



Dr. Ingo Minoggio



Dr. Barbara Bischoff

Aktuelles für Berater

1 Bundesgerichtshof, Beschluss vom 22.01.2018 – 1 StR 535/17: Werden mehrere Steuererklärungen zu verschiedenen Steuerarten in einem einzigen äußeren Vorgang und mit übereinstimmenden unrichtigen Angaben beim Finanzamt eingereicht, liegen dennoch abweichend von der bisherigen höchstrichterlichen Rechtsprechung mehrere Einzeltaten vor. Es ist trotz Abgabe verschiedener Steuererklärungen (beispielsweise Umsatzsteuer, Gewerbesteuer, Körperschaftsteuer) in einem Übermittlungsakt bei einer Steuerhinterziehung durch Abgabe von unrichtigen oder unvollständigen Erklärungen nicht mehr von einer Tat im Sinne des § 52 StGB auszugehen.

Sachverhalt:

Der Angeklagte bediente sich nach Verlust seiner Anwaltszulassung und wirtschaftlicher Krise zur Abrechnung seiner Unternehmensberatungstätigkeiten zweier Gesellschaften, deren formale Geschäftsführerin seine Lebensgefährtin war. Faktisch führte er die Geschäfte. Seine Gesellschaftsanteile wurden treuhänderisch von den Kindern gehalten. Aus seiner Beratertätigkeit erzielte er Einkünfte für den Lebensunterhalt der Familie, die er nicht vollständig in den Steuererklärungen der Gesellschaften angab. Diese über die Gesellschaft erzielten Einnahmen wurden im Strafverfahren als verdeckte Gewinnausschüttungen behandelt.

Der Angeklagte wurde wegen Steuerhinterziehung in neun Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von drei Jahren sowie seine Lebensgefährtin wegen Steuerhinterziehung in

drei Fällen zu einer Freiheitsstrafe von einem Jahr und drei Monaten ausgesetzt zur Bewährung verurteilt. Auf Unternehmensebene wurden hierdurch 400.000 € Steuern insgesamt verkürzt, zusätzlich 200.000 € im Versuch. Bei der Einkommensteuer hinterzogen beide Angeklagten gemeinsam 141.000 €, weitere 290.000 € im Versuch. Zusätzliche 120.000 € Einkommensteuer verkürzte der Angeklagte alleine.

Die von beiden Angeklagten gegen diese Verurteilung eingelegte Revision hatte teilweise Erfolg. Der Bundesgerichtshof erhöhte die Anzahl der verurteilten Fälle der Steuerhinterziehung beim Angeklagten von neun auf 19 sowie auf vier Fälle im Versuch, bei der Angeklagten von drei auf 13 sowie ebenfalls auf vier Fälle im Versuch. Er hob deshalb sowohl die Einzelstrafen als auch die Gesamtstrafen auf.

Entscheidungsgründe:

Das Revisionsgericht sah die rechtliche Zusammenfassung der verschiedenen Steuererklärungen zu einer Tat teilweise als unrichtig an. Das Landgericht sei unzutreffend hinsichtlich verschiedener Steuerarten und sogar hinsichtlich verschiedener Veranlagungszeiträume von einer Tat ausgegangen.

Grundsätzlich sei jede einzelne Steuererklärung mit unrichtigem oder unvollständigem Inhalt als eine selbstständige Tat im Sinne des § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO zu werten. Die so genannte Tatmehrheit gemäß § 53 StGB gelte also generell für verschiedene Steuerarten, Veranlagungszeiträume und Steuerpflichtige.

Nach der bisherigen Rechtsprechung könne jedoch ausnahmsweise eine einzige Tat vorliegen, wenn die Steuerhinterziehung

durch dieselbe Steuererklärung bewirkt sei oder wenn mehrere Steuererklärungen in einem äußeren Vorgang zusammenfielen und übereinstimmende unrichtige Angaben enthielten. Das reine zeitliche Zusammenreffen der Abgabe verschiedener Erklärungen reiche hingegen nicht aus. Es müsse vielmehr zusätzlich Identität hinsichtlich des Verkürzungssachverhaltes bestehen. Ein typisches Beispiel sei bislang die gleichzeitige Abgabe der mit identischen Kürzungen berechneten Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuererklärungen für eine GmbH in einem Briefumschlag beim Finanzamt gewesen. In den Fällen des Unterlassens sei Tateinheit hingegen nur ausnahmsweise anzunehmen, wenn die erforderlichen Angaben tatsächlich durch ein und dieselbe Handlung hätten erfolgen müssen.

Diese Rechtsprechung hält der Bundesgerichtshof für die Steuerhinterziehung durch falsche Erklärung, also durch aktives Tun, ausdrücklich nicht mehr aufrecht. Die für die Bewertung als eine Tat erforderliche Teilidentität der Tathandlungen liege unter den bislang von der Rechtsprechung angenommenen Voraussetzungen tatsächlich nicht vor. Die unrichtigen oder unvollständigen Angaben bezögen sich auch bei einer gleichzeitigen Abgabe der verschiedenen Erklärungen immer nur auf eine Steuerart und einen Veranlagungszeitraum. Eine andere Bewertung sei nur gerechtfertigt, wenn eine Zuschlagsteuer zwangsläufig gemeinsam mit der Hauptsteuer auf Grundlage einer Steuererklärung festgesetzt werde, wie dies bei der Einkommensteuer und des Solidaritätszuschlages für einen Veranlagungszeitraum der Fall sei.

Durch diese Änderung der Rechtsansicht zur Tateinheit bei der Steuerhinterziehung

im Sinne des § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO könnten zukünftig teilweise fast beliebig erscheinende Ergebnisse vermieden werden. So sei man bislang bei Versendung von drei unterschiedlichen Steuererklärungen mit identischen Falschangaben in einem Briefumschlag von einer Tat ausgegangen, bei getrennten Umschlägen von drei Taten. Falls sich die Art des Eingangs nicht mehr aufklären lasse, habe man mit Hilfe des Zweifelsatzes die für den Angeklagten günstigere Variante bestimmen müssen. Deshalb solle zukünftig auch bei einem einheitlichen äußeren Abgabevorgang immer von mehreren Taten ausgegangen werden.

Praxishinweis:

Die Entscheidung, die nur für die Begehungsvariante der Steuerhinterziehung zu einer Änderung führt, ist für die Praxis sehr erfreulich, da sie in der Vergangenheit immer wieder vorgekommenen, zufälligen Ungerechtigkeiten ein Ende bereitet. Dies gilt vor allem im Hinblick auf den Anwendungsbereich der Regelungen des Steuerstrafrechts, in denen für den Fall eines großen Ausmaßes oder eines besonders schweren Falles beim Steuerschaden deutliche Verschärfungen zu Lasten des Beschuldigten drohten.

So liegt im Regelfall gemäß § 370 Abs. 2 Nr. 1 AO ein besonders schwerer Fall der Steuerhinterziehung vor, wenn Steuern im großen Ausmaß verkürzt wurden. Bei der Prüfung dieser 50.000-€-Grenze werden grundsätzlich sämtliche tateinheitlich begangenen Taten zusammengerechnet. Dieser Betrag war bei Anwendung der bisherigen Rechtsprechung in Fällen der Zusammenrechnung aufgrund tateinheitlicher Begehung natürlich wesentlich schneller erreicht, als wenn alle Steuerarten und

Veranlagungszeiträume immer getrennt betrachtet werden. Nach der neuen Rechtsprechung werden nur noch Zuschlagsteuern mit der Hauptsteuer zusammengerechnet, also beispielsweise Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag.

Günstiger für den Beschuldigten ist die neue Rechtsprechung des Weiteren in einigen Selbstanzeige-fällen. Sie greift nämlich ebenfalls für die Berechnung der 25.000-€-Grenze des § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO. Auch hier muss jetzt generell trotz einheitlichem Vorgang der Abgabe eine Zusammenrechnung unterbleiben. In diesen Fällen, in denen die Grenze erreicht ist, ist zunächst die Selbstanzeige gesperrt und erst unter den erschwerten Voraussetzungen des § 398a AO führt die Anzeige zu einem Absehen von der Strafverfolgung. Zusätzliche Voraussetzung ist dann u.a. die Zahlung eines gestaffelten Zuschlages. Das bedeutet, dass die Erhebung dieser Zuschläge bei der Selbstanzeige und das Erreichen der Wertgrenze nicht mehr von Zufälligkeiten beim Abgabevorgang abhängen.

Darüber hinaus greift die zehnjährige Verjährungsfrist des § 376 AO nach der neuen Rechtsprechung nur noch in den Fällen, in denen das große Ausmaß für einen Veranlagungszeitraum und eine Steuerart allein zu bejahen ist.

Die durchaus verbreitete Praxis, Steuererklärungen des Mandanten rein vorsorglich für verschiedene Steuerarten standardmäßig nicht zeitgleich, sondern jeweils um einen Tag versetzt abzugeben, muss vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechungsänderung nicht zwingend aufrecht erhalten bleiben. Zukünftig wird getrennt behandelt, was getrennt gehört.

2 Finanzgericht Köln, Beschluss vom 06.06.2018 – 15 V 754/18: Ist ein Buchführungsergebnis trotz formeller Mängel sachlich richtig, besteht keine Schätzungsbefugnis. Kann die sachliche Richtigkeit nicht mit ausreichender Sicherheit bejaht werden, muss vor einer griffweisen und damit groben Schätzung in Form eines Unsicherheitszuschlages eingehend dargelegt werden, dass anderweitige Schätzmethoden keine realitätsgerechte Abbildung der Buchführungsmängel darstellen. Das Schätzungsergebnis muss schlüssig, wirtschaftlich möglich und vernünftig sein und im Einklang mit den konkreten Prüfungsfeststellungen stehen.

Sachverhalt:

Eine GmbH & Co. KG mit einem Kommanditisten, der zugleich alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Komplementärin ist, hat im Prüfungszeitraum 2011 bis 2013 eine Bäckerei für französische Spezialitäten mit insgesamt fünf Filialen betrieben. Streitpunkt in der durchgeführ-

ten Betriebsprüfung war insbesondere die Kassenführung in den Ladengeschäften. Es wurde u.a. bis Mitte 2011 in einer Filiale ein Kassensystem eingesetzt, dessen Daten nicht in das anschließend neu eingeführte System übernommen werden konnten. Es fehlte an einem GDPdU-Export für die alte Kasse. Für das neue System lagen zwar ein

allgemeines Servicehandbuch sowie ein Datenexport Fiskaljournal vor. Ein später eingereichter Datenexport zeigte allerdings Abweichungen von den ursprünglich zur Verfügung gestellten Daten. Die Erstprogrammierung sowie später geänderte Einstellungen im Kassensystem waren nicht in einer Verfahrensdokumentation zusam-

mengefasst und damit für die Finanzverwaltung nicht nachvollziehbar. Eine anhand des Datenexports durchgeführte Lückenanalyse zeigte pro Jahr zwischen 700 und 2.500 Lücken.

Die im internen Betriebsvergleich ermittelten Warenaufschlagsätze lagen zwischen 169 bis 271 % und damit größtenteils unter dem mittleren äußeren Vergleichsaufschlagsatz von 257 % für Cafés. Ein Zeitreihenvergleich zeigte außergewöhnliche Schwankungen. Eine Kaffeekalkulation ergab erhebliche Differenzen zwischen Einkauf und Verkauf sowie einen hohen durchschnittlichen Wareneinsatz von 9,5 g pro Kaffeetasche.

Aufgrund dieser bestehenden Mängel verwarf die Betriebsprüfung die Buchführung. Sie könne nicht gemäß § 158 AO der Besteuerung zugrunde gelegt werden. Es sei ein Unsicherheitszuschlag von 10 % auf die erklärten Netto-Bareinnahmen zu bilden. Dies führe im Prüfungszeitraum zu jährlichen Zuschätzungen von 120.000 €, 226.000 € sowie 313.000 €. Die Rohgewinnaufschlagsätze lägen damit für 2011 immer noch im unteren Bereich, für die beiden anschließenden Jahre im oberen Mittelfeld.

Das Finanzamt erließ auf dieser Grundlage geänderte Gewerbesteuermessbescheide für den Prüfungszeitraum, gegen

die Einsprüche eingelegt und Aussetzung der Vollziehung beantragt wurde. Diesem Antrag folgte das Finanzamt. Den ausdrücklichen und damit für die Stadt bindenden Ausschluss einer Sicherheitsleistung lehnte es allerdings ab. Ein hiergegen erhobener Einspruch hatte keinen Erfolg.

Den Ausschluss der Sicherheitsleistung verfolgt die Antragstellerin deshalb im Wege des einstweiligen Rechtsschutzes vor dem Finanzgericht weiter. Sie rügt insbesondere einen schwerwiegenden Begründungsmangel im Sinne des § 364 AO, da der Sicherheitszuschlag nicht nachvollziehbar sei. Die Rohgewinnaufschlagsätze für Cafés seien bei französischen Backwaren wegen der höheren Wareneinkaufspreise nicht aussagekräftig. Der Betriebsinhaber sei gar nicht in die täglichen Abrechnungsabläufe jeder Filiale involviert. Zu den aufgefundenen Lücken könne es nach Herstellerangaben systembedingt kommen. Es fehle zudem an der wirtschaftlichen Möglichkeit, eine Sicherheit zu stellen.

Das Finanzgericht hat dem Antrag für die Hälfte der hinzugeschätzten Beträge pro Veranlagungszeitraum stattgegeben.

Entscheidungsgründe:

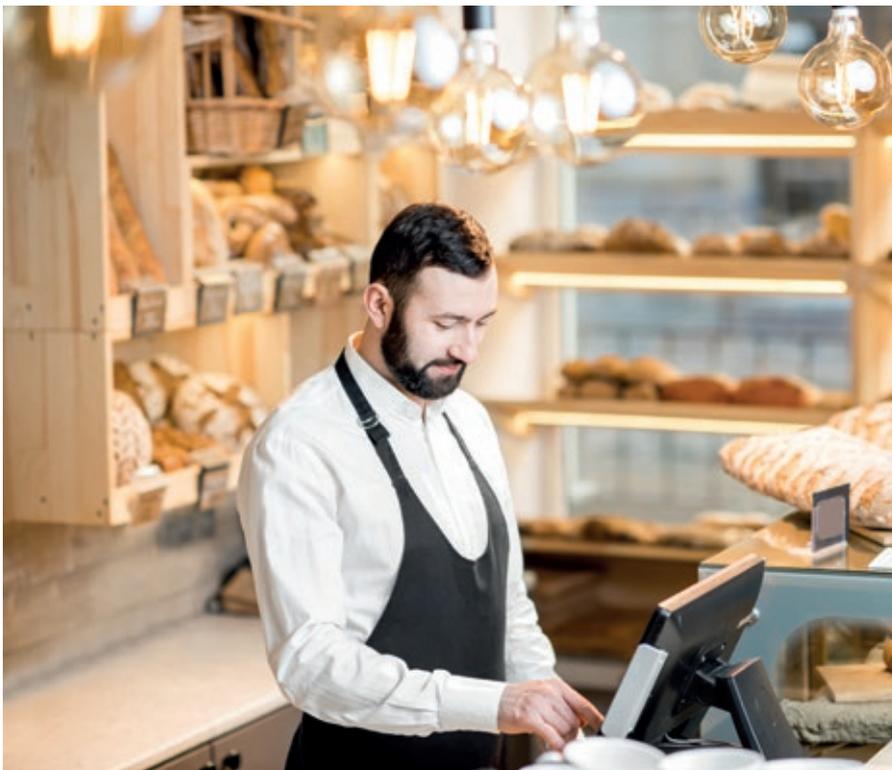
Oberhalb eines Sicherheitszuschlages von 5 % bestünden ernsthafte Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Bescheide, der Antrag sei deshalb gemäß § 69 Abs. 3 S. 1 i.V.m.

Abs. 2 S. 2 FGO teilweise begründet und eine Sicherheitsleistung ausdrücklich auszuschließen, soweit diese auf Hinzuschätzungen beruht, die oberhalb von 5 % der Netto-Bareinnahmen liegen.

Das Finanzgericht führte in der Entscheidung zunächst die Rechtsgrundsätze für eine Aussetzung der Vollziehung ohne Sicherheitsleistung in der Konstellation eines Grundlagenbescheides mit Folgebescheid für die Gewerbesteuerfestsetzung im Einzelnen aus. Das besondere sei, dass der Antragsteller bereits für den Grundlagenbescheid den ausdrücklichen Ausschluss durch das Finanzamt begehre. Dies sei nur möglich, wenn der Steuerpflichtige in der Hauptsache mit großer Wahrscheinlichkeit obsiegen werde. Die weitergehende Zweckmäßigkeitprüfung unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen müsse hingegen erst für den Folgebescheid, also durch die Stadt, vorgenommen werden. Hierfür sei das Finanzgericht auch nicht als übergeordnete Instanz zuständig.

Im vorliegenden Fall bestehe zwar dem Grunde nach eine Schätzungsbefugnis im Sinne des § 162 AO, allerdings sei der festgesetzte Unsicherheitszuschlag deutlich zu hoch ausgefallen. Eine Schätzungsbefugnis liege u.a. nach § 162 Abs. 2 S. 2 AO vor, wenn die Buchführung nicht nach § 158 AO zugrunde gelegt werden könne oder tatsächliche Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der Angaben bestünden. Es seien formelle und materielle Buchführungsmängel zu unterscheiden. Wenn die Buchführung grundsätzlich formell ordnungsgemäß sei, könne sie bei einzelnen formellen Mängeln nur insoweit nicht zugrunde gelegt werden, als die Vermutung der Richtigkeit der Buchführung unter Anwendung eines strengen Maßstabes tatsächlich widerlegt sei. Sei hingegen die gesamte Buchführung aufgrund wesentlicher Mängel als formell ordnungswidrig anzusehen, genügte bereits ernsthafte Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Besteuerungsgrundlagen für eine Zuschätzung. Sei hingegen trotz wesentlicher formeller Mängel von einer Richtigkeit der Buchführung auszugehen, müsse eine Hinzuschätzung unterbleiben.

Für die Ordnungsgemäßheit der Kassenaufzeichnungen gelte, dass ein Buchsachverständiger jederzeit den Sollbestand mit dem Istbestand der Kasse abgleichen können muss. Wenn ein Unternehmen überwiegend



Bargeschäfte tätige, sei die Kassenführung ein wesentlicher Bestandteil der Buchführung und Mängel könnten in gravierenden Fällen der gesamten Buchführung die Ordnungsgemäßheit nehmen. Neben dem Fehlen von Tagesendsummenbons bei einer Registrierkasse oder dem Fehlen von Zählprotokollen bei einer offenen Ladenkasse könne auch das Fehlen von Programmierprotokollen einer elektronischen Registrierkasse einen formellen Mangel darstellen. Dieser ließe allerdings keinen zwingenden Rückschluss auf eine sachliche Unrichtigkeit zu. Es könne durch den Steuerpflichtigen der Nachweis geführt werden, dass die von ihm verwendete elektronische Kasse trotz fehlender Dokumentation keine Manipulationsmöglichkeit eröffne.

Im vorliegenden Fall dürfe geschätzt werden, da formelle Mängel festzustellen seien, die zumindest im Rahmen der summarischen Prüfung im einstweiligen Rechtsschutz und damit beschränkt nur auf präsente Beweismittel nicht komplett entkräftet werden könnten. Für das zunächst eingesetzte Kassensystem fehlten elektronische Aufzeichnungen, es lägen abweichende Datensätze vor, die bislang nicht nachvollziehbar erklärt seien. Die Protokollierung der Programmierung des Kassensystems und der ggf. später vorgenommenen Änderungen fehle ebenfalls. Dazu kämen die weiter aufgezeigten Einzelmängel wie die Lücken in den Verbuchungen oder die Unplausibilitäten im Wareneinkauf, die für sich genommen aber immer nur punktuelle Zuschätzungen rechtfertigen könnten. Inwieweit diese Mängel insbesondere technisch durch Sachverständige oder Zeugen zu klären seien, bliebe dem Hauptsacheverfahren vorbehalten.

Bereits jetzt sehe der Senat eine sehr hohe Wahrscheinlichkeit, dass die Antragstellerin sich mit dem Angriff gegen die Höhe der Hinzuschätzung durchsetze, soweit diese 5 % der Netto-Barumsätze übersteige. Es dürften durch eine Schätzung immer nur die Besteuerungsgrundlagen festgestellt werden, die größtmöglich wahrscheinlich seien. Die Finanzbehörde müsse sich dabei im zulässigen Schätzungsrahmen bewegen, der umso geringer sei, je weniger wesentlich die festgestellten Mängel seien. Es dürfe nicht bewusst zu hoch geschätzt werden und es dürften nicht die durch den Sachverhalt vorgegebenen Grenzen außer Acht gelassen werden. So müsse auch bei einer Vollschätzung als weitreichendste Schätzungsart immer noch die

Schätzungsmethode ausgewählt werden, die die größtmögliche Wahrscheinlichkeit für eine Richtigkeit der ermittelten Besteuerungsgrundlagen in sich trage.

Der im vorliegenden Fall gewählte Unsicherheitszuschlag sei als griffweise Schätzung zu bewerten. Diese Hinzuschätzung mit größten Unsicherheiten entferne sich fast vollständig von der Tatsachengrundlage und sei deshalb immer nachrangig. Die Anforderungen an die Begründung seien deshalb sehr hoch. Es müsse genau dargelegt werden, warum nur diese Schätzmethode in Betracht komme und dass das gefundene Schätzergebnis schlüssig, wirtschaftlich möglich, verhältnismäßig sowie im Einklang mit den konkreten Prüfungsfeststellungen vernünftig sei. Bei der Methodenwahl sei aufzuzeigen, dass etwa eine Ausbeutekalkulation, eine Richtsatz-Hinzuschätzung, eine Geldverkehrsrechnung, eine punktuelle Hinzuschätzung für konkret gefundene Lücken oder eine Vermögenszuwachsrechnung nicht zu realitätsnäheren Ergebnissen führten.

Die Antragstellerin erziele pro Jahr erhebliche Nettoeinnahmen im siebenstelligen Bereich, so dass sich ein 10%-Sicherheitszuschlag gravierend auswirke. Es sei nicht erklärt, wie derartig hohe, zusätzliche Geldeinnahmen der Antragstellerin tatsächlich zugeflossen sein könnten. Allein schon durch das Betreiben mehrere Filialen sei nicht nachvollziehbar, wie der Firmeninhaber in tatsächlicher Hinsicht diese Zuflüsse steuern solle. Dies sei erheblich schwieriger als bei einem Einzelunternehmen.

Des Weiteren sei für die Reduzierung maßgeblich, dass das Finanzamt offenbar davon ausgehe, dass dieser Mehrumsatz ohne zusätzlichen Wareneinkauf zu bewerkstelligen sei. Es habe entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung keine Reduzierung des Zuschlages durch einen Betriebsausgabenabzug vorgenommen. Aus Sicht des Finanzgerichtes erfordert eine geschätzte Verkürzung solch erheblicher Beträge die Feststellung anderweitiger gravierender und damit plausibler Auffälligkeiten. Geringfügige Abweichungen bei Tagesabschlüssen oder Stornobuchungen reichten hingegen nicht aus, bei dieser Unternehmensgröße und der Anzahl der Geschäftsvorfälle eine Zuschätzung im sechsstelligen Bereich pro Jahr zu rechtfertigen. Allenfalls für einen Sicherheitszuschlag in Höhe von 5 % erscheine es möglich, dass es dem Finanzamt im Hauptsacheverfahren

gelingen wird, die notwendige Begründungstiefe zu erreichen.

Praxishinweis:

Die auf 15 Seiten sehr ausführlich begründete Entscheidung des Finanzgerichtes Köln stellt mit wünschenswerter Deutlichkeit nochmals die höchstrichterlich anerkannten Grundsätze für die Zulässigkeit einer Schätzung und insbesondere für die Anforderungen an die Begründung eines Unsicherheitszuschlag als griffweise Hinzuschätzung dar. Der Sicherheitszuschlag darf nicht – wie so oft in der Praxis beobachtet – zur vereinfachten und abgekürzten Behandlung eines Prüfungsfalles mit formellen oder materiellen Mängel eingesetzt werden, sondern stellt tatsächlich erst das letzte Mittel dar, wenn alle anderen und damit genaueren Schätzmethode versagen. Die Unmöglichkeit einer Kalkulation darf beispielsweise nicht einfach behauptet werden, sondern muss konkret anhand des Einzelfalles dargelegt werden, bevor auf das scharfe Schwert der groben Schätzung durch einen Zuschlag zurückgegriffen werden darf. Das wird oftmals komplett übersehen.

Noch viel wichtiger ist allerdings, dass das Finanzgericht es nicht nur bei allgemeinen Erwägungen über ein wirtschaftlich plausibles Schätzergebnis belässt, sondern ganz konkret fordert, dass es gerade bei Betrieben, in der der Inhaber nicht den ganzen Tag an der Kasse steht, einen Nachweis darüber geben muss, wie die Schwarzeinnahmen organisiert und generiert wurden. Erfreulicherweise wird in der Entscheidung deutlich kritisiert, dass es im vorliegenden Fall absolut unwahrscheinlich ist, dass der hinzugeschätzte Nettoumsatz mit dem Gewinn gleichzusetzen sei. Ein Betriebsausgabenabzug muss bei einer griffweisen Schätzung mitberücksichtigt werden, um ein wirtschaftlich vernünftiges Ergebnis zu begründen.

In einem parallel laufenden Strafverfahren gelten die dargestellten steuerlichen Grundsätze ebenfalls uneingeschränkt, so dass sie ebenfalls als Argumentationsgrundlage zur Begrenzung der Verkürzungsberechnung eines strafrechtlichen Steuerschadens benutzt werden können. Hinzu kommt im Strafverfahren, dass es für die erforderliche Gewissheit nicht ausreicht, wenn sich das gefundene Schätzergebnis innerhalb des zulässigen Schätzungsrahmens bewegt. Es muss hingegen zur Überzeugung des Gerichtes

feststehen, dass der festgestellte Schaden den mindestens hinterzogenen Betrag abbildet. Sämtliche Zweifel zum Sachverhalt

im Strafverfahren müssen zugunsten des Angeklagten berücksichtigt werden, so dass sich die strafrechtliche Schätzung im-

mer am unteren Rahmen orientieren muss und nicht darüber hinausgehen darf.

3 Bundesgerichtshof, Beschluss vom 08.08.2018 – 2 ARs 121/18: Macht ein Strafverteidiger wissentlich oder absichtlich falsche Angaben zum Besitz von Geschäftsunterlagen seines Mandanten und verzögert sich dadurch das Strafverfahren, macht er sich wegen Strafvereitelung strafbar.

Sachverhalt:

Dem Mandanten eines Anwaltes wurde eine Steuerhinterziehung von 1,2 Millionen € durch gewinnmindernde Buchung von Scheinrechnungen als Betriebsausgaben vorgeworfen. Die Staatsanwaltschaft erhob Anklage. Im Verlauf der Hauptverhandlung beantragte die Staatsanwaltschaft die Beschlagnahme von Buchführungsunterlagen, die bei der bereits im Ermittlungsverfahren durchgeführten Durchsuchung im Haus des Angeklagten nicht gefunden und bislang nur teilweise vorgelegt wurden.

Der Anwalt teilte daraufhin schriftlich mit, die gesuchten Unterlagen befänden sich in einer Garage des Angeklagten. Die Steuerfahndung fand dort nur einen Teil der Unterlagen und suchte den Anwalt deshalb in seiner Kanzlei auf. Nun gab dieser an, weitere Buchführungsordner lägen in seinem Wohnhaus. Dort übergab er eine Tüte mit Material an die Steuerfahndung, die aber dennoch zusätzlich bei ihm durchsuchte. Das führte dazu, dass entgegen seiner Aussage, er verfüge über keine weiteren Beweismittel, weitere Original-Buchführungsunterlagen zwischen Verteidigungsunterlagen gefunden wurden.

Der Anwalt legte erfolglos Beschwerde gegen die Durchsuchung und Beschlagnahme ein. Die Staatsanwaltschaft beantragte seinen Ausschluss als Verteidiger aus dem Verfahren gegen den Angeklagten, da gegen den Anwalt der dringende Tatverdacht einer Strafvereitelung bestehe. Seine wahrheitswidrigen Behauptungen hätten die Grenzen des zulässigen Verteidigungshandelns überschritten. Das Oberlandesgericht schloss den Verteidiger aus. Der Bundesgerichtshof bestätigte diese Entscheidung.

Entscheidungsgründe:

Der Ausschluss war aus Sicht des Bundesgerichtshofes rechtmäßig, da gegen den Verteidiger der dringende Tatverdacht der Strafvereitelung bestehe, es sei durch das

Verhalten des Verteidigers auch zu wesentlichen Verzögerungen gekommen.

Der Strafverteidiger dürfe zwar für Verteidigungszwecke Beweismittel in Besitz nehmen, um diese auszuwerten und damit zu arbeiten. Er müsse sie auch nicht ohne jede Aufforderung an die Ermittlungsbehörden übergeben. Wenn er aber von der Ermittlungsbehörde oder dem Strafgericht zur Vorlage von Beweismitteln aufgefordert werde, dürfe er diese – anders als seine originären Verteidigungsunterlagen – nicht dem staatlichen Zugriff entziehen. Für Geschäftsunterlagen, selbst wenn sie für den Beschuldigten negative Folgen auslösen können, bestehe kein Beschlagnahmeverbot gemäß § 97 Abs. 1 Nr. 3 StPO. Deshalb dürfe der Verteidiger diese Unterlagen nicht verstecken und sein Mandant ihn damit quasi als „Asyl“ für Beweisgegenstände missbrauchen. Lügen dürfe der Verteidiger ohnehin nicht.

Praxishinweis:

Die Entscheidung ist für den Steuerberater relevant. Denn gar nicht so selten kommt es zu Durchsuchungen von Büroräumen, weil sich die Buchhaltungsunterlagen eines Beschuldigten in einem Strafverfahren beim Berater befinden oder dies zumindest vermutet wird. Der Berater ist natürlich trotz Anordnung der Durchsuchung nicht selbst Beschuldigter, auch wenn er sich manchmal durch das überfallartige Auftreten der Ermittlungsbehörden für den Moment so fühlt.

In diesen Fällen ist immer zwischen der vor einer Beschlagnahme geschützten Handakte des Beraters mit seinen persönlichen Aufzeichnungen und der Kommunikation mit dem Mandanten einerseits und den der Beschlagnahme unterliegenden, originären Buchhaltungsunterlagen mit Belegen andererseits zu unterscheiden. Nur diese Beweismittel müssen herausgegeben werden. Sollte hingegen die Ermittlungsbehörde auch die Handakte mitnehmen oder durchsehen wollen, ist dem

zu widersprechen. Zulässig wäre allenfalls eine grobe Papierkontrolle nach Art eines „Daumenkinos“ ohne jedes Lesen der Inhalte, um sicher zu gehen, dass sich keine vergessenen Beweismittel zwischen den geschützten Unterlagen der Handakte befinden.

Bei einem nicht aufzulösenden Streit über die Zulässigkeit einer Beschlagnahme sollte auf eine Versiegelung bei Mitnahme bestanden werden, damit anschließend ein Gericht über die Zulässigkeit der Maßnahme entscheiden kann und die Unterlagen solange vor dem Zugriff der Ermittlungsbehörden geschützt sind.

Keinesfalls gibt die Entscheidung dem Berater das Recht, entgegen seiner Schweigepflicht auf spezielle Unterlagen in seinem Gewahrsam hinzuweisen oder sonstige Fragen zum Nachteil des Mandanten zu beantworten. Sie meint nur die Ausnahmekonstellation, dass konkret nach dem Verbleib der Beweismittel gefragt wird und der Berater diese in seinem Gewahrsam hat. Der Berater darf nicht lügen und falsche Fährten legen. Ohne einen Durchsuchungsbeschluss sollten Unterlagen nie gegen den Willen des Mandanten herausgegeben werden. Bei allen Zweifelsfällen sollte vorsorglich ein Strafverteidiger über die Zulässigkeit des Verteidigungshandelns befragt werden. 

Autoren:

Dr. Minoggio ist Fachanwalt für Steuerrecht und für Strafrecht, Dr. Bischoff Fachanwältin für Strafrecht in der mit 7 Rechtsanwälten wirtschafts- und steuerstrafrechtlich ausgerichteten Anwaltspraxis MINOGGIO Wirtschafts- und Steuerstrafrecht mit Büros in Hamm und Münster.

59065 Hamm, Südring 14,
Tel.: 0 23 81 92 07 60;
mail@minoggio.de

48143 Münster, Königsstr. 60,
Tel.: 02 51 133 226 0;
www.minoggio.de