

Inhaltsübersicht

Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	IX
Abkürzungsverzeichnis	XXI
 Einleitung	 1
A. Problemaufriss	1
B. Forschungsfrage	2
C. Forschungsstand	3
D. Gang der Untersuchung	4
 Kapitel 1: Abgrenzung zwischen bußgeldrechtlicher und strafrechtlicher Verantwortlichkeit	 7
A. § 370 AO als Norm des Strafrechts	8
B. § 378 AO als Norm des Ordnungswidrigkeitenrechts	9
C. Abgrenzungskriterien Vorsatz und Leichtfertigkeit	11
D. Praxisrelevanz des § 378 AO	18
 Kapitel 2: Verantwortlichkeit des Steuerberaters	 23
§ 1 Verantwortlichkeit nach §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	23
A. Steuerberater als tauglicher Täter	23
B. Angabenmachen im Sinne der §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	28
C. Täter nach der Lehre von den Pflichtdelikten	179
D. Beteiligter im Ordnungswidrigkeitenrecht, § 14 Abs. 1 OWiG . .	197
E. Zurechnung nach § 9 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 OWiG	208
F. Fazit: Keine Verantwortlichkeit des Steuerberaters nach §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	212
§ 2 Verantwortlichkeit nach §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	212
A. Das In-Unkenntnis-Lassen	213

B. Pflichtwidriges Handeln	213
C. Fazit: Keine Verantwortlichkeit des Steuerberaters nach §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	226
Kapitel 3: Verantwortlichkeit des Steuerpflichtigen	227
§ 1 Verantwortlichkeit nach §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	227
A. Vornahme der Tathandlung	227
B. Leichtfertigkeit des Steuerpflichtigen	228
C. Zurechnung der Leichtfertigkeit des Steuerberaters	238
D. Zwischenergebnis	244
§ 2 Verantwortlichkeit nach §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	245
§ 3 Fazit: Keine Verantwortlichkeit des Steuerpflichtigen nach § 378 Abs. 1 AO	245
Kapitel 4: Reformüberlegungen	247
§ 1 Reformbedürftigkeit	247
A. Stand der Diskussion	247
B. Kriminalpolitische Wertungskriterien	251
C. Erforderlichkeit einer Geldbuße	262
D. Angemessenheit einer Geldbuße	290
F. Fazit: Reformbedürftigkeit	330
§ 2 Reformvorschläge	331
A. Inanspruchnahme des Steuerpflichtigen	331
B. Täterschaft des Steuerberaters	332
Zusammenfassung der Ergebnisse	335
A. Anwendungsbereich des § 378 AO	335
B. Verantwortlichkeit des Steuerberaters	335
C. Verantwortlichkeit des Steuerpflichtigen	339
D. Reformüberlegungen	339
Literaturverzeichnis	343
Sachregister	367

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Inhaltsübersicht	VII
Abkürzungsverzeichnis	XXI
Einleitung	1
A. Problemaufriss	1
B. Forschungsfrage	2
C. Forschungsstand	3
D. Gang der Untersuchung	4
Kapitel 1: Abgrenzung zwischen bußgeldrechtlicher und strafrechtlicher Verantwortlichkeit	7
A. § 370 AO als Norm des Strafrechts	8
B. § 378 AO als Norm des Ordnungswidrigkeitenrechts	9
C. Abgrenzungskriterien Vorsatz und Leichtfertigkeit	11
I. Allgemeine Anforderungen	11
II. Rechtliche Wertungsfragen als Vorsatzgegenstand	12
III. Beweisschwierigkeiten	13
IV. Auswirkungen auf die Vorsatzannahme beim Steuerberater	14
1. Expertenwissen des Steuerberaters	14
2. Kein Schluss von Fahrlässigkeit auf Vorsatz	15
3. Hohe Sachverhaltskomplexität	16
V. Auswirkungen auf die Vorsatzannahme beim Steuerpflichtigen	16
D. Praxisrelevanz des § 378 AO	18
I. In bußgeldrechtlichen Verfahren	18
II. In steuerrechtlichen Verfahren	21
Kapitel 2: Verantwortlichkeit des Steuerberaters	23
§ 1 Verantwortlichkeit nach §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	23
A. Steuerberater als tauglicher Täter	23

B. Angabenmachen im Sinne der §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1	
Nr. 1 AO	28
I. Stand der Diskussion	28
II. Unmittelbare Tatbestandsverwirklichung	32
1. Allgemeines Wortverständnis	32
2. Steuerhinterziehung und leichtfertige Steuerverkürzung als Äußerungsdelikte	33
3. Beginn der tatbestandlichen Ausführungshandlung	34
a) Natürlicher Wortsinn	35
b) Wortlaut-Historie	36
aa) Historischer Hintergrund des § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	36
bb) Historischer Hintergrund des § 378 Abs. 1 AO	37
cc) Konsequenzen	38
c) Systematik	41
aa) Steuerhinterziehung als kein eigenhändiges Delikt	41
bb) Kein Systemwiderspruch zur Rechtsfigur der actio libera in causa	47
cc) Ausführungshandlung bei vergleichbaren Äußerungsdelikten	49
(1) Beleidigung, § 185 StGB	49
(2) Betrug, § 263 StGB	50
dd) Ausführungshandlung bei anderen Falschangabe- delikten	53
ee) Formulierung bei der strafbefreienden Selbstanzeige, §§ 371 Abs. 1, 378 Abs. 3 AO	55
ff) Vorverlagerung des Versuchsbeginns	56
d) Sinn und Zweck	58
aa) Allgemeine Überlegungen zum Schutzgut	58
bb) Vermeintliche Gefahr der Verantwortungslosigkeit	59
cc) De lege lata hinzunehmende Sanktionslücken	61
e) Zwischenergebnis	62
4. Entäußern einer Erklärung	63
a) Naturalistische Betrachtung	64
aa) Anlehnung an das Kriterium der Handlungsherrschaft von Roxin	64
bb) Übertragung auf die Abgabe einer steuerlichen Erklärung	65
cc) Kritik an der rein naturalistischen Betrachtung	68
b) Normative Betrachtung	71
aa) Geistigkeitstheorie	72
(1) Abgrenzung zur früher vertretenen Körperlich- keitstheorie	72
(2) Aussteller im Sinne der Geistigkeitstheorie	73

(3) Rückgriff auf zivilrechtliche Grundsätze	74
bb) Übertragbarkeit auf die Tathandlung der §§ 378	
Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	76
(1) Normative Betrachtung bei unmittelbarer	
Täterschaft, § 25 Abs. 1 Alt. 1 StGB	76
(2) Vergleichbarkeit mit § 267 Abs. 1 StGB	79
(3) Juristische Personen als Täter der §§ 378 Abs. 1,	
370 Abs. 1 Nr. 1 AO	83
(4) Übertragbarkeit der normativen Kriterien	
auf andere vergleichbare Normen	85
(a) § 370 Abs. 3 Nr. 4 AO	85
(b) Einsatz von Boten bei der Beleidigung,	
§ 185 StGB	86
(c) Straflosigkeit des bösgläubigen Boten	88
(d) Kein Freifahrtschein zum Missbrauch fremder	
Namen	89
(e) Gängige Betrachtung bei anderen Falsch-	
angabedelikten	90
(5) Teils fehlende Erkennbarkeit des Urhebers	90
cc) Umfang der Übertragbarkeit	91
(1) Differenzierte Betrachtungsweise	92
(2) Herstellen der Erklärung als Teil der Ausführungs-	
handlung	93
(3) Zugang der Erklärung als Erfordernis der	
zurechenbaren Erfolgsverursachung	94
(4) Zugang als rechtliche Fiktion	95
(5) Fehlender Anwendungsbereich der §§ 370	
Abs. 1 Nr. 1 AO, 25 Abs. 1 Alt. 1 StGB	96
(6) Fehlender Anwendungsbereich der §§ 378	
Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	97
(7) Vergleich mit anderen Äußerungsdelikten	97
(8) Zwischenergebnis	98
dd) Bedeutung der Unterschrift bei schriftlichen	
steuerlichen Erklärungen	99
(1) Bedeutung der Unterschrift im allgemeinen	
Rechtsverkehr	99
(2) Auswirkungen des Erfordernisses eigenhändiger	
Unterzeichnung im Steuerrecht	100
(3) Charakter der Steuererklärung als	
Wissenserklärung	102
(4) Auseinanderfallen von tatsächlichem und	
erkennbarem Unterzeichner	102
(5) Kennzeichnung der Wahrheitsbekundung,	
§ 150 Abs. 2 AO	104

(6) Partielle Erklärung bei Fehlern des Beraters	106
(7) Gemeinschaftliche Erklärung von Berater und Steuerpflichtigem	107
(8) Eigene Erklärung durch Mitwirkungsvermerk . . .	111
(9) Zwischenergebnis	113
ee) Besonderheiten im elektronischen Steuererklärungs- verfahren	114
(1) Praxisrelevanz der elektronischen Steuererklärung und Übermittlung	114
(2) ELSTER-Verfahren	115
(a) ELSTER-Formular	116
(b) ELSTER-Online-Portal oder Mein ELSTER .	117
(c) Übermittlung via ELSTER I und ELSTER II .	117
(d) Keine qualifizierte elektronische Signatur im Sinne des § 87a Abs. 3 S. 2 AO	119
(3) Übermittlung durch Dritte, § 87d AO	121
(4) Ermittlung der erklärenden Person im elektronischen Steuererklärungsverfahren	122
(a) „Ersatz“ für die eigenhändige Unterschrift . .	123
(b) Systematischer Vergleich mit § 269 Abs. 1 StGB	124
(c) Vergleich mit qualifizierter elektronischer Signatur	126
(d) Sinn und Zweck des § 87d Abs. 2 S. 1 AO . . .	127
(e) Wertung des § 87d Abs. 3 S. 1 AO	128
(f) Vergleich mit einem Mitwirkungsvermerk . .	129
(g) Sonst immer eigene Erklärung des Steuerberaters	129
(h) Beweisschwierigkeiten auch im schriftlichen Verfahren	130
c) Anwendung auf die Einzelfälle	131
aa) Mündliche steuerliche Erklärungen	131
bb) Schriftliche steuerliche Erklärungen	132
(1) Tätigwerden des Steuerberaters nach außen	132
(2) Tätigkeitwerden des Steuerberaters im Innenverhältnis	133
(3) Angabe der Mitwirkung durch Mitwirkungs- vermerk	134
cc) Elektronische Steuererklärungen	134
5. Fazit: Keine unmittelbare Tatbestandsverwirklichung	135
III. Mittelbare Tatbestandsverwirklichung	135
1. Täterschaft bei Vorsatzdelikten	135
a) Restriktiver Täterbegriff	136
b) Extensiver Täterbegriff	137

c) Kritik am extensiven Täterbegriff	139
d) Konsequenzen	140
2. Täterschaft bei Fahrlässigkeitsdelikten	141
a) Anerkannte Einheitstäterschaft im Fahrlässigkeitsbereich	143
b) Wortlaut von § 25 StGB	144
c) Systematik der §§ 25 ff. StGB	145
d) Extensiver Wortlaut der Fahrlässigkeitsdelikte	146
3. Täterschaft bei verhaltensbestimmten Fahrlässigkeitsdelikten	148
a) Verhaltensbestimmte Delikte	148
b) Abweichender Wortlaut	149
c) Vergleich mit eigenhändigen Delikten	152
d) Ausschluss der sogenannten Übernahmefahrlässigkeit	155
e) Verhaltensbestimmtes als eigenhändiges Delikt	156
4. Fahrlässige mittelbare Täterschaft	157
a) Mittelbare Täterschaft im Ordnungswidrigkeitenrecht	157
aa) Fehlende normative Verankerung im Ordnungswidrigkeitenrecht	158
bb) Deklaratorische Bedeutung von § 25 Abs. 1	
Alt. 2 StGB	158
(1) Wortlaut der verhaltensbestimmten Delikte	160
(2) Wortlaut des § 25 Abs. 1 Alt. 2 StGB	162
(3) Historie	162
(4) Systematik	163
b) Kein Regressverbot	165
c) Leichtfertiges Handeln durch einen anderen	166
aa) Anwendung normativer Kriterien	167
(1) Nicht-verantwortlich-Sein des Vordermanns	168
(2) Geltung bei Fahrlässigkeitsdelikten	168
bb) Anwendung faktischer Kriterien	169
(1) Potentielle Tatherrschaft	170
(2) Besondere Sorgfaltspflichtverletzung	171
(3) Kritik	172
d) § 378 Abs. 1 AO als sondergesetzlich geregelte fahrlässige mittelbare Täterschaft	175
5. Leichtfertige Mittäterschaft	178
6. Fazit: Keine mittelbare Tatbestandsverwirklichung	179
C. Täter nach der Lehre von den Pflichtdelikten	179
I. Eröffnung des Anwendungsbereichs	180
II. Qualifikation eines Delikts als Pflichtdelikt	181
III. § 378 Abs. 1 AO als Pflichtdelikt	183
1. Sonderdeliktscharakter des § 378 Abs. 1 AO	183
2. „Bei Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Steuerpflichtigen“	183
a) Weite des Täterkreises	184

b) Steuerliche Erklärungspflicht als maßgebliche Pflicht . . .	185
c) Keine eigene Pflichtenstellung	187
aa) Keine Pflicht zur Abgabe eigener steuerlicher Erklärungen	187
bb) Keine Pflichtenbindung kraft Übernahme der steuerlichen Angelegenheit	188
cc) Keine Pflichtenbindung kraft beruflicher Stellung . . .	190
dd) Keine Pflichtenbindung wegen des Zwecks der Tätereingrenzung	193
d) Kein Konflikt mit § 203 Abs. 1 StGB	195
IV. 370 Abs. 1 Nr. 1 AO als Pflichtdelikt	195
V. Fazit: Keine Täterschaft des Steuerberaters nach der Lehre von den Pflichtdelikten	197
D. Beteiligter im Ordnungswidrigkeitenrecht, § 14 Abs. 1 OWiG . .	197
I. Einheitstätersystem	198
II. Beteiligung im Sinne des § 14 Abs. 1 S. 1 OWiG	198
1. Natürlicher Wortsinn	201
2. Gesetzgeberischer Wille	202
3. Systematik	202
4. Sinn und Zweck	204
5. Zwischenergebnis	206
III. Keine fahrlässige Nebentäterschaft	207
E. Zurechnung nach § 9 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 OWiG	208
I. Beschränkung des Anwendungsbereichs auf Betriebsinhaber . .	208
II. Beauftragung mit eigenverantwortlicher Aufgabenwahrnehmung	209
III. Besondere persönliche Merkmale	210
F. Fazit: Keine Verantwortlichkeit des Steuerberaters nach §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	212
§ 2 Verantwortlichkeit nach §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	212
A. Das In-Unkenntnis-Lassen	213
B. Pflichtwidriges Handeln	213
I. Besondere steuerrechtliche Aufklärungspflicht	214
II. Allgemeine Garantenpflicht im Sinne der §§ 13 Abs. 1 StGB, 8 OWiG	216
1. Beschützergarantenstellung	216
2. Überwachergarantenstellung aus Ingerenz	216
a) § 153 AO als spezialgesetzlicher Fall der Ingerenz	217
b) Entgegenstehen des § 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB	218
III. Sperrwirkung der §§ 153 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	221
C. Fazit: Keine Verantwortlichkeit des Steuerberaters nach §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	226

Kapitel 3: Verantwortlichkeit des Steuerpflichtigen	227
§ 1 Verantwortlichkeit nach §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	227
A. Vornahme der Tathandlung	227
B. Leichtfertigkeit des Steuerpflichtigen	228
I. Methodik zur Bestimmung von Leichtfertigkeit	228
1. Gesetzliche Verankerung in § 276 Abs. 2 BGB	228
2. Weitergehende Präzisierungsversuche	229
II. Kasuistik in der Rechtsprechung	232
1. Grundsätzlich umfangreiche steuerliche Unterrichtungs-	
pflichten	233
2. Entlastung durch den Einsatz von Steuerberatern	234
a) Frühere Rechtsprechung	235
b) Heutige Rechtsprechung	236
III. Fazit: Keine Leichtfertigkeit des Steuerpflichtigen	237
C. Zurechnung der Leichtfertigkeit des Steuerberaters	238
I. Leichtfertigkeit des Steuerberaters	238
II. Zurechnung fremder Leichtfertigkeit im Rahmen von § 378 AO .	240
1. Geltung des Schuldprinzips im Straf- und Bußgeldrecht	241
2. Haftung für Vertreter und Bevollmächtigte bei der	
Selbstanzeige gemäß § 371 AO	242
III. Zurechnung fremder Leichtfertigkeit im Rahmen	
steuerrechtlicher Normen	243
D. Zwischenergebnis	244
§ 2 Verantwortlichkeit nach §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	245
§ 3 Fazit: Keine Verantwortlichkeit des Steuerpflichtigen nach	
§ 378 Abs. 1 AO	245
Kapitel 4: Reformüberlegungen	247
§ 1 Reformbedürftigkeit	247
A. Stand der Diskussion	247
B. Kriminalpolitische Wertungskriterien	251
I. Gesetzgeberische Entscheidung mit Beurteilungsspielraum	251
II. Abgrenzung nur zur Sanktionslosigkeit	253
III. Sanktionswürdigkeit im Ordnungswidrigkeitenrecht	254
1. Verhältnis von Strafrecht und Ordnungswidrigkeitenrecht . .	254
2. Kriterien zur Beurteilung der Sanktionswürdigkeit	255
a) Verfassungsrechtliche Vorgaben	256
b) Zusätzliche Eingrenzung der schützenswerten Güter? . . .	257
aa) Steueraufkommen als schützenswertes Gut	259

bb) Wesentliche Beeinträchtigung dieses Schutzguts	261
c) Verbleibende Beurteilungskriterien	261
C. Erforderlichkeit einer Geldbuße	262
I. Zwecke einer Sanktionierung mit Geldbuße	263
1. Präventionsgedanke	263
2. Repressionsgedanke	265
3. Abschöpfung nicht rechtmäßig erlangter Gewinne	266
II. Verfassungsrechtliche Legitimation dieser Zwecke	266
III. Keine bestehenden (milderen) Mittel zur Erreichung dieser Zwecke	267
1. Unter dem Aspekt der Prävention	267
a) Spezial- und Generalprävention durch strafrechtliche Vorschriften	267
b) Spezial- und Generalprävention durch andere bußgeld- rechtliche Vorschriften	268
aa) Subsidiaritätsverhältnis	268
bb) § 380 Abs. 1 AO	269
cc) § 381 Abs. 1 AO	269
dd) § 382 Abs. 1 AO	270
ee) § 379 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 AO	270
c) Spezial- und Generalprävention durch berufsrechtliche Maßnahmen	271
d) Weitere Gefahren für das Ziel der Generalprävention	276
aa) Gefahr der Ungleichbehandlung	276
bb) Gefahr der ausgreifenden Vorsatzannahme in der Praxis	277
e) Zwischenergebnis	277
2. Unter dem Aspekt der Repression	278
a) Repression durch strafrechtliche Vorschriften	278
b) Repression durch bußgeldrechtliche Vorschriften	278
c) Repression durch berufsrechtliche Vorschriften	278
3. Unter dem Aspekt der Abschöpfung unrechtmäßig erlangter Gewinne	280
a) Abschöpfung durch strafrechtliche Vorschriften	281
b) Abschöpfung durch andere bußgeldrechtliche Vorschriften	281
aa) §§ 379–382 AO	281
bb) § 29a OWiG	281
c) Abschöpfung durch steuerrechtliche Vorschriften	282
aa) Haftung des Steuerschuldners	283
(1) Vorteile einer bußgeldrechtlichen Verantwort- lichkeit nach § 378 AO	283
(2) Änderung von § 169 Abs. 2 AO	284
bb) Haftung des Vertreters, § 69 S. 1 AO	286
cc) Haftung des Vertretenen, § 70 Abs. 1 AO	287

dd) Haftung des Steuerhinterziehers, § 71 AO	287
d) Abschöpfung durch berufsrechtliche Vorschriften	287
e) Abschöpfung durch zivilrechtliche Vorschriften	288
aa) Ansprüche des Steuerpflichtigen	288
bb) Ansprüche des Staates	288
IV. Zwischenergebnis	289
D. Angemessenheit einer Geldbuße	290
I. Beeinträchtigung der Berufsausübung, Art. 12 Abs. 1 GG	291
1. Gewicht der Beeinträchtigung der Berufsausübung	292
a) Erweiterung der beruflichen Risikosphäre	292
b) Konflikte mit dem Ziel der Steueroptimierung	293
c) Gefahrgeneigte Tätigkeit	296
2. Sanktionseinschränkungen in ähnlichen Fallkonstellationen	297
a) Vergleich mit der Behandlung berufstypischen Verhaltens im Rahmen von §§ 370 Abs. 1 AO, 27 Abs. 1 StGB	297
aa) Privilegierung von berufstypischen, äußerlich neutralen Handlungen	297
bb) Übertragbarkeit auf leichtfertiges Fehlverhalten des Steuerberaters	299
b) Vergleich mit der beruflichen Tätigkeit des Rechtsanwalts	300
aa) Kein Bußgeld bei Falschberatung durch Rechtsanwälte	300
bb) Übertragbarkeit auf den Steuerberater	301
c) Vergleich mit der beruflichen Tätigkeit des Finanzbeamten	302
d) Vergleich mit der beruflichen Tätigkeit des Strafverteidigers	303
aa) Verfassungskonforme Auslegung des § 261 Abs. 2 Nr. 1, Abs. 5 StGB	304
bb) Übertragbarkeit auf fehlerhafte Erstellung der Steuererklärung	305
(1) Besonders hohes Sanktionsrisiko	305
(2) Bestehender Interessenkonflikt	306
(3) Konsequenz der ineffektiven Strafverteidigung und Steuerberatung	307
(4) Beeinträchtigung des Vertrauensverhältnisses	307
(5) Beeinträchtigungen bereits durch Verdachts- momente	308
(6) Unterschiedliche Abwendungsmöglichkeiten	309
(7) Sphäre des Risikos	311
(8) Zusätzliche Beeinträchtigung des Instituts der Wahlverteidigung	311
(9) Geringere Zweckmäßigkeit einer Strafbarkeit des Strafverteidigers	312
(10) Strafe vs. Geldbuße	313

c) Zwischenergebnis	313
3. Schwere der Sanktion	313
a) Nachteilige Folgen für den Steuerpflichtigen	314
aa) Risiken die Steuerschuld betreffend	314
bb) Steuerrechtliche Haftung, §§ 69, 70, 71 AO	315
cc) Haftung wegen Aufsichtspflichtverletzungen, § 130 Abs. 1 S. 1 OWiG	315
dd) Einziehung des Wertes von Taterträgen, § 29a Abs. 2 OWiG	317
ee) Sonstige Kosten	318
ff) Kategorisierung im Risikomanagement der Finanz- behörden	319
gg) Reputations- und Imageschäden	319
b) Nachteilige Folgen für den Steuerberater	320
aa) Disziplinarrechtliche Maßnahme, §§ 89 Abs. 1, 90 Abs. 1 Nr. 3 StBerG	320
bb) Zivilrechtliche Schadensersatzansprüche, §§ 280 Abs. 1, 675 BGB	321
cc) Kategorisierung im Risikomanagement der Finanzbehörden	321
dd) Reputations- und Imageschäden	322
4. Zwischenergebnis	322
II. Beeinträchtigung des Steueraufkommens durch die Verletzungshandlung	323
1. Besondere Schwierigkeiten verkehrsgerechten Verhaltens	323
2. Besondere Schutzbedürftigkeit	324
3. Erforderlich zur Erhaltung von Eigenverantwortlichkeit, § 57 Abs. 1 StBerG	325
4. Keine Unangemessenheit durch Gefahrgeneigntheit	326
5. Schranke der Vermeidbarkeit und der Leichtfertigkeit	327
III. Zwischenergebnis	330
F. Fazit: Reformbedürftigkeit	330
§ 2 Reformvorschläge	331
A. Inanspruchnahme des Steuerpflichtigen	331
B. Täterschaft des Steuerberaters	332
I. Eliminieren des Verweises auf § 370 Abs. 1 AO	332
II. Einfügen eines eigenen Tatbestands	333
Zusammenfassung der Ergebnisse	335
A. Anwendungsbereich des § 378 AO	335
B. Verantwortlichkeit des Steuerberaters	335
I. Nach §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	335

Inhaltsverzeichnis

XIX

II. Nach §§ 378 Abs. 1, 370 Abs. 1 Nr. 2 AO	338
C. Verantwortlichkeit des Steuerpflichtigen	339
D. Reformüberlegungen	339
 Literaturverzeichnis	 343
Sachregister	367