



Praxis Steuerstrafrecht

STEUERVERKÜRZUNG, STEUERFAHNDUNG, STEUERBERATUNG,
STRAFVERTEIDIGUNG

Kongress-Bericht

Bericht über den 5. IWW- Kongress „Praxis Steuerstrafrecht“ in Düsseldorf

von RA Dr. Jochen Krieger, FA Steuerrecht, Stade

Der 5. Kongress des Instituts für Wirtschaftspublizistik zum Thema „Praxis Steuerstrafrecht“ fand am 17.10.2003 erneut in Düsseldorf unter der bewährten Moderation von StB Wolfgang Bornheim statt.

Gesetzeschaos im Steuerstrafrecht

Im Eingangsvortrag zeigte Prof. Dr. Erich Samson an drei Beispielen die Folgen handwerklicher Fehler des Gesetzgebers im Steuerstrafrecht auf.

Zunächst befasste er sich mit den §§ 26b, 26c UStG, nach denen schon die nicht rechtzeitige Abführung von ausgewiesener Umsatzsteuer als Ordnungswidrigkeit (§ 26b) oder sogar als Vergehen (§ 26c) geahndet werden kann. Neben diversen Auslegungsproblemen sei vor allem das Verhältnis beider Normen zur Steuerhinterziehung nach § 370 AO nicht geklärt, obgleich diese Frage von erheblicher praktischer Bedeutung sei:

Bei jeder verspätet abgegebenen Umsatzsteuer-Voranmeldung (USt-VA) liege tatbestandlich zunächst einmal eine Hinterziehung vor. Werde die Voranmeldung sodann abgegeben und die Zahllast beglichen, liege zwar eine strafbefreiende Selbstanzeige vor. Soll aber § 26b UStG dessen ungeachtet anwendbar sein, so müsste jede verspätet abgegebene UStVA zur Einleitung eines OWi- bzw. sogar Strafverfahrens führen.

Als zweites Beispiel nannte Samson § 261 Abs. 1 S. 3 StGB, wonach der Tatbestand der Geldwäsche in den Fällen des § 370a AO „für die durch die Steuerhinterziehung ersparten Aufwendungen“ gilt. Es sei schon fraglich, wie überhaupt „ersparte Aufwendungen“ Gegenstand einer Geldwäsche sein können, wie man sich also „ersparte Aufwendungen“ verschaffen soll. Nicht geregelt sei weiterhin die Frage, welcher Geldbestand denn konkret die durch die Hinterziehung ersparten Aufwendungen repräsentiere. Die Anwendung allgemeiner Auslegungskriterien führe vielmehr dazu, dass in derartigen Fällen niemals eine Geldwäsche vorliegen könne.

Schließlich wies Samson noch auf zahlreiche Ungereimtheiten in dem Entwurf des Strafbefreiungserklärungsgesetzes (StraBEG) hin. Dieses verführe die Steuerpflichtigen geradezu, sich künftig selbst einer Steuerhinterziehung zu bezichtigen. Werde etwa bei einer Betriebsprüfung ein gewerblicher Grundstückshandelfestgestellt, aus dem sich eine GewSt- Nachzahlung von 20 Mio. EUR ergibt, so sei der Steuerpflichtige gut beraten, sich im nachhinein auf Steuerhinterziehung zu berufen und binnen zehn Tagen 2,5 Prozent der gewerbsteuerpflichtigen Einnahmen zur Abgeltung seiner Steuerschuld abzuführen.

Problematisch sei auch die Sperrwirkung gemäß § 7 StraBEG. Welche Steuern erhoben werden müssten, wenn ein Beteiligter eine Selbstanzeige nach § 371 AO abgibt und der andere Beteiligte eine Erklärung nach § 1 StraBEG, sei vollkommen ungeklärt.

Unklar sei schließlich auch die Fernwirkung des im StraBEG vorgesehenen Beweisverwertungsverbots. Hier schlug Samson wieder den Bogen zu §§ 26b, c UStG: Habe der Täter einer gewerbsmäßigen USt- Hinterziehung eine Erklärung nach § 1 StraBEG abgegeben, so sei nicht ersichtlich, ob wegen der schlichten Nichtzahlung der

verkürzten Umsatzsteuer nun doch noch ein Verfahren nach § 26c UStG eingeleitet werden könne.

Internationale Vernetzung der Steuerstrafverfolgung

Wie schon im Vorjahr ging auf die Entdeckungsrisiken sowohl auf nationaler wie auch auf internationaler Ebene ein. Bei den Inlandsrisiken sei an erster Stelle die Ausweitung der Zollverwaltung zur Bekämpfung der Schwarzarbeit zu nennen. Es müsse damit gerechnet werden, dass in den aufgegriffenen Verfahren auch entsprechende Hinweise an die jeweils zuständigen Steuerfahndungsstellen erfolgen werden.

Ein weiterer Datenzugriff ergebe sich aus § 93b AO-E, der im Rahmen der Gesetze zur Steueramnestie beschlossen werden soll. Danach kann das Bundesamt für Finanzen auf Anfrage der Finanzämter Daten aus den Kontenverzeichnissen bei der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) abrufen. Die ursprünglich ausschließlich zur Bekämpfung des Terrorismus erfolgten Änderungen und Ergänzungen des § 24 KWG, insbes. § 24c KWG, dienen mithin knapp ein Jahr nach ihrer Einführung nun auch dem schlichten Datenabruf in Besteuerungsverfahren.

Eine ähnliche Folge ergebe sich aus den Meldungen an die BaFin gemäß § 9 WpHG. Im Rechtshilfeverfahren müßten die Banken anhand der dort erfassten Kennzeichen ggf. den Inhaber eines bestimmten Depotkontos offenlegen. So werde aus der Bekämpfung des Insiderhandels letztlich ein Einfallstor zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung.

Auf internationaler Ebene drohe vor allem eine umfassende Zinsbesteuerung in Europa. Die für Österreich und Luxemburg derzeit noch gültige Ausnahmeregelung stehe zwar unter dem Vorbehalt, dass aus der Schweiz (als Nicht-EU-Mitglied) keine Mitteilungen über ausländische Anleger an die anfragenden Staaten abgegeben werden. Nach Joecks ist aber damit zu rechnen, dass die Schweiz kurzfristig diesen Bereich der Rechtshilfe erweitern wird. Sobald dies der Fall ist, werden aber auch Österreich und Luxemburg an dem Kontrollmitteilungsverfahren teilnehmen müssen.

Wenn der „hartgesottene Steuerhinterzieher“ (Joecks) angesichts dieser Entwicklung nun den außereuropäischen Raum für seine Kapitalanlagen wähle, müsse er auch hier mit einer Verstärkung des Auskunfts-austausches rechnen. Namentlich die OECD werde zur Bekämpfung von Terrorismus und Geldwäsche erheblichen Druck ausüben, dass viele Informationsschranken in naher Zukunft fallen werden. Daher werde die Entdeckungswahrscheinlichkeit auch bei grenzüberschreitenden Kapitalanlagen deutlich steigen.

Der Steuerberater im Insolvenzstrafverfahren

Im nachfolgenden Beitrag ging OStA Raimund Weyand zunächst auf die Informationsquellen der StA im Insolvenzstrafverfahren ein. Vor allem der Insolvenzverwalter sei eine besonders wichtige Informationsquelle für die Ermittlungsbehörden. Im übrigen würde die StA-Informationen vom FA, vom StB und schließlich auch von den Bankern erhalten.

Ebenso sei auch der Schuldner eine wichtige Informationsquelle. Die Einführung des § 97 InsO als Umsetzung des so genannten Gemeinschuldnerbeschlusses des BVerfG habe zwar ein umfassendes Beweisverwertungsverbot normiert. Dessen ungeachtet könne Weyand der Beraterempfehlung „je umfangreicher Sie auspacken, desto eher sind Sie straflos“ nicht zustimmen. Nach wie vor sei der Schuldner zur Vorlage von Geschäftsunterlagen verpflichtet. Sowohl Informationen hieraus wie auch Informationen von Gläubigern, die sich aus diesen Geschäftsunterlagen ergeben hätten, fielen nicht unter § 97 InsO. Aus dieser Vorschrift ergebe sich daher keine wesentliche Einschränkung der Ermittlungsarbeiten.

Abschließend ging Weyand noch auf den Berater als Täter oder Teilnehmer von Insolvenzstraftaten ein. Auch unter dem Gesichtspunkt der so genannten professionellen Adäquanz könnten sich nach der BGH-Rechtsprechung zahlreiche Anstiftungs-, Beihilfe- oder gar Täterschaftsdelikte ergeben, wenn der Berater sich letztlich mit dem Insolvenzschuldner solidarisiere.

Beratung zur Selbstanzeige

Im Schlussbeitrag dieses Kongresses ging RA Dr. Michael Streckauf die Selbstanzeigeberatung im Sinne des § 371 AO und der Steueramnestie ein. Solange nur § 370 AO in Frage kam, also für Steuererklärungen bis einschließlich 2001, war die Selbstanzeige problemlos möglich. Über deren Voraussetzungen und etwaige Sperren gab es nur selten Auseinandersetzungen mit den Ermittlungsbehörden.

Bei Steuererklärungen, die ab 2002 abgegeben werden, komme nun auch ein Verstoß gegen § 370a AO in Betracht. Die Grenzziehung sei schwierig, sowohl was die Gewerbsmäßigkeit als solche wie auch das Tatbestandsmerkmal „in großem Ausmaß“ betrifft. Eine Abgabe der Selbstanzeige für Erklärungen ab 2002 sei mithin nicht mehr kalkulierbar, insbesondere angesichts des Umstandes, dass bei einer Steuerhinterziehung gemäß § 370a AO weder eine Einstellung nach § 153a StPO noch ein Strafbefehl in Betracht kommen.

Bei Einführung des Amnestiegesetzes seien ab 1.1.2004 bis März 2005 Selbstanzeige und strafbefreiende Nacherklärung alternativ möglich. In den meisten Fällen dürfte die Amnestieerklärung die billigere Alternative sein, insbesondere angesichts des Umstandes, dass keine Hinterziehungszinsen zu berechnen sind.

Problematisch seien die Jahre 2002 und evtl. 2003, denn die Amnestieerklärung sei nur für Veranlagungszeiträume bis einschl. 2001 möglich. Sei die Steuererklärung 2002 schon abgegeben, so müsse die Amnestieerklärung mit einer Selbstanzeige für 2002 verbunden werden. Letztere führe dann zu Nachforschungen, die die Amnestieerklärung gerade ausschließen soll.

Abschließend ging Streck auf verfassungsrechtliche Bedenken gegen das Amnestiegesetz ein. Nach seiner Auffassung könne eine Amnestie nie verfassungsgemäß sein. Zur Erläuterung zitierte er aus den Protokollen im Gesetzgebungsverfahren, wo u.a. seitens der Regierungskoalition ausgeführt wurde, die Finanzlage von Bund und Ländern gebiete „unorthodoxe Wege“.

Podiumsdiskussion

Auch die nachfolgende Podiumsdiskussion befasste sich überwiegend mit Fragen des § 370a AO und des StraBEG. Die Vors. Richterin am BGH Monika Harms wies darauf hin, dass es nach wie vor keine Richtschnur für das „große Ausmaß“ gemäß § 370a AO gebe. Die Vorschrift sei so unbestimmt, dass sich die Frage nach der Verfassungsmäßigkeit stelle.

Ein weiteres Hauptproblem sei nach wie vor die Frage, ob das „große Ausmaß“ lediglich im Hinblick auf eine Einzeltat oder im Hinblick auf die Summe der begangenen Steuerhinterziehungen gelte. Letzterenfalls stelle sich die weitere Frage, ob es auf den tatsächlichen Sachverhalt oder auf den Umfang der seitens der Staatsanwaltschaft erhobenen Anklage ankommt.

Auf weitere Probleme der zeitlich begrenzten Amnestieregelung wies Prof. Dr. Franz Saldit hin. Er befürchtet, dass Steuerhinterzieher ab 2005 umso härter bestraft werden, wenn sie die Möglichkeit einer strafbefreienden Amnestieerklärung in dem Zeitraum 1.1.2004 bis 31.3.2005 nicht wahrgenommen haben. Auch im Übrigen sei mit Verschärfungen bei der Abwicklung von Steuerstrafverfahren zu rechnen. Die gerade in diesem Bereich sehr häufig anzutreffenden „Deals“ werden vermutlich wegen der Drohung der Annahme einer gewerblichen Steuerhinterziehung gemäß § 370a AO um einiges teurer werden.

Joecks, Bornheim und Streck wiesen schließlich auf die Erfahrungen der Steueramnestie 1988/1989 und der seinerzeitigen Quellenbesteuerung hin, in deren Folge es bekanntlich zu einer massiven Kapitalflucht aus Deutschland gekommen war. Die jetzt geplante Amnestieregelung könne nur dann erfolgreich sein, wenn gleichzeitig eine vernünftige Zinsbesteuerung für die Zukunft in Form einer moderaten Abgeltungssteuer eingeführt werde. Anderenfalls müsse damit gerechnet werden, dass die bisherigen Steuerhinterzieher trotz der relativ günstigen Amnestiezahlungen ihr Kapital weiterhin im Ausland belassen würden.

Insgesamt bestärkte die Podiumsdiskussion den Eindruck, den man schon aus den Referaten gewonnen hatte:

Sofern das Amnestiegesetz entsprechend dem bislang vorliegenden Entwurf umgesetzt wird, bedarf es einer qualifizierten Beratung durch Rechtsanwälte und Steuerberater, um die Voraussetzungen und die Sekundärfolgen einer entsprechenden Amnestieerklärung richtig einzuschätzen.

Der Nachmittag des 5. IWW- Kongresses war wiederum den Praktiker- Foren vorbehalten:

Schätzung von Besteuerungsgrundlagen

Ausgehend von Fällen aus seiner eigenen Praxis gab StB Wolfgang Bornheim zahlreiche Verhaltenstipps bei der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen. Die erhebliche Anzahl von Entscheidungen und Veröffentlichungen zu diesem Thema spiegelt die schwierige Verknüpfung der Schätzung mit Fragen der Beweis- bzw. Feststellungslast und damit verbundener Wahrscheinlichkeitserwägungen wider. Insbesondere bei einer steuerstrafrechtlichen Schätzung, bei der eine Verlängerung der Festsetzungsfrist gemäß § 169 Abs. 2 S. 2 AO in Betracht komme, müsse auch das Beweismaß des § 261 StPO beachtet werden.

Vorrangig sei indessen zu klären, ob die Behörde überhaupt zu einer Schätzung berechtigt war. Bornheim stellte die Voraussetzungen des § 162 AO eingehend dar. Sodann ging er auf die grundsätzlichen Anforderungen an steuerstrafrechtliche Schätzungen ein. Anhand zahlreicher detaillierter Schaubilder wurden Methodik der abstrakten Schätzverfahren, in Betracht kommende Parameter zur Einbeziehung in die konkrete Schätzung und schließlich die Überprüfung der vorgenommenen Durchführung der Schätzung dargestellt.

Nichtabführung von Sozialversicherungsbeiträgen

Im zweiten Praktiker-Forum befasste sich RA Prof. Dr. Joachim Berndt mit der Strafvorschrift § 266a StGB. Ausgangspunkt sind die Prüfungen der Rentenversicherungsträger (BfA/LVA) bei den Arbeitgebern. Immer dann, wenn es im Ergebnis zu Beitragsausfällen kommt, stelle sich die Frage der Durchgriffshaftung gemäß § 823 Abs. 2 BGB in Verbindung mit § 266a StGB sowie die strafrechtliche Verantwortlichkeit des Arbeitgebers.

Berndt stellte die Voraussetzungen des objektiven und subjektiven Tatbestandes von § 266a StGB eingehend dar. Insbesondere ging er auf die Auswirkungen von Stundungsvereinbarungen auf den Tatbestand ein. Darüber hinaus befasste er sich mit der strafrechtlichen Verantwortlichkeit der vertretungsberechtigten Organe von juristischen Personen über § 14 Abs. 1 Nr. 1 StGB. Den Abschluss dieses Forums bildete ein Überblick über die Strafaufhebungsgründe des § 266a Abs. 6 StGB.

Europarecht und Steuerstrafrecht

Im dritten Praktiker- Forum befasste sich RA Dr. Sven Thomas mit den Folgen des EG- Rechts und der neueren EuGH-Rechtsprechung für das Steuerstrafrecht:

- Zum einen habe der deutsche Gesetzgeber in § 370 Abs. 6 und 7 AO die fiskalischen Interessen der Europäischen Gemeinschaft berücksichtigt.
- Darüber hinaus werden auch Steuergesetze, die die Blankettnorm des § 370 AO ausfüllen, ganz wesentlich durch Gemeinschaftsrecht beeinflusst, insbesondere durch die EG- Richtlinien, die bei zahlreichen Vorschriften des Steuerrechts zu einer Harmonisierung geführt haben.

Im Folgenden ging Thomas auf einzelne EuGH-Entscheidungen mit steuerstrafrechtlicher Relevanz ein, wie etwa das EuGH- Urteil zur MwSt- Neutralität vom 19.9.2000. Danach ist eine Inanspruchnahme des Rechnungsausstellers nur in den Fällen richtlinienkonform, in denen die Gefährdung des Steueraufkommens nicht vollständig beseitigt wurde und eine Rückabwicklung des Vorsteuerabzugs beim Rechnungsempfänger nicht mehr möglich ist.

Eingehend wies Thomas auf das EuGH- Urteil vom 11.2.2003 zu Art. 54 Schengener Durchführungsabkommen hin. Dieses Urteil beinhaltet ausdrücklich ein europäisches „ne bis in idem“ für Strafverfahren im Sinne des § 153a i. V. m. § 153l S. 2 StPO. Thomas erläuterte die Brisanz dieser Entscheidung für grenzüberschreitende

strafrechtlichrelevante Sachverhalte. Seitens der Verteidigung sei stets zu bedenken, in welchem Staat ggf. eine Einstellung gegen Auflage möglich sei, um sich dann in dem anderen Staat auf das Nebis- in- idem-Verbot berufen zu können.

Verteidigungsstrategien in (Steuer-)Strafsachen

Im vierten Praktiker- Forum ging RA Dr. Wilhelm Krekeler auf die strategischen Überlegungen ein, die ein Verteidiger zur sachgerechten Verteidigung seines Mandanten anstellen muss. Die Argumente für eine Entscheidung zwischen Kooperation und Konfrontation wurden ebenso dargestellt wie die Überlegungen zu der Frage, ob eine aktive oder passive Verteidigung geboten sei. In jedem Fall müsse das Problem „Schweigen oder Reden“ rechtzeitig angegangen und entschieden werden.

Nachfolgend befasste sich Krekeler mit der Vermeidung von strafprozessualen Zwangsmaßnahmen wie Untersuchungshaft, Durchsuchung und Beschlagnahme. Abschließend ging Krekeler auf die Verteidigungsstrategien zur Reduzierung des Schuldumfangs ein. Namentlich gehe es hier um die Frage, wann die Steuerverkürzung derart erheblich sei, dass eine Freiheitsstrafandrohung, und wann noch mit einer Geldstrafe zu rechnen sei. In diesem Zusammenhang ging Krekeler auch auf die in der Praxis gebräuchlichen Strafmaß-Tabellen im Bereich der Steuerhinterziehung ein.

Fazit

Schon die Teilnehmerzahl von über 250 Rechtsanwälten und Steuerberatern belegt, dass die IWW-Kongresse zur „Praxis Steuerstrafrecht“ zu einer festen Institution geworden sind. Letztlich werden hier einige der Lückenausgefüllt, die der Gesetzgeber mit seinen aktuellen steuerstrafrechtlichen Programmen aufreißt. Stand im Vorjahr noch § 370a AO im Mittelpunkt der Diskussionen, so war es in diesem Jahr die bevorstehende Verabschiedung des Amnestiegesetzes. Den Teilnehmern wurden die „handwerklichen Fehler“ des Gesetzgebers, die erst Jahre später durch die Rechtsprechung beseitigt werden können bzw. müssen, die sonstigen Problembereiche und der aktuelle Beratungsbedarf deutlich aufgezeigt.

Zusätzlich konnten in den Praktiker- Foren sowohl Steuerberater wie auch Steuerstrafverteidiger zahlreiche Hinweise und Anregungen für ihre Praxis gewinnen. Der 5. IWW-Kongress ist damit seinem Thema erneut in vollem Umfang gerecht geworden.

Vorschau: Der 6. IWW- Kongress „Praxis Steuerstrafrecht“ wird am 15.10.2004 in Düsseldorf stattfinden.

Quelle: Praxis Steuerstrafrecht - Ausgabe 11/2003, Seite 250

QUELLE: AUSGABE 11 / 2003 | SEITE 250 | ID 105754