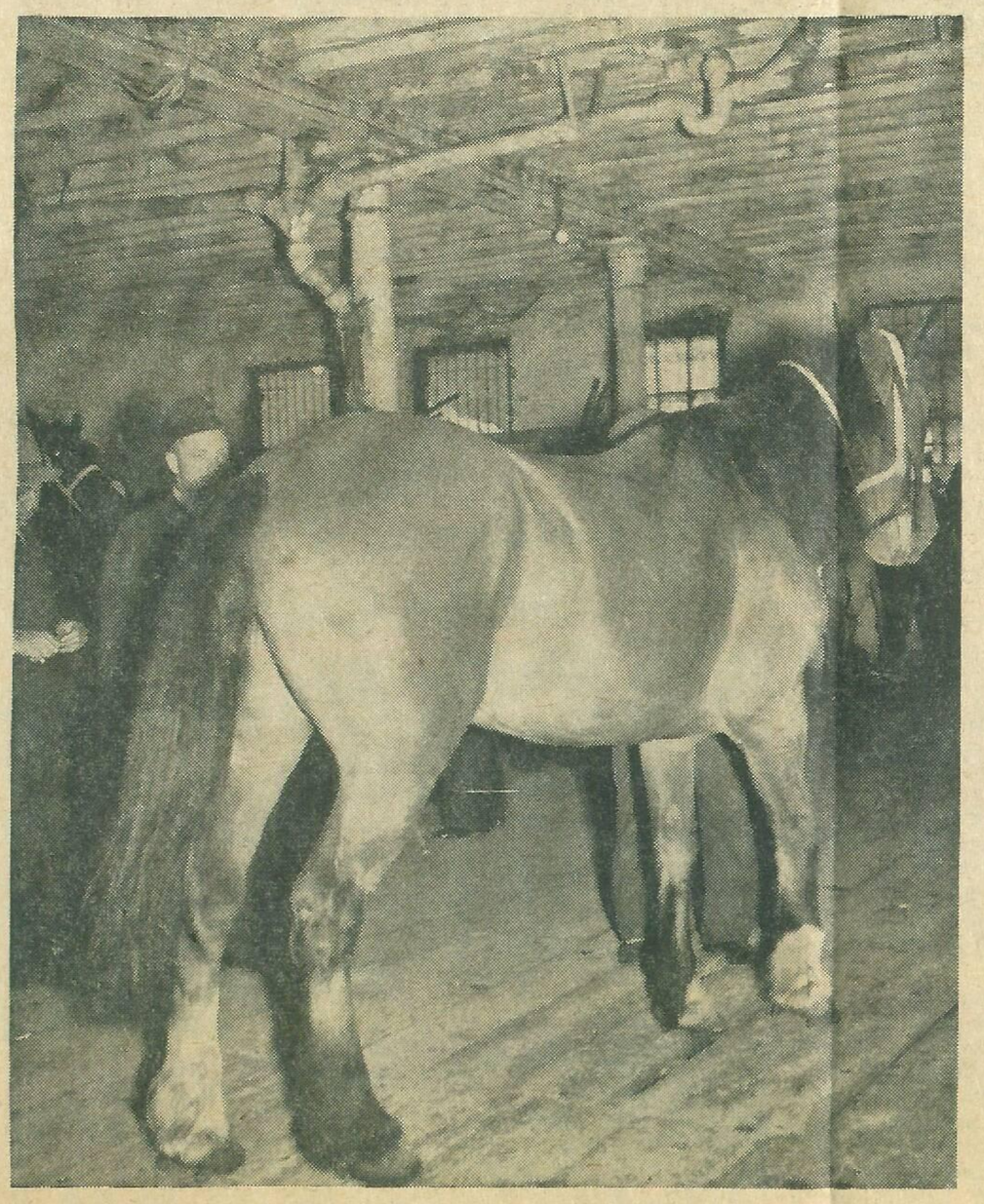
Es ist gar nicht einfach, ein gutes Pferd herauszufinden. Aber Fachleute verstehen es, mit einem Blick das Gewicht eines Pferdes bis auf wenige Pfund abzuschätzen. Sie sehen auch gleich, ob es sich um einen Arbeitsgaul, ein Sattelpferd oder ein gutes Reittier handelt. Unter den Käufern kann man zuweilen *Everett Colborn* antreffen, der mit *Gene Antry* alljährlich im September in *Madison Square Garden* auf wild bockenden und sich bäumenden Pferden die «Weltmeisterschaft» im *Rodeo* gewinnt. Zweimal wöchentlich finden Versteigerungen im Osten New Yorks statt. Bei der Versteigerung werden die Tiere vorgetrabt, zum Teil auch geritten. Ein Vertreter der Tierschutzgesellschaft ist stets anwesend.

Reiter, die auf der Suche nach zukünftigen Pferdestars sind, bezahlen 25 Dollar Eintrittsgeld. Für gute Vorführungen sind Preise ausgesetzt. Die Reiter handeln auf eigene Gefahr. Wenn die Fahne gehißt wird, zum Zeichen, daß eine Versteigerung stattfindet, sind die Käufer zur Stelle. Farmer führen ihre Beute mit Lastwagen ab, sportliche Gestalten ziehen mit wilden Rodeopferden ab — und im Hintergrund wartet auch der Pferdemetzger.

Wenn man bedenkt, daß die New Yorker Polizei eine namhafte berittene Abteilung besitzt, obwohl sie die am stärksten motorisierte Polizei der Welt ist, so kann man daraus ermessen, wie wichtig diese Pferdebörse für New York ist.



*Ein Arbeitsgaul wartet, bis die Reihe an ihn kommt.* Bildbericht Richter, Paris



*Ein Pferd wird den Interessenten vorgeführt.*

*Nach altem Brauch wird zuerst das Gebiß untersucht, um das Alter des Tieres zu ermitteln.*

Kölnische Zeitung 11.4.56

# Der Mißbrauch von Tonbändern

Vor drei Jahren hat sich der Bundestag mit einem Antrag beschäftigt, der den Mißbrauch von Tonbandaufnahmen mit Gefängnis bestrafen wollte. Der Antrag ist damals in den Rechtsausschuß gewandert, aber dort untergegangen. Vermutlich wird der Antrag selbst von der CDU/CSU-Fraktion, die ihn eingebracht hatte, nicht mehr für opportun gehalten. Inzwischen geht jedoch der Mißbrauch weiter, so daß sich die Urteile der Gerichte mangels eindeutiger Rechtsgrundlagen häufig widersprechen. Im „Betriebsberater" schildert Professor Dr. Heimerich verschiedene Mißbräuche aus den letzten Jahren. Im einen Fall hatte ein Fabrikdirektor im Sitzungszimmer des Betriebsrats eine Abhöranlage einbauen lassen, damit er die Verhandlungen des Betriebsrats und auch sonstige Gespräche der Belegschaft heimlich abhören konnte. In einem anderen Fall hatte ein Geschäftsmann in seinem Kraftwagen ein Tonbandgerät versteckt eingebaut und eine Unterhaltung mit einer Frau heimlich aufgenommen; er machte von diesem Tonband vor Gericht Gebrauch, das Gericht hat dieses Tonband als Beweismittel zugelassen. In wieder einem anderen Fall klagte ein Gesellschafter auf Ausschluß seines Mitgesellschafters und bediente sich dabei eines heimlich aufgenommenen Tonbands. Hier entschied das Gericht gegen das Tonband und verlangte auch seine Löschung. Nicht nur Geschäftsleute erliegen dieser Versuchung. In einer Stadt hat sich zum Beispiel das Verfassungsschutzamt der gleichen Methode bedienen wollen und wurde nur von der Wachsamkeit der Stadtverwaltung daran gehindert. Auch Kriminalbeamte zeigen gelegentlich dafür Vorliebe, wie jener Beamte, der eine Angeklagte nach Abschluß einer Vernehmung in einen anderen Raum bat, dort unter Vortäuschung eines Privatgesprächs die Vernehmung fortsetzte und heimlich aufnehmen ließ. Alle diese Vorfälle zeigen, welch große Gefahren der Mißbrauch der Tonbandaufnahmen für die menschliche Gesellschaft schon heraufbeschworen hat. Sie noch weiterzupflegen besteht kein Anlaß. Ein weitergehender Schutz des Einzelnen, als er bis jetzt besteht, ist daher dringend notwendig. Der Antrag der CDU/CSU vom Jahr 1953 sollte wieder hervorgeholt werden. Außerdem hält Professor Heimerich, wie es der Heidelberger Strafrechtler Professor E. Schmidt schon vorgeschlagen hat, eine Ergänzung des Paragraphen 136a der Strafprozeßordnung (Verbot der Ueberlistung des Beschuldigten, auch durch heimliche Tonbandaufnahmen) für erforderlich. cr.

Jahrgang 11 / Nummer 20 Stuttgart / Stutt

# Erdöl ist im Spi

## *Die Kriegsdrohung im Nahen Osten gefährdet*

JUSTIZMINISTERIUM
BADEN-WÜRTTEMBERG
MINISTER

(14a) Stuttgart S, den 26. März 1956
Schillerplatz 4
Fernsprecher für Ortsverkehr 99121
für Fernverkehr 90941

Mr. 104/54

Herrn
Professor Dr.Dr. h.c.
H. H e i m e r i c h
M a n n h e i m
Bassermannstr. 30

Sehr geehrter Herr Professor!

Sie haben dieser Tage einen Sonderdruck aus Heft 8 des Betriebs-Beraters vom 20.3.1956, der einen Aufsatz aus Ihrer Feder über den Mißbrauch von Tonbandaufnahmen enthält, dem Herrn Justizminister Dr.Wolfgang Haußmann übersandt. Der Herr Minister läßt Ihnen für diese Aufmerksamkeit danken und Sie herzlich grüssen.

Mit vorzüglicher Hochachtung
Ihr sehr ergebener

Dr. Wilhelm Lauchard.

Persönlicher Referent
des Ministers

TENAX-HARTPOST 1863

# Deutsche Zeitung

und Wirtschafts Zeitung

**Redaktion**

Curt E. Schwab G.m.b.H., (14a) Stuttgart W, Silberburgstraße 193 · Telefon 77646-49, 76038 · Fernschreiber 0723810 · Telegr.-Adr.: Wezet Stuttgart


**Stuttgart,** 27.3.1956
Postschließfach 220 c/h

Herrn
Professor Dr.Hermann Heimerich

Mannheim
==========
Bassermannstr.30a

Lieber Herr Dr.Heimerich!

Ich finde es reizend, dass Sie mich auf Ihren interessanten Aufsatz im"Betriebsberater" über den Missbrauch von Tonbandaufnahmen aufmerksam gemacht haben. Ich habe den Aufsatz mit grösstem Interesse gelesen. Wir werden ihn gern zum Anlass nehmen, das Thema auch bei uns noch einmal zu behandeln.

Ich war neulich bei einer höchst überflüssigen Tagung der Jungen Unternehmer in Mannheim. Ich hatte leider keine Gelegenheit, Sie wenigstens kurz am Telephon zu sprechen. So darf ich diesen Brief benützen, mit den besten Genesungswünschen für Ihre liebe Frau Ihnen beiden ein recht gesegnetes Osterfest zu wünschen, und Sie herzlich zu grüssen

von Ihrem

H. Cöln


Bankkonten: Commerz- und Credit-Bank, Stuttgart · Rhein-Main Bank AG., Stuttgart · Süddeutsche Bank AG., Stuttgart · Württembergische Bank, Stuttgart
Postscheckkonten: Stuttgart Nr. 48087, Wien Nr. 108850, Zürich Nr. VIII 47137

Aus "Stuttgarter Nachrichten" vom 1. Februar 1956

## Abhöranlage in ehemaligem Reichsgästehaus

(dpa) WIEN, 31. Januar

In dem früheren Gästehaus der Reichsregierung Schloß Kleßheim bei Salzburg wurde bei Renovierungsarbeiten eine betriebsfertige Abhöranlage entdeckt, mit der, wie man vermutet, die Gestapo Ehrengäste Hitlers belauscht hat. In nahezu allen Zimmern des Schlosses waren Abhörvorrichtungen so raffiniert versteckt, daß sie selbst von den amerikanischen Sicherheitsdiensten übersehen wurden. Das Schloß Kleßheim war seit Kriegsende bis zum Abzug der Besatzungstruppen aus Österreich Residenz des amerikanischen Kommandierenden Generals in Österreich gewesen. Die Zentrale der Abhöranlage war im Keller des Schlosses hinter einer Geheimtür untergebracht.

Zu den früheren Gästen von Schloß Kleßheim gehörten Mussolini, der italienische Außenminister Graf Ciano und der slowakische Staatspräsident Dr. Tiso.

# WINTERSPIELE

Aus "Mannheimer Morgen" vom 8.3.1956

## In Sachen „Abhörzentrale“

**Landau.** Die von den französischen Streitkräften nach 1945 bei der pfälzischen Oberpostdirektion in Neustadt an der Weinstraße geschaffene Abhörzentrale für den Fernsprechdienst sei nach der Uebertragung der Souveränität an die Bundesrepublik im Mai 1955 nicht mehr von französischem Personal benutzt worden, teilte der Leiter des Verbindungsstabes bei der 5. französischen Panzerdivision in Landau, Oberst Stöber, mit. Wie von der pfälzischen Oberpostdirektion hierzu mitgeteilt wurde, sind die Einrichtungen zum Abhören von Ferngesprächen wohl noch vorhanden, jedoch auch von deutscher Seite nicht benutzt worden, zumal hierfür jede gesetzliche Regelung fehlt. Fachleute sind der Auffassung, daß die Abhöreinrichtung eventuell vom Verfassungsschutzamt für besondere Ueberprüfungen übernommen werden wird.

# Februar – ein sensat

Aus "Mannheimer Morgen" vom 30. Januar 1956

# Tonband-Aufnahmen

## im Gerichtssaal bejaht

**München.** (AP) Die strittige Frage, ob Tonband-Aufnahmen des Rundfunks bei Gerichtsverhandlungen zulässig sind hat das Bayerische Oberste Landesgericht dem Grundsatz nach bejaht, wenn eine Entscheidung auch nur für den Einzelfall getroffen werden könne. Dennoch gab das Gericht der Beschwerde eines Münchener Rechtsanwalts statt, der sich geweigert hatte, sein Plädoyer vom Bayerischen Rundfunk auf Tonband aufnehmen zu lassen und vom Schwurgericht Weiden zur Tragung der Kosten des deswegen ausgesetzten Verfahrens verurteilt worden war. Das Oberste Landesgericht hob diese Kostenentscheidung auf, weil dem Verteidiger sein Irrtum in Ermangelung einer höchstrichterlichen Entscheidung nicht als Schuld angerechnet werden könne.

Im Prozeß gegen den Düsseldorfer Arzt Dr. Hermann Fischer wegen Beihilfe zum Mord im Konzentrationslager Flossenbürg, hatte Fischers Verteidiger, Dr. Alfred Seidl, am 9. November vorigen Jahres sein Mandat niedergelegt, als das Schwurgericht Weiden seinen Antrag ablehnte, dem Bayerischen Rundfunk keine Aufnahme seines Plädoyers zu gestatten. Seidl, der als Verteidiger von Rudolf Heß, Ilse Koch und Walter Huppenkothen bekannt wurde, begründete seine Weigerung damit, der Bayerische Rundfunk habe einen Satz des Plädoyers, das er einen Monat vorher im Schwurgericht Augsburg für Huppenkothen hielt, in sinnentstellender Form aus dem Zusamenhang gerissen und zum Gegenstand unqualifizierter Angriffe gegen ihn gemacht.

Das Oberste Landesgericht räumte in seiner Entscheidung ein, die Möglichkeit des Herausgreifens einzelner Sätze durch Nachrichtenorgane stelle in der Tat eine gewisse Gefahr dar. Diese Möglichkeit sei jedoch bei der Zeitungsberichterstattung oder bei Erzählungen von Prozeßzuschauern genau so gegeben wie beim Rundfunk. Sie halte sich im übrigen im Rahmen der „wesensbedingten ungünstigen Auswirkungen des Oeffentlichkeitsgrundsatzes", die von der Rechtspflege hingenommen werden müßten.

Wenn zwischen der notwendigen ungehinderten Wahrheitserforschung und der ebenfalls notwendigen Unterrichtung der Oeffentlichkeit ein Interessenkonflikt auftrete, so sei der Wahrheitsfindung der Vorzug zu geben. Bei dem in Weiden vorliegenden Fall gebe es jedoch keinen Anhaltspunkt dafür, daß die Rechtsfindung durch eine Tonbandaufnahme gefährdet worden wäre.

A b s c h r i f t

Aus der "Deutschen Zeitung und Wirtschaftszeitung vom 4.12.1954

"Heimtückische Lauscher an der Wand"

HC Als die ersten Fälle über den Mißbrauch von Tonbändern bekannt wurden, war die Empörung groß. Wer sich noch einen Funken Anstand zur Respektierung der Privatsphäre bewahrt hatte, sah in diesem Mißbrauch Gefahren für das menschliche Zusammenleben herausziehen, gegen die der Klatsch und die Intrige von früher geradezu harmlos waren. Sogar der Bundestag hielt damals einen Zusatz zum Briefgeheimnis für notwendig. Ein Antrag der CDU/CSU-Franktion verlangte vor anderhalb Jahren: "Wer das gesprochene Wort eines anderen ohne dessen Zustimmung durch ein Sprachwiedergabegerät aufnimmt oder eine ohne solche Zustimmung hergestellte Aufnahme gebraucht, wird mit Gefängnis bestraft". Der Antrag ist wie so mancher andere untergegangen. Vielleicht hat man ihn nur vergessen. Das Thema jedoch ist geblieben. Der Mißbrauch geht weiter, viel dramatischer noch als zunächst angenommen wurde. Damit hat auch die Empörung neue berechtigte Nahrung gefunden.

Die Schuld an diesem Trauerspiel trifft unsere Gerichte. Standhafte Richter lehnen es zwar auch heute noch ab, heimlich aufgenommene Tonbänder als Beweismittel zuzulassen. Aber die Zahl der Prozesse, in denen solche Tonbänder vorgelegt und vom Gericht verwendet werden, nimmt zu. In einem Bremer Ehescheidungsprozeß hat jüngst der Richter die Mikrophon-Methode, mit der der Ehemann seiner Frau nachschnüffelte, ein "auf moralisch höchst minderwertige Art beschafftes Beweismittel" genannt, aber sich in keiner Weise gescheut, dieses ihm moralisch so anrüchtige Beweismittel für die Urteilsfindung heranzuziehen. Offensichtlich hat ihm das Argument des in solchen Methoden hemmungsloseren Staatsanwalts imponiert, der das Tonband einfach als"das verlängerte Ohr des Lauschers an der Wand" bezeichnete und damit glaubte, den Einwand des viel ursprünglicher reagierenden Richters zu widerlegen. Widerlegt hat der Staatsanwalt die Unanständigkeit der Benutzung solcher Mittel jedoch nicht. Er hat nur bestätigt, daß viele Menschen heute verlernt haben, was die Tugend des Zusammenlebens jedem Einzelnen als selbstverständlich auferlegt. Daß ausgerechnet unsere Gerichte den zerstörerischen Kräften noch Vorschub leisten, erhöht ihren Ruhm nicht. Leider sind es nicht nur ~~e~~ gelegentliche Entgleisungen der unteren Gerichte, auch unsere obersten Gerichte haben sich solch verwerflicher und suspekter Mittel schon bedient. Glauben sie wirklich, daß die gesellschaftliche Moral damit gefördert wird?

~~Auch~~ Aber es sündigen nicht allein die Gerichte. Es sündigen auch unsere Verfassungsschutzämter. Man hätte annehmen sollen, daß die Verfassungsschutzämter nach den verschiedenen recht peinlichen Erfahrungen jetzt doppelt vorsichtig und dreimal korrekt ihrer schwierigen Aufgabe nachgehen. Sie scheinen jedoch die Lehre nicht zu beherzigen. Wir kennen einen Fall, der vielleicht eine alte Praxis mit modernen technischen Mitteln zu handhaben bezweckte, aber diese Praxis doch mit moralisch verwerflichen Mitteln verfolgte. Ein Verfassungsschutzamt hat in einer Großstadt in einem städtischen Gebäude geheime Abhörvorrichtungen einbauen wollen. Die Stadtverwaltung - gelobt sie die Selbstverwaltung - hat, als sie davon erfuhr, die bereits in Gang befindliche Installation sofort verboten und mit aller wünschenswerten Schärfe Einspruch gegen diese blamablen Methoden erhoben. Man versuche nicht, das Verfassungsschutzamt mit seiner delikaten Aufgabe zu entschuldigen und daraus zu folgern, daß seine delikaten Aufgaben auch delikate Mittel erforderten. So delikat sind die hier angewandten Mittel nicht. Auch

./.

ein Verfassungsschutzamt darf sich nur der Methoden bedienen, die in der gesellschaftlichen Anschauung als einwandfrei gelten. Wo aber sollen die gesunden gesellschaftlichen Anschauungen noch herkommen, wenn Gerichte und Staatseinrichtungen sich selbst der verwerflichsten Mittel bedienen? Hat man, wenn man es schon nicht weiß, nicht einmal mehr ein Gefühl für die verhängnisvolle Aushöhlung aller Tugenden des Zusammenlebens, wenn man den Mißbrauch der Tonbänder mit solchen Beispielen direkt prämiert?

Der Bundestag mag aus rechtlichen Bedenken den Antrag im letzten Jahr vertagt haben. Was wir inzwischen erleben müssen und jeden Tag von neuem erleben, macht es aber doch notwendig, noch einmal darauf zurückzukommen. Das Selbstverständliche scheint sich heute leider nicht von selbst zu verstehen. Um so mehr hat aber die Gesellschaft, haben die Staatsbürger den Schutz ihrer Privatsphäre zu verlagen. Daß uns dieser Schutz im Grundgesetz ausdrücklich garantiert ist, genügt nicht. Sonst könnten die Richter als Hüter des Rechts nicht darüber hinwegsehen. Das Einfachste wäre, wenn jedes Gericht die Zulassung unerlaubt angefertigter Tonbänder als Beweismittel verweigerte. Solange auch nur ein Gericht anders verfährt, bleibt eine gesetzliche Regelung unentbehrlich. Und genau so lange ist die Empörung über diesen Mißbrauch am Platze.

DER PRÄSIDENT
DES BUNDESVERFASSUNGSGERICHTS

Karlsruhe, den 2.Dez.1954
Karlstr. 10

Persönlich!

An den

Herrn Oberbürgermeister
der Stadt Mannheim

M a n n h e I m

Bezug: Ihr Schreiben vom 25.11.1954

Sehr geehrter Herr Oberbürgermeister!

Auf Ihre Anfrage vom 25.11.1954 draf ich Ihnen mitteilen, daß nach meinen Feststellungen in dem Verfahren gegen die Sozialistische Reischpartei vor dem Bundesverfassungsgericht keine Tonbänder der von Ihnen bezeichneten Art als Beweismittel Verwendung gefunden haben.

Es wurden in der mündlichen Verhandlung lediglich Tonbänder über Reden vorgeführt, die in öffentlichen Versammlungen gehalten worden waren.

Im übrigen hatte das Bundesverfassungsgericht bisher noch keine Veranlassung, zu der Frage Stellung zu nehmen, ob Tonbandaufnahmen, die auf die von Ihnen bezeichnete Weise zustande gekommen sind, grundsätzlich als zulässige Beweismittel anerkannt werden können.

Mit vorzüglicher Hochachtung

Ihr sehr ergebener

gez. Unterschrift

Aus "Stuttgarter Zeitung" vom 27.1.1955

## Betriebsratsitzung mit Mikrophon abgehört

Donaueschingen (lsw). Der Ortsausschuß des Deutschen Gewerkschaftsbundes in Donaueschingen hat sich auf das schärfste gegen die Haltung des Inhabers einer Fabrik in einer Gemeinde in der Nähe von Donaueschingen verwahrt, in dessen Betrieb ein Abhörmikrophon zur Überwachung des Betriebsrates entdeckt wurde. Das Abhörgerät war, nach der Darstellung des DGB-Ortsausschusses, im Sitzungszimmer des Betriebsrates, das zugleich als Aufenthaltsraum diente, in eine elektrische Uhr eingebaut worden. Dadurch sei es dem Betriebsinhaber möglich gewesen, nicht nur sämtliche internen Sitzungen des Betriebsrates mit abzuhören, sondern darüber hinaus noch die privaten Gespräche der Belegschaft zu überwachen. Da dem Betriebsinhaber jeweils unmittelbar nach einer Betriebsratssitzung die in der Sitzung besprochenen Dinge bekannt gewesen seien, sei unter den Betriebsratsmitgliedern, was menschlich verständlich sei, ein gegenseitiges Mißtrauen entstanden. Der Ortsausschuß verlangt, daß der zuständige Arbeitgeberverband zu dem in seiner Art einmaligen Vorgang Stellung nehme.

Aus dem "Badischen Tageblatt" vom 23.4.1955

## Geheim-Mikrophon im Büro verbaten

### Gesellschafter nahm Unterhaltungen seines Partners heimlich auf Tonband

Hagen (Eig.Bericht) - Erbitterte Feindschaft hatte die Atmosphäre zwischen den beiden Gesellschaftern einer Hohenlimburger Firma vergiftet und in sechs Zivilprozessen jedes Gefühl gegenseitiger menschlicher Achtung getötet. Einer der Gesellschafter ließ versteckte Mikrophone im Büro anbringen und die privaten Unterhaltungen seines Partners heimlich auf Tonband aufnehmen, um den Inhalt der für ihn keineswegs schmeichelhaften Äußerungen dem Landgericht als Beweismittel zu präsentieren. Die I. Kammer für Handelssachen des Hagener Landgerichts entschied in zweiter Instanz die Tonbänder seien zu löschen. Bei Vermeidung einer Geld- oder Haftstrafe wurde dem Gesellschafter verboten, Mikrophone in den Geschäftsräumen einzubauen und Tonbänder mit den Gesprächen seines Partners aufzunehmen.

In der Urteilsbegründung stellte die Kammer eindeutig fest, daß sie in diesem Einbruch der Technik in die privateste Sphäre menschlichen Zusammenlebens eine Verletzung des Grundrechts auf freie Entfaltung der Persönlichkeit sehe, das im Artikel 2, Absatz I des Grundgesetzes verankert ist. Heimliche Tonbandaufnahmen seien keine zulässigen Beweismittel bei Straf- und Zivilprozessen.
Vergebens wies der Beklagte darauf hin, der Mitgesellschafter habe aus seinen ehrenkränkenden Äußerungen gegen seinen Geschäftspartner kein Geheimnis gemacht. Die Privatsphäre sei durch die Tonbandaufnahmen im Firmenbüro nicht verletzt worden. Der Beklagte wollte die Aufnahmen und ihre Verwendung vor Gericht als durch Notwehr oder übergesetzlichen Nostand begründet anerkannt wissen.

DAs Abhören und Aufnahmen seien die einzig wirksamen Abwehrmittel gegen die Angriffe auf seine Ehre gewesen, erklärte er. Das Mikrophon sei" mit einem gewissen Fingerspitzengefühl!" nur dann eingeschaltet worden, wenn dem Gefühl nach im Gespräch ehrenkränkende Äußerungen zu erwarten gewesen seien.

Das Gericht erkannte die Voraussetzungen für Notwehr oder übergesetzlichen Notstand nicht an. Das berechtigte Interesse, vor derartiger heimlicher Überwachung durch andere Privatpersonen geschützt zu sein, sei höher zu stellen als das private Interesse an der Aufdeckung und künftig n Verhinderung ehrenrühriger Äußerungen.

Der Anspruch des Mitgesellschafters auf Unterlassung des Mikrophoneinbaus besteht zu Recht, weil ein solches Mikrophon der nächstliegende Weg zur Herstellung von Tonbandaufnahmen im Büro sei. Auch die Forderung auf Löschung der Tonbänder sei berechtigt, da der Mitgesellschafter nur auf diese Weise vor Mißbräuchen geschützt werden könne. Da Bandaufnahmen als Beweismittel unzulässig seien, könne auf seiten der Beklagten kein Interesse mehr an der Erhaltung der Aufnahmen bestehen.

Aus "Der Tagesspiegel" vom 2. Juni 1955

## Telephonate heimlich auf Tonband

Ein hessisches Amtsgericht hat kürzlich einen besorgniserregenden Beschluß erlassen, der keinesfalls wiederholt werden darf. Danach durfte ein Tonbandgerät in das Fernsprechnetz eingebaut werden, damit das Gespräch eines Trafverfolgten mit anderen Personen aufgenommen und dann von der Staatsanwaltschaft beschlagnahmt und als Beweismittel verwendet werden konnte. Zur Begründung beruft sich der Richter ausdrücklich auf den führenden Kommentar zur Strafprozeßordnung von Löwe-Rosenberg, deren Bearbeiter zu jenem alarmierenden Ergebnis gekommen sind, das so lautet: die Aufhebung der Fernmeldegeheimnisses sei auch in bezug auf Fernsprechgespräche zulässig, und zwar durch Einbau von Tonbandgeräten in eine Fernsprechleitung zum Zweck der anschließenden Beschlagnahme des Tonbandes für die Strafverfolgungsbehörden. Da dieser Kommentar einen besonders großen Einfluß auf die Rechtspraxis hat, besteht die xxxx erhebliche Gefahr, daß auch weitere Gerichte dieser unhaltbaren Auffassung folgen könnten. Ein öffentlicher Protest gegen solche Gefährdung der Rechtssicherheit ist daher geboten, um eine Besinnung auf die Schutzgarantien des heutigen Rechtsstaates zu erleichtern.

### FERNMELDEGEHEIMNIS GENIEßT GRUNDRECHTSCHUTZ

Das Fernmeldegeheimnis genießt den Schutz der elementaren Grundrechte, die nicht einmal in ihrem Wesensgehalt angetastet werden dürfen. Daran ändert auch die Tatsache nichts, daß durch Gesetze gewisse Einschränkungen dieses Grundrechts für zulässig erklärt worden sind. Nun sind nach dem aus dem vorigen Jahrhundert stammenden § 99 der Strafprozeßordnung die Beschlagnahme von Briefen, sonstigen Postsendungen und Telegrammen, die sich im Gewahrsam der Post befinden, möglich. Ferner hat die Post nach dem Gesetz über Fernmeldeanlagen in strafgerichtlichen Untersuchungen Auskunft über Fernmeldeverkehr ganz allgemein zu erteilen, mithin auch über Telephongespräche. Diese alten Bestimmungen können nun aber keinesfalls als Gesetze des heutigen Rechtsstaates insoweit anerkannt werden, als sie die elementaren Grundrechte der Verfassung einschneidend beschränken können. Der heutige Gesetzgeber würde nämlich nicht im Traume daran denken, ein Gesetz zu erlassen, nach dem Ferngespräche heimlich auf Tonband aufgenommen und dann von der Obrigkeit beschlagnahmt werden können. Die höchstrichterliche Rechtsprechung ist außerdem zu der Erkenntnis gekommen, daß die alten Gesetzesermächtigungen nur sehr eng ausgelegt und keinesfalls erweitert werden dürfen, daß sie vielmehr dem heutigen Recht anzupassen sind.

Nach geltendem Recht würde sich die Bundespost strafbar und ersatzpflichtig machen, wenn sie Tonbandgeräte in das Fernsprechnetz auf Anweisung einbauen und alle über eine bestimmte Leitung laufenden Gespräche aufnehmen würde. Dabei müßten nämlich zwangsläufig auch viele andere Gespräche technisch festgehalten werden, die nichts mit dem einzelnen Straffall zu tun haben, dem solche Maßnahmen dienen sollten. Auch wenn die Post selbst nur das von dem Strafverfolgten geführte Gespräch herausschneiden und an die Staatsanwaltschaft abliefern würde, bliebe das Fernmeldegeheimnis als solches verletzt, zudem wären die unantastbaren Schutzrechte der anderen Fernsprechteilnehmer aufgehoben. Auf jeden Fall stände das in der Verfassung geschützte Fernmeldegeheimnis bloß noch auf dem Papier, wenn die Post gezwungen werden könnte, Tonbandgeräte in das Fernmeldenetz einzubauen. Selbst ein richterlicher Beschluß, der

b.w.

die Post dazu zwingen sollte, wäre verfassungswidrig und daher nichtig. Zweifellos würden Bundesgerichtshof und Bundesverfassungsgericht solche Rechtsauffassungen für völlig abwegig erklären und entsprechende richterliche Entscheidungen aufheben.

Der Fall in Hessen erscheint leider symptomatisch für einen Rückfall in die Gewohnheiten des Obrigkeitsstaates. Es ist durchaus denkbar, daß nach der Post auch andere öffentliche Einrichtungen dann zu Helfern der Strafverfolgungsbehörden gemacht werden könnten, wenn solche gefährlichen Breschen in den Schutzwall der Verfassung geschlagen werden dürften. Es ist daher besonders dankenswert, daß sich der Bonner Ministerialrat Dr. Aubert sehr klar und überzeugend gegen diese Wiederbelebungsversuche des Polizeistaates gewendet hat.

Dr. jur. Manfred Mielke

BGHZ 13 S 33 Urteil vom 25.1.54

I Zivilsenat

Nachdem nunmehr das Grundgesetz das Recht des Menschen auf Achtung seiner Würde (Art 1 GrundG) und das Recht auf freie Entfaltung seiner Persönlichkeit auch als privates, von jedermann zu achtendes Recht anerkennt, soweit dieses Recht nicht die Rechte anderer verletzt oder gegen die verfassungsmäßige Ordnung oder das Sittengesetz verstößt (Art 2 GrundG), muß das allgemeine Persönlichkeitsrecht als ein verfassungsmäßig gewährleistetes Grundrecht angesehen werden (vgl Enneccerus-Nipperdey, Allgemeiner Teil 14.Aufl § 78 I 2; Enneccerus-Lehmann, Schuldrecht 14. Aufl § 233 2 c; Coing SJZ 1947, 642).

Es bedarf hier keiner näheren Erörterung, ob und inwieweit der Schutz dieses allgemeinen Persönlichkeitsrechtes, dessen Abgrenzung in besonderem Maße einer Güterabwägung bedarf, im Einzelfall durch berechtigte private oder öffentliche Belange eingeschränkt ist, die gegenüber dem Interesse an der Unantastbarkeit der Eigensphäre der Persönlichkeit überwiegen; denn im Streitfall sind schutzwürdige Belange der Beklagten, aus denen sie eine Berechtigung zu ihrem von dem Kläger beanstandeten Vorgehen herleiten können, nicht ersichtlich. Dagegen sind durch die von der Beklagten gewählte Art der Veröffentlichung des Berichtigungsschreibens unter Weglassung wesentlicher Teile dieses Schreibens persönlichkeitsrechtliche Interessen des Klägers verletzt worden.

BB 1955 S.324

Der Betriebs-Berater

ZEHNTAGEDIENST FÜR WIRTSCHAFTS-, STEUER- UND SOZIALRECHT

REDAKTION

Verlagsgesellschaft „Recht und Wirtschaft" mbH., Heidelberg, Hauptstr. 45

Herrn

Professor
Dr. Dr.h.c. Heimerich

M a n n h e i m
Bassermann-Strasse 30 a

Ihre Zeichen | Ihre Nachricht vom | Unsere Nachricht vom | Unsere Zeichen: I P/Ba | Heidelberg, 22. Februar 1956
Hauptstr. 45 · Schließfach 466

Betreff

Sehr geehrter Herr Professor Dr. Heimerich!

Zu dem Thema Ihres Aufsatzes, insbesondere zu der Frage, ob ein allgemeines Persönlichkeitsrecht anzuerkennen ist, bzw. welche Wirkungen ein solches Recht haben kann, verweise ich noch auf folgende Aufsätze in der Neuen Juristischen Wochenschrift:

1. Krüger, Neues zur Freiheit der Persönlichkeitsentfaltung und deren Schranken, NJW 1955 S. 201 ff.;

2. Larenz, Das"allgemeine Persönlichkeitsrecht" im Recht der unerlaubten Handlungen, NJW 1955 S. 521 ff.;

3. Koebel, Allgemeines Persönlichkeitsrecht und Unterlassungsanspruch, NJW 1955 S. 1337 ff.

Mit verbindlichen Grüssen
und vorzüglicher Hochachtung

Patschke

(Patschke)

v. Lamm NJW 1955 Seite 1826

Drahtwort: Verlag Rechtwirtschaft Heidelberg | Fernsprecher: 232 43 / 240 03 | Postscheckkonto: Karlsruhe Nr. 13794 | Bankkonto: Süddeutsche Bank AG., Fil. Heidelberg, Konto 14 451

Der Betriebs-Berater

ZEHNTAGEDIENST FÜR WIRTSCHAFTS-, STEUER- UND SOZIALRECHT

REDAKTION

Verlagsgesellschaft „Recht und Wirtschaft" mbH., Heidelberg, Hauptstr. 45

Herrn
Prof. Dr.Dr. Heimerich
M a n n h e i m
Bassermann Str. 30a

Ihre Zeichen | Ihre Nachricht vom | Unsere Nachricht vom | Unsere Zeichen
I P/Ba

Heidelberg, 30.1.1956
Hauptstr. 45 - Schließfach 466

Betreff

Sehr geehrter Herr Professor Dr. Heimerich!

Über Ihre Ankündigung, daß Sie einen Aufsatz zur Frage der Zulässigkeit von Tonbandaufnahmen für den Betriebs-Berater schreiben wollen, habe ich mich sehr gefreut. Bei einem solchen Aufsatz liegt eine gewisse Schwierigkeit wohl darin, daß man neben den grundsätzlichen Ausführungen die Erörterungen zweckmäßigerweise auch auf die besonderen Interessen der Wirtschaft abstellen sollte. Die Autoren und Gerichtsentscheidungen, die sich bisher mit dieser Frage befaßt haben, sind im allgemeinen mehr auf die strafprozessuale Seite eingegangen, die natürlich in diesem Zusammenhang nicht zu umgehen ist.

Im Betriebs-Berater ist die Frage schon einmal von Greulich (Syndikus der MAN in Nürnberg) in Heft 28/1953 auf S. 818 behandelt worden. Ich nehme an, daß Ihnen das betreffende Heft zur Verfügung steht. Die Veröffentlichung im Anwaltsblatt 1956 S. 2 erwähnten Sie schon. Mit gleicher Post übersende ich Ihnen außerdem:

1. Gedächtnisschrift für Jellinek mit einem Aufsatz von Eberhard Schmidt über "Die Verwendbarkeit von Tonbandaufnahmen im Strafprozeß" S. 625 ff.;

2. Deutsche Richterzeitung 1955 Heft 4 mit einem Aufsatz von Kohlhaas über "Tonbandaufnahmen im Strafprozess" auf S. 80 ff.;

3. Juristische Rundschau 1955 /Heft 6 mit einem Aufsatz von Bussmann "Persönlichkeitsrecht und Berichterstattung in Presse, Film und Funk" auf S. 4;

4. Hubmann: "Das Persönlichkeitsrecht";

Drahtwort: Verlag Rechtwirtschaft Heidelberg | Fernsprecher: 232 43 / 240 03 | Postscheckkonto: Karlsruhe Nr. 13794 | Bankkonto: Süddeutsche Bank AG., Fil. Heidelberg, Konto 14 451

5. Siegert:" Der Mißbrauch von Schallaufnahmegeräten im geltenden Recht" ;

6. zwei Blätter aus der Forkel-Kartei 4 Wi-R;

7. einen Aufsatz aus den Dimafon-Blättern 1954/Heft 1, S. 4;

8. ein Ausschnitt aus der Frankfurter Allgemeinen Zeitung vom 7.1.1954 S. 5;

9. "Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht 1956/Heft 1 mit einem Auszug aus dem Urteil des Kammergerichtes auf S. 47 ff. (Dieses Urteil ist auch in der NJW 1955 auf S. 26 auszugsweise veröffentlicht worden);

10. Frankfurter Rundschau von heute mit einer Mitteilung über eine Entscheidung des Bayrischen Obersten Landesgerichtes.

Außerdem erscheinen mir besonders bemerkenswert: ein Artikel von v. Gamm in der Neuen Juristischen Wochenschrift 1955 S. 1826 und Haman in BB 1955 S. 105 ff, sowie von Würtenberger in der Juristen-Zeitung 1951 S. 772 ff. Im Betriebs-Berater wurde im vorigen Jahr auf 2 Entscheidungen hingewiesen, die zu dieser Frage bemerkenswerte Ausführungen enthielten: BB 1955 S. 31 Nr. 69 und S. 489 Nr. 898. In diesem Zusammenhang erscheint mir auch das Urteil des Bundesgerichtes vom 25.5.1954 (BB 1954 S. 727 Nr. 343) wichtig, in dem ausgeführt wird, daß private Aufzeichnungen in der Regel nicht ohne Zustimmung des (noch lebenden) Verfassers veröffentlicht werden dürfen. In dieser Entscheidung werden zu dem Grundrecht auf Achtung der menschlichen Würde und auf freie Entfaltung der menschlichen Persönlichkeit Gedanken geäußert, die auch zu der Frage der Zulässigkeit von Tonbandaufnahmen herangezogen werden können.

Abschriften von 2 Strafentscheidungen des Bundesgerichtshofes, die für das Thema von Interesse sein können, erwarte ich noch. Wenn mit noch weitere Unterlagen bekannt werden sollten, werde ich Ihnen diese ebenfalls zur Verfügung stellen.

Mit verbindlichen Grüssen
und vorzüglicher Hochachtung

Patschke

(Patschke)

v. Mangoldt - Klein

über Bestimmung der Rechte der Minderheiten in Art 1
— die Gewährung der freien Entfaltung der Persön-
lichkeit seien Grundsatzbestimmungen erster
Ranges (Seite 163) Grundsatznormen für das
gesamte Verfassungsrecht.

Siehe auch Seite 167 Abs. 1 zu diesem
selben Grundrecht siehe dort!

- Hamann BB 1954 Seite 105, 106 über unmittelbare
- BB 1954 S. 635 ? 1957
- Hamann II 1954 S. Zav BB S. 622 ?
- ~~zu Art 7~~

siehe auch Thoma S. 726.
"Grundrechtsverbeten"

Art 1 Abs. 3
unmittelbar geltendes Recht!
Kein klares Prinzip
Mangold S. 159

siehe Seite 168