



# Praxis Steuerstrafrecht

STEUERVERKÜRZUNG, STEUERFAHNDUNG, STEUERBERATUNG,  
STRAFVERTEIDIGUNG

Kongress-Bericht

Bericht über den 6. IWW-Kongress "Praxis Steuerstrafrecht" in Düsseldorf

von RA Dr. Jochen Krieger, FA StR, Stade

Der 6. Kongress des Instituts für Wirtschaftspublizistik zum Thema "Praxis Steuerstrafrecht" fand am 15.10.2003 nunmehr zum dritten Mal in Düsseldorf unter der bewährten Moderation von StB Wolfgang Bornheim statt.

## Die Steueramnestie als Vorbote einer Steuerreform

Wie schon 2003 war die Steueramnestie nach dem Strafbefreiungserklärungsgesetz (StraBEG) ein zentrales Thema des Kongresses. In seinem Eingangsvortrag stellte **Prof. Dr. Roman Seer** der "unfundierte Annahme eines Phantom-Mehrergebnisses von 5 Mrd. EUR" den tatsächlichen Zahlungseingang bis Ende September 2004 von etwa 400 Mio. EUR gegenüber. Wie schon für den OECD-Raum empirisch nachgewiesen, könnten Steueramnestien das Steueraufkommen nicht signifikant steigern. Vielmehr hätten sie regelmäßig die Steuermoral negativ beeinflusst, so dass überperiodisch ein Rückgang des Steueraufkommens eingetreten sei.

Allgemein habe jede (Straf- und Steuer-) Amnestie die Vermutung eines Verstoßes gegen den Gleichheitssatz gegen sich (ebenso schon Streck im Vorjahr). Nur die rechtspolitische Bewältigung von Ausnahmesituationen könne überhaupt eine Amnestie rechtfertigen. Dies setze aber voraus, dass dem umfassenden Schlußstrich unter die Vergangenheit eine ebenso umfassende, vollzugstaugliche Steuerreform gegenübergestellt werde. Die in 2002 angekündigten gesetzlichen Vorhaben seien aber weitgehend auf der Strecke geblieben. Weder § 24c EStG noch § 93b AO könnten das Vollzugsdefizit im Bereich der Kapitaleinkünfte beseitigen.

Ein weiterer Schwerpunkt des Vortrages war die nach Seer gebotene Entpönalisierung des Steuerrechts. Die Gemengelage von Besteuerungs- und Steuerstrafverfahren müsse beseitigt werden. Angesichts der derzeitigen, regional sehr unterschiedlichen und letztlich dem Zufallsprinzip unterfallenden strukturellen Vollzugsdefizite müssten sich schon aus den Steuergesetzen ablesbare außerstrafrechtliche Sanktionen ergeben, mit denen die Exekutive bereits im Besteuerungsverfahren den Vollzug der Steuergesetze sicherstellt. Dem Steuerstrafrecht müsse die Bekämpfung schwerer Steuerverfehlungen vorbehalten sein.

## Typische Hinterziehungsfelder bei der Umsatzsteuer

Im zweiten Vortrag ging **RA Olaf von Briel** auf aktuelle Schwerpunkte der USt-Hinterziehung ein. Europaweit bestehe eine Hinterziehungsquote von mindestens 10%. Im Jahr 2000 sei ein fiskalischer Verlust von rd. 60 Mrd. EUR entstanden - das sind nahezu zwei Drittel des gesamten EU-Haushaltes. Gerade der deutsche Fiskus sei für den organisierten USt-Betrug durch international operierende Täterkreise ein bevorzugtes Ziel, da der föderative Aufbau der Steuerverwaltung von den Tätern ausgenutzt werde. Im Mittelpunkt des Vortrags standen die sog. Karussellgeschäfte, bei denen der Liefergegenstand über mehrere nachfolgende Lieferanten letztlich zum ersten Lieferanten zurückgelangt und einer der Lieferanten, der sog. "Missing Trader", die von ihm ausgewiesene Steuer nicht entrichtet. Derartige Karussellgeschäfte führten europaweit zu massiven Wettbewerbsverzerrungen, da sich bei entsprechender Gestaltung eine steuerfinanzierte Handelsspanne von bis zu 30% erzielen lasse.

Von Briel stellte die Maßnahmen vor, die national als auch europaweit zur Bekämpfung insbesondere dieser Karussellgeschäfte eingerichtet wurden oder geplant sind. Bislang hätten jedoch weder die Umsatzsteuer-Nachschau (§ 27b UStG) noch der neue Haftungstatbestand des § 25d UStG eine nennenswerte Relevanz entfalten. Letztlich sei das Prinzip der Soll-Besteuerung die entscheidende Schwäche des geltenden Mehrwertsteuersystems. Allerdings sei die dafür angeregte Änderung der 6. EG-Richtlinie von der EU-Kommission zurückgewiesen worden. Es bleibe also nur die

Möglichkeit, auf noch intensivere Maßnahmen der Überwachung und Informationsgewinnung zu setzen, um dem anhaltenden Umsatzsteuerausfall zu begegnen.

### **Finanzkontrolle Schwarzarbeit - Auswirkungen auf die Praxis**

Wie schon in den Vorjahren stellte **Prof. Dr. Wolfgang Joecks** die aktuellen und künftigen Zugriffsmöglichkeiten von Verwaltungs- und Strafverfolgungsbehörden auf Grund bestehender und neu geschaffener Straftatbestände vor. Dabei stand diesmal das Gesetz zur Intensivierung der Bekämpfung der Schwarzarbeit (SchwarzArbG) im Vordergrund. Mit dem SchwarzArbG sind einschneidende Änderungen verbunden. U.a. wird nach § 266a Abs. 2 StGB nunmehr auch die Nichtabführung von Arbeitgeberbeiträgen strafrechtlich verfolgt. Die ebenfalls mit dem SchwarzArbG beabsichtigte Entkriminalisierung im sog. haushaltsnahen Bereich ist nach Auffassung von Joecks nicht gelungen. Nur unter Hinzuziehung weiterer Regelungen vor allem aus dem Sozialgesetzbuch lasse sich entnehmen, dass letztlich die Fälle des sog. Haushaltscheckverfahrens gemeint sind.

Joecks verwies eindringlich auf die durch das SchwarzArbG geschaffenen Ermittlungsbefugnisse. Die der Ende 2003 eingerichteten Finanzkontrolle Schwarzarbeit (FKS) unterstellten Angehörigen der Zollverwaltung haben künftig als sog. Hilfsbeamte der StA die gleichen Befugnisse wie Beamte der Polizeivollzugsbehörden nach der StPO. Die einzelnen Befugnisse sind in den §§ 3 bis 6 SchwarzArbG detailliert aufgeführt. Insbesondere werden die Behörden der Zollverwaltung bei der Feststellung von Verstößen gegen die Steuergesetze zu einer "unbedingten Unterrichtung" verpflichtet. Darüber hinaus ist die Einrichtung und der Betrieb einer zentralen Datenbank vorgesehen. Im Wege eines automatisierten Verfahrens werden künftig Daten (auch) an die StA übermittelt.

Im Resümee vertrat Joecks die Auffassung, dass das SchwarzArbG in weiten Teilen lediglich "alter Wein in neuen Schläuchen" sei. Bemerkenswert sei aber die weitere Digitalisierung der Überwachung des Bürgers durch die neuen Rechner der FKS und durch den ab 1.4.05 möglichen Datenzugriff auf die Kontenevidenzzentrale. Der gläserne Bürger ist mangels Mißbrauchsschutz längst nicht mehr Fiktion.

### **Erben und Vererben - Umgang mit schwarzen Konten**

Der Vortrag von **RAin Alexandra Mack** befasste sich mit der "Psychologie des schwarzen Kontos", den immer größeren Entdeckungsgefahren und den möglichen Wegen zurück in die Steuerehrlichkeit.

Der Vorgang des Vermögenstransfers per Überweisung ins Ausland sei niemals verlässlich geheim zu halten, wengleich ausländische Banken angesichts der Diskussion über die Erschließung neuer Steuerquellen und "Hartz IV" mit dem nur geringen Schonvermögen mit entsprechenden Angeboten locken. Auch der körperliche Transfer über Grenzen könne zu einem Aufgriff nach § 12a Zollverwaltungsgesetz und einer korrespondierenden Mitteilung an das FA führen, ganz abgesehen von den Geldbußen, die sich schon beim bloßen Verbergen von Geldbeträgen in der Handtasche auf den gesamten Wert des verborgenen Betrages belaufen könnten.

Im Gegenteil, die Entdeckungsgefahren würden immer weiter zunehmen: Ab 1.7.05 werde es Auskunftserteilungen zwischen den Mitgliedsstaaten der EU geben. Eine Ausnahme bilden zwar die aus der Zinsrichtlinie ausgescherten Staaten Luxemburg, Österreich und Belgien. Diese - wie auch die Schweiz - werden aber ab 1.1.05 Quellensteuer mit steigenden Sätzen erheben. Hinzu komme der automatische Datenzugriff ab 1.4.05 - also unmittelbar im Anschluss an die letzte Möglichkeit, nach dem StraBEG zu versteuern. De facto könne dann jedes FA per Knopfdruck (durch ein Auskunftersuchen bei der Kontenevidenzzentrale) feststellen, bei welchem inländischen Kreditinstitut Konten oder Depots unterhalten werden.

Abschließend wies Frau Mack auf das Problem der ausländischen Stiftungen im Rahmen der Amnestieerklärung hin, die laut Mack regelmäßig unechte Treuhänderinnen des steuerverschwiegenen Vermögens seien. Die aktuelle Fassung des vom BMF veröffentlichten sog. Fragen-/Antworten-katalogs vom 16.9.04 (Abruf-Nr. 041951) helfe nicht weiter, denn danach kommt es letztlich doch auf die Gesamtumstände im Einzelfall an.

### **Podiumsdiskussion**

Die nachfolgende Diskussion erstreckte sich zunächst auf den soeben angesprochenen Problembereich der unechten Stiftungen. Weder im Podium noch im Plenum konnte eine Einigung darüber erzielt werden, was in diesen Fällen zum "Lebenssachverhalt" gehört, ob also die Erträge aus dem ausländischen Vermögen direkt als Einkommen des Steuerpflichtigen angesetzt werden können oder ob ein Hinweis erforderlich ist, dass eine Stiftung als unechte Treuhänderin dazwischengeschaltet wurde.

Ein Beratungsrisiko ist hier nicht von der Hand zu weisen, denn wenn die Finanzbehörde im nachhinein nicht die Auffassung des Beraters teilt, kann zumindest die Hin-, möglicherweise auch die nachfolgende Rückübertragung des Vermögens mit gravierenden schenkungsteuerlichen Folgen verbunden sein, die dann gerade nicht mehr durch die Amnestieerklärung abgedeckt sind.

Im weiteren Verlauf der Podiumsdiskussion wurde die von Seer geforderte Entpönalisierung des Steuerrechts neu aufgegriffen. Die **Vors. Richterin am BGH, Monika Harms**, vertrat hierzu die Auffassung, dass das gegenwärtige Steuerstrafrechtssystem mit seinen zahlreichen Abstufungen dem Vorschlag von Seer hinreichend entspreche. Insbesondere die auch von den Strafsachenstellen vielfach genutzten Möglichkeiten einer Einstellung nach §§ 153, 153a StPO würden dazu führen, dass ohnehin nur die gravierenden Fälle Gegenstand strafgerichtlicher Entscheidungen würden.

**Joecks** kritisierte das enorme Erpressungspotenzial, welches sich aus den Einstellungsmöglichkeiten nach § 153a StPO ergäbe. Die Drohung mit dem Eintrag in das Bundeszentralregister fördere die Bereitschaft, sich von durchaus zweifelhaften Steuerhinterziehungen freizukaufen.

Auch **Prof. Dr. Franz Salditt** plädierte für die Aufrechterhaltung des bestehenden Systems, denn die Strafbarkeit bedeute gleichzeitig für den Steuerehrlichen Freiheit von Kontrolle. Würde die Straffreiheit zu Gunsten weiterer Kontrollen eingeschränkt, so würden die Kosten dieser Kontrollmechanismen zu Lasten aller Steuerehrlichen gehen. Angesichts spektakulärer Fälle mit vergleichsweise geringer Bestrafung bei hohen Steuerschäden müsse zwar durchaus wie schon lange gefordert über die Gleichmäßigkeit der Bestrafung wie auch der Besteuerung nachgedacht werden. Indessen würde sich die von Seer geforderte Entpönalisierung als ein Danaer-Geschenk für die Rechtsordnung erweisen.

Einen weiteren Diskussionspunkt bildeten die von Joecks referierten Zollprüfungen. **Bornheim** stellt in diesem Zusammenhang die Frage, ob und zu welchem Zeitpunkt bei derartigen Prüfungen noch eine Selbstanzeige möglich sei. **Joecks** meinte hierzu, dass zumindest derzeit noch keine steuerlichen Prüfungen stattfinden. Insbesondere scheide eine Entdeckung steuerlicher Straftaten regelmäßig aus, allenfalls hätten die Zöllner einen vagen Anfangsverdacht.

Im Anschluss an die Mittagspause konnten die Teilnehmer zwischen den verschiedenen Praktiker-Foren auswählen:

Strafzumessung: Praxisfälle und Handlungsanleitungen

**RA Prof. Dr. Markus Füllsack** ging anhand zahlreicher Beispielfälle aus der Verteidigungspraxis auf die regelmäßig schon zu Beginn eines jeden Strafverfahrens gestellte Frage ein, mit welcher Sanktion der Mandant zu rechnen habe. Nach einem Überblick über den Strafmaßrahmen bei Steuerhinterziehungen, die Bildung von Geldstrafen, die Verfahrensbeteiligten und die Arten der Verfahrensabschlüsse ging er detailliert auf die einzelnen Strafmaßkriterien und die Strafmilderungs- wie auch Strafverschärfungsgründe ein. Mit einem strukturierten Verteidigungskonzept fasste er seine Ausführungen zusammen.

Für die Praxis von Bedeutung sind nach wie vor die für diverse OFD-Bezirke zusammengestellten sog. Strafzumessungstabellen. Die grafische Darstellung der hieraus resultierenden völlig uneinheitlichen Strafzumessung von FÄ und Gerichten belegte die erheblichen regionalen Unterschiede der Strafsanktionen. Ebenfalls mit einem deutlichen Nord-Süd-Gefälle fielen auch die veröffentlichten Entscheidungen zu "Prominenten" aus.

### **Durchsuchung, Beschlagnahme, Haft**

Im zweiten Praktiker-Forum ging **RA Claus-Arnold Vogelberg** detailliert auf die strafverfahrensrechtlichen Problemstellungen ein, die sich bei Durchsuchung, Beschlagnahme und Untersuchungshaft ergeben können. Nach einer Abgrenzung zwischen Durchsuchung gemäß §§ 102 ff. StPO einerseits und Herausgabe gemäß § 95 StPO andererseits wurden die sachlichen Voraussetzungen und der notwendige Inhalt des Durchsuchungsbeschlusses schlüssig besprochen.

Sodann ging Vogelberg auf die Vollstreckung der Durchsuchungsanordnung, die beschlagnahmefähigen und - insbesondere die für die Berater-praxis wichtigen - beschlagnahmefreien Gegenstände sowie die Vollstreckung der

Beschlagnahmeanordnung ein. Außerdem gab er einen systematischen Überblick über die in Betracht kommenden Rechtsbehelfe sowie etwaige Verwertungsverbote auf Grund rechtswidriger Durchsuchung. Abschließend besprach Vogelberg unterschiedliche Aspekte der Untersuchungshaft: Dabei wurden namentlich die Verdunklungsgefahr und die Sicherheitsleistung hervorgehoben.

### **Schweiz - ein Öffnungsprozess mit Auswirkungen für das Steuerstrafrecht**

Im 3. Praktiker-Forum stellte **RA Daniel Holenstein** aus Zürich die Grundzüge des Schweizerischen Steuerstrafrechts und die neue Schweizerische Abkommenspolitik vor. Während bis vor gut 20 Jahren die Schweiz nahe-zu jede Zusammenarbeit verweigert habe, sei mit In-Kraft-Treten des Bundesgesetzes über die internationale Rechtshilfe in Strafsachen (IRSG) vom 20.3.81 ein Öffnungsprozess eingetreten, der seither schrittweise vorankomme. Gleiches gelte seit kurzem auch für die Zusammenarbeit zwischen den Steuerbehörden.

Holenstein stellte Voraussetzungen und Rechtsfolgen des IRSG vor, insbesondere

- die neuerdings zulässige spontane Rechtshilfe,
- die Auslieferung bei Steuerdelikten und
- die Einziehung von Vermögenswerte

Im Anschluss ging er auf die revidierte Amtshilfeklausel ein, die nach Art. 27 Abs. 1 des DBA mit Deutschland seit 2004 auf Betrugsdelikte anwendbar ist. In mehreren Fallbeispielen verdeutlichte er sehr anschaulich, unter welchen Voraussetzungen nach Schweizer Steuerstrafrecht die Tatbestandselemente des Steuerbetrugs erfüllt sind.

Nach einem Überblick über die Domizilgesellschaften in der Rechtshilfepraxis ging Holenstein zum Schluss seines Vortrages noch auf die in 2004 geschlossenen bilateralen Abkommen (betreffend Zinsbesteuerung, Zusammenarbeit mit der EU bei der Betrugsbekämpfung sowie Teilnahme an Schengen/Dublin) ein, welche sämtlich Auswirkung auf den grenz-überschreitenden Informationsaustausch haben. Auch diese Abkommen belegten, dass sich die Schweiz in den vergangenen Jahren im Bereich der Zusammenarbeit in Fiskalstrafsachen geöffnet habe.

### **Bestechungs- und Schmiergelder**

Im 4. Praktiker-Forum befasste sich **RA Dr. Markus Gotzens** mit den Korruptionsdelikten und deren Auswirkungen auf Steuer- bzw. Strafverfahren. Gotzens besprach zunächst die Voraussetzungen der Strafdelikte im Einzelnen und ging dann auf die ertragsteuerliche Behandlung der Bestechungs- und Schmiergelder ein. Während diese früher als "nützliche Aufwendungen" ohne weiteres als Betriebsausgaben steuerlich absetzbar waren, wurde erstmals ab 1996 der Betriebsausgabenabzug versagt.

Den Schwerpunkt des Forums widmete Gotzens den Voraussetzungen dieser sog. Aufwandskürzung sowie den damit zusammenhängenden Belehrungspflichten, bei deren Verletzung möglicherweise ein zumindest strafrechtliches Verwertungsverbot bestünde. Darüber hinaus ging er auf den behördeninternen Informationsaustausch ein, mit dem die Prüfung, inwieweit ein strafrechtlicher Anfangsverdacht gegeben ist, auf die StA verlagert wird. Häufig würde die daraus resultierende Mitteilungspflicht der Finanzbehörde allerdings durch ein vorgelagertes Benennungsverlangen nach § 160 AO umgangen. Den Vortrag rundeten zahlreiche Praxis-hinweise ab, die sodann an einem Beispiel mit unterschiedlichen Gesetzeslagen (§ 299 Abs. 2 StGB ab 1997; § 4 Abs. 5 Nr. 10 EStG in den unterschiedlichen Fassungen seit 1996) im Einzelnen erläutert wurden.

### **Fazit**

Wie schon beim 5. IWW-Kongress standen auch in diesem Jahr das StraBEG einerseits und die spätestens ab April 2005 umfassenden Kontrollmöglichkeiten andererseits im Mittelpunkt des Interesses der 200 Teilnehmer. Die Podiumsdiskussionen ließen sich mit dem Schlagwort "totale Kontrolle oder totale Kriminalisierung" zusammenfassen. Sowohl Rechtsanwälte wie auch Steuerberater wurden mit einer Vielzahl neuer Gesetze konfrontiert, die zu einer weiter wachsenden Zahl von steuerlichen "Aufgriffen" führen werden. Die gleichmäßig besuchten Praktiker-Foren sind ein Beleg dafür, dass auch der 6. IWW-Kongress dem Bedürfnis nach praxisnahem Gedankenaustausch in vollem Umfang gerecht geworden ist.

Quelle: Praxis Steuerstrafrecht - Ausgabe 11/2004, Seite 252

QUELLE: AUSGABE 11 / 2004 | SEITE 252 | ID 105877

