

## Tagungsbericht

Am Dienstag, den 20. Juni 2017, fand in der Burgstraße 21 um 18 Uhr die 6. und damit letzte Veranstaltung des Sächsischen Steuerkreis e.V. in der Vortragsreihe 2016/17 statt. Vor zahlreichen Teilnehmern referierte Prof. Dr. Katharina Beckemper – Lehrstuhl für Strafrecht, Strafprozessrecht und Wirtschaftsstrafrecht, Universität Leipzig – zum Thema

### **„Aktuelle Entwicklungen im Steuerstrafrecht“.**

Nach der Eröffnung durch Prof. Dr. Desens begann *Beckemper* mit einer Einleitung zur Steuerhinterziehung. Insbesondere ging die Referentin auf den Versuch, die Vollendung und die Beendigung ein. Hierbei bestehe für die Vollendung der Steuerhinterziehung ein Unterschied zwischen Veranlagungs- und Anmeldesteuern. Bei ersterer sei eine Vollendung gegeben, wenn das Finanzamt die Steuer festgesetzt hat und dies dem Steuerpflichtigen mitgeteilt wurde. Bei Anmeldesteuern stelle die Anmeldung selbst die Festsetzung dar, demnach sei die Vollendung hier bereits mit Abgabe eingetreten.

Problematisch bei der Festsetzung der Steuer sei dabei die Zugangsfiktion nach § 122 II AO, diese sei normal für das öffentliche Recht. Im Strafrecht sei eine Fiktion jedoch nicht möglich. Der Zugang des Steuerbescheides müsse nachgewiesen werden. Hierbei unterscheide sich das Steuerrecht vom Strafrecht. *Beckemper* ging nun darauf ein, ob die Fiktion oder der tatsächliche Zugang maßgeblich sein muss. Dies sei lebhaft umstritten. Nach dem Grundsatz *in dubio pro reo* erscheine auf den ersten Blick die Fiktion (also ein möglichst später Zugang) angemessen. Dies führe jedoch zu dem Problem, dass dadurch auch die Verjährung nach hinten verschoben wird.

In der Literatur sei die Übernahme der Fiktion in das Strafrecht vereinzelt befürwortet worden, was mit der Akzessorietät des Steuerrechts begründet worden sei. Der BGH

entschied im Jahr 2014, dass für Fälle der Veranlagungssteuer die Fiktion des § 122 AO gelte. Bei Anmeldesteuern soll die Fiktion des § 168 AO jedoch nicht gelten. Dies kritisierte die Referentin, da so keine klare Linie zu erkennen sei, wobei der BGH diese wichtigen Punkte ohne großen Begründungsaufwand einfach angenommen habe.

Im Weiteren widmete sich *Beckemper* dem Versuchsbeginn bei mittelbarer Täterschaft. So sei es durchaus möglich, dass die Steuerhinterziehung durch mittelbare Täterschaft begangen wird. Insbesondere sei dies bei der Abgabe durch einen Steuerberater möglich. Hierbei sei bei dem Versuchsbeginn zu unterscheiden, ob der Steuerberater selbst zunächst alle Daten sammeln und auswerten muss oder ob dieser lediglich die Steuerklärung erstellen soll, der Steuerpflichtige demnach alle Daten selbst aufbereitet hat.

Die Vollendung der Steuerhinterziehung durch die Nichtabgabe der Steuerklärung sei auch ein problematisches Feld. Zunächst bedingen sich die Festsetzungs- und die Verfolgungsverjährung in dem Maße, dass es faktisch zu keiner Verjährung kommen kann, wenn die Steuererklärung nicht abgegeben wurde. Um dieses Problem zu lösen, geht die Literatur davon aus, dass fingiert werden müsse, dass der Steuerpflichtige die Steuererklärung zum letztmöglichen Zeitpunkt abgegeben habe. Dieser Zeitpunkt sei dann erreicht, wenn das Finanzamt zu ca. 95% mit der betreffenden Steuerart in dem betreffenden Zeitraum mit der Bearbeitung fertig sei.

Der BGH verfolge hingegen eine leicht abgeänderte Auffassung gegenüber der Literatur. So komme es auf das Finanzamt des betreffenden Bezirkes an. Die Referentin wies hierbei darauf hin, dass es durch die unklare Formulierung des BGH nicht ersichtlich sei, ob das Finanzamt als Ganzes gemeint sei, oder ob es auf den einzelnen Sachbearbeiter ankomme. Der BGH habe sich hierzu nicht klar verhalten.

Betrug und Steuerhinterziehung seien ähnliche Delikte. Durch diese Ähnlichkeit, wurde auch durch den BGH der besonders schwere Fall der Steuerhinterziehung in der Variante der Verkürzung im großen Ausmaß an den besonders schweren Fall des Betruges angeglichen. Zunächst unterschied der BGH zwischen einem Vermögensverlust und der Vermögensgefährdung. Hierbei seien für den Vermögensverlust 50.000€ und die Gefährdung 100.000€ maßgeblich gewesen. *Beckemper* ging nun darauf ein, dass es nicht klar sei, wann genau ein Vermögensverlust vorliege und wann nur eine Gefährdung. Die Lösung sei nicht in

der Unterscheidung zwischen aktivem Handeln (Schaden) und unterlassen (Gefährdung) zu sehen. Dies ergäbe sich aus verschiedenen Entscheidungen des BGH, welche dieser Logik nicht folgen.

In der neueren Rechtsprechung des BGH sei nun zu finden, dass keine Unterscheidung mehr zwischen Gefährdung und Schaden stattfindet. Vielmehr sei die Grenze von 50.000€ für jegliche Steuerhinterziehung gültig. Dies würde damit begründet, dass Betrug und Steuerhinterziehung nicht nur ähnlich seien, sondern sogar den selben Unrechtsgehalt aufwiesen. Dem schloss sich die Referentin nicht an und kritisierte die vom Gericht eingeschlagene Richtung.

Im letzten Teil des Vortrages ging *Beckemper* auf einzelne Fragen rund um § 153 AO ein. Ob z.B. auch ein Steuervorteil bei § 153 AO zu berücksichtigen sei. Nach dem Wortlaut gelte dieser dafür gerade nicht. Zwar sei es möglich eine analoge Anwendung oder Auslegung zu betreiben, dies sei vor dem Hintergrund des strafrechtlichen Analogieverbotes nicht möglich. Weiter stellte die Referentin die Frage, inwieweit die Norm bei einer unrichtigen Wertung gelte. Wann wird aus einer unrichtigen Wertung eine unrichtige Mitteilung? Antworten gäbe es momentan noch nicht auf diese Fragen.

Neben weiteren Fragen, stand die Aussage des BMF im Raum, dass der Vorsatz der Steuerhinterziehung durch die Installation einer Tax Compliance zu verneinen sein könnte. Diesen Standpunkt vertrat die Referentin nicht. Vielmehr zeigte sie auf, dass das Bestehen einer Tax Compliance nichts mit dem Vorsatz selbst zu tun hat. Gerade die Unterscheidung zwischen „Wissen“ und „Wissen müssen“ würde bei dieser Diskussion nicht richtig beleuchtet werden. Die Auffassung des BMF verglich die Referentin dabei mit dem Fall, dass eine Person eine andere mit dem Auto überfahren wolle, wenn sie dabei nur ihren Sicherheitsgurt trage, könne man mit der obigen Argumentation den Tötungsvorsatz verneinen.

Im Anschluss an die darauffolgende Diskussion nutzten die Teilnehmer zusammen mit der Referentin noch ausgiebig die Gelegenheit zu weiteren fachlichen und persönlichen Gesprächen bei Brezeln und Getränken.

Martin Haas