



Dr. Ingo Minoggio



Dr. Barbara Bischoff

## Aktuelles für Berater

**1** Bundesgerichtshof, Beschluss vom 17.06.2021 – 1 StR 132/21: Die Aushändigung eines Durchsuchungsbeschlusses für eine Steuerberatungskanzlei in einem gegen den Mandanten geführten Steuerstrafverfahren beweist nicht, dass der Steuerberater ab diesem Zeitpunkt das Risiko strafbaren Verhaltens seines Mandanten als derart hoch erkannt hat, dass er durch die Fortsetzung seiner Steuerberatungstätigkeiten eine Beihilfe zur Steuerhinterziehung begangen hat.

### Sachverhalt:

Der Geschäftsführer einer GmbH stellte in Absprache mit weiteren Beteiligten in den Jahren 2012 bis 2014 Scheingutschriften über fingierte Lieferungen von Edelmetallen für eine vom angeklagten Steuerberater betreute GmbH aus. Das Steuerhinterziehungsmodell zielte darauf ab, unberechtigte Vorsteuerabzugsbeträge aus den Gutschriften zu ermöglichen. Die unzutreffenden Umsatzsteuervoranmeldungen gab das Steuerbüro des Angeklagten ab.

Im Januar 2014 führte die Steuerfahndung wegen des Verdachts der Vorsteuererschleichung eine Durchsuchung in den Büroräumen des Angeklagten durch. Zu diesem Zeitpunkt war der Angeklagte nicht Beschuldigter.

Nach der Durchsuchung wurde das Steuerhinterziehungsmodell fortgesetzt. Die Täter wechselten lediglich die

Geschäftsführung und die angeblichen Lieferanten teilweise aus. Die Umsatzsteuervoranmeldungen wurden weiter über das Steuerbüro des Angeklagten eingereicht. Hierdurch kam es nach der Durchsuchung noch zu einer Vorsteuererstattung in Höhe von 10.000 €. Für weitere Erstattungsbeträge versagte das Finanzamt die Zustimmung.

Die Steuerfahndung leitete daraufhin gegen den Steuerberater ein Strafverfahren wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung ein. Das Landgericht verurteilte den angeklagten Berater zu einer Freiheitsstrafe von einem Jahr und sechs Monaten, ausgesetzt zur Bewährung. Dem Angeklagten hätte sich aufgrund der über den Durchsuchungsbeschluss vermittelten Informationen über das Modell, die darin eingebundenen Personen und Unternehmen, die Vorgehensweise sowie die fortgesetzte Tatbegehung der bandenmäßig organisierten Beteiligten

aufgedrängt, dass er mit seinem Büro in ein Steuerbetrugssystem eingebunden gewesen ist. Die Revision des Beraters gegen das Strafurteil war erfolgreich.

### Entscheidungsgründe:

Aus Sicht der Bundesrichter belegen die Feststellungen im Urteil des Landgerichtes nicht, dass die Tätigkeiten des Steuerberaters ihren berufstypischen, neutralen Charakter verloren haben. Das Vorliegen der subjektiven Voraussetzungen einer strafbaren Beihilfe durch den Angeklagten sei nicht nachgewiesen.

Insbesondere sei nicht belegt, dass der Angeklagte sich mit seiner Hilfeleistung die Förderung der erkennbar tatgeneigten Täter angelegen sein ließ, wie es Voraussetzung für eine Beihilfehandlung gewesen wäre. Allein die bei Durchsuchung der Büroräume erfolgte Aushändigung des Durchsuchungsbeschlusses lasse nicht den Schluss zu, dass der Angeklagte

das Risiko strafbaren Verhaltens seiner Mandanten als derart hoch erkannt habe, dass seine Handlungen die Neutralität verloren hätten.

Das Landgericht habe es versäumt, den Inhalt des Beschlusses zur Vorgehensweise der Tätergruppe und zu einer daraus folgenden Bösgläubigkeit des Angeklagten näher darzulegen. Es wäre erforderlich gewesen, dass die Strafrichter sich mit den Umständen bei der Übergabe des Durchsuchungsbeschlusses und die Reaktionen des Angeklagten hierauf auseinandergesetzt hätten. Der Wechsel in der Geschäftsführung der GmbH nach der Durchsuchung könne vielmehr auf eine Abkehr von strafbaren Handlungen durch die Beteiligten hindeuten und nicht auf eine unveränderte Fortsetzung des Steuerbetrugssystems. Zudem habe das Landgericht nicht ausreichend berücksichtigt, dass das Mandatsverhältnis angesichts der Honorarhöhe eher unbedeutend erscheine.

#### Praxishinweis:

Die vorliegende Entscheidung belegt zum Schutz der Berufsfreiheit des Beraters mit erfreulicher Deutlichkeit, wie hoch die Anforderungen an die subjektive Tatbestandsseite einer Beihilfe durch den Berater sind, wenn sich eine objektive Hilfeleistung allein in berufstypischen Verhaltensweisen erschöpft. Der Berater muss für eine Beihilfe das von ihm erkannte Risiko strafbaren Verhaltens seiner Mandanten als hochgradig wahrscheinlich einordnen. Dieser Maßstab entspricht letztlich nahezu einer sicheren Kenntnis des Beraters von den Taten des Mandanten. Dass der Berater es hingegen nur für möglich hält, sein Tun werde für eine Straftatbegehung genutzt oder unterstütze Straftaten seiner Mandanten,

genügt nach der ständigen Rechtsprechung nicht.

Diese dem Berater nachzuweisende Solidarisation mit dem Täter und die besonderen Anforderungen im subjektiven Tatbestand bei berufstypischem Verhalten wird dabei regelmäßig über die wenig anschauliche Formulierung umschrieben, der Berater müsse sich mit seiner Hilfeleistung die Förderung eines erkennbar tatgeneigten Mandanten anlegen sein lassen. Dem liegt der Grundsatz zugrunde, dass es eine generelle Straflosgigkeit von neutralen, berufstypischen oder professionellen Handlungen nicht geben kann. Fast jede Handlung kann aufgrund von besonderen Umständen in einen strafbaren Kontext gestellt werden. Sie verliert dann ihren Alltagscharakter. Bloße Zweifel an der Steuerehrlichkeit des Mandanten genügen nicht.

Fehlt es an besonderen Indizien für die subjektive Tatbestandsseite beim Berater, scheidet eine Beihilfe aus, wie die vorliegende Entscheidung belegt. Für die Verteidigung des Beraters in vergleichbaren Fällen ist es deshalb von zentraler Bedeutung, bereits im Ermittlungsverfahren nach erster Akteneinsicht auf entlastende Indizien wie beispielsweise Umstrukturierungsmaßnahmen und neue Beteiligte im Mandatsverhältnis, eine besonders sorgfältige Überprüfung von Organisationsabläufen, Lieferketten/-nachweisen und sonstigen Unterlagen des Mandanten oder ein komplett transparentes Vorgehen gegenüber der Finanzverwaltung hinzuweisen, um den Vorwurf bereits möglichst frühzeitig zu entkräften.

Trotz der erschwerten Voraussetzungen für eine Beihilfestrafbarkeit sollte

der Berater in Konstellationen mit eingeleitetem Steuerstrafverfahren gegen den Mandanten generell vorsichtig bei Fortsetzung des Mandatsverhältnisses sein. Neben der Vermeidung weiterer Strafbarkeitsrisiken für den Mandanten sollte er auch an eine ausreichende Eigensicherung denken. Dies erfordert aber nicht, ein Mandat nach Einleitung eines Steuerstrafverfahrens unmittelbar zu beenden.

Sollten allerdings während des laufenden Verfahrens Steuererklärungs- oder Anmeldefristen für den Mandanten ablaufen, ist stets mit besonderer Sorgfalt zu prüfen, inwieweit sich die Vorwürfe aus dem laufenden Verfahren auch in den offenen Veranlagungszeiträumen auswirken können. Bestehen in der Folgezeit Zweifel an der Richtigkeit der abzugebenden Erklärungen und soll gleichzeitig die Verteidigungsposition für die Vergangenheit nicht komplett aufgegeben werden, sollte der Berater im Optimalfall aufgrund des offenen Verfahrens Sonderfristverlängerungen erreichen, damit zunächst der Sachverhalt für die vergangenen Veranlagungszeiträume geklärt werden kann. Bei der späteren Erledigung der ausstehenden Erklärungen muss darauf geachtet werden, dass die verhandelten Ergebnisse umfassend berücksichtigt werden. Dies gilt insbesondere in Hinzuschätzungsfällen, in denen zweckmäßiger Weise in einer tatsächlichen Verständigung auch Sicherheitszuschläge für die späteren Veranlagungszeiträume vereinbart wurden, um dem Steuerpflichtigen einen reibungslosen Neuanfang zu ermöglichen. Diese dürfen in den noch abzugebenden Steuererklärungen keinesfalls übersehen werden. Ansonsten drohen neue Steuerstrafverfahren, nicht nur für den Mandanten.

**2 Bundesfinanzhof, Urteil vom 16.12.2021 – IV R 2/18: Ist eine bestimmte Schätzungsmethode für das Ziel, die Besteuerungsgrundlagen durch Wahrscheinlichkeitsüberlegungen so zu bestimmen, dass sie der Wirklichkeit möglichst nahe kommen, besser geeignet als eine andere Schätzungsmethode, ist diese Schätzungsmethode vorzugswürdig. Die Wahlfreiheit zwischen mehreren, generell in Betracht kommenden Schätzungsmethoden ist in diesem Fall nach den für die Ausübung pflichtgemäßen Ermessens geltenden Grundsätzen eingeschränkt.**

#### Sachverhalt:

Die klagende GbR betrieb ein Restaurant mit 50 Sitzplätzen und einem nur im Sommer geöffneten Außenbereich. Von montags bis freitags war das Restaurant mittags und abends geöffnet, samstags ausschließlich abends, sonntags nur gelegentlich.

Das FA begann 2012 eine Außenprüfung für die Jahre 2000 bis 2010. Bei einer Durchsuchung fand die Steuerfahndung im Müll und in der Kasse Tagesendsummenbons (Z-Bons) für einen Samstag sowie Montag kurz vor der Durchsuchung und damit außerhalb des Prüfungszeitraums. Zudem

gelangte das FA durch eine anonyme Anzeige in den Besitz von Lieferscheinen, die eine unvollständige Erfassung des Wareneinkaufs vermuten ließen.

Aufgrund von formellen und materiellen Buchführungs- und Kassenmängeln

sowie der Ungereimtheiten beim Wareneinkauf boten die Prüfer in der Schlussbesprechung zunächst anhand eines Zeitreihenvergleichs ermittelte Netto-Erlös-Hinzuschätzungen für die Jahre 2008 bis 2010 in Höhe von rund 1,8 Mio. € an. Von dieser Methode nahm das FA im weiteren Verfahrensverlauf Abstand. Es schätzte stattdessen auf Basis der bei der Durchsuchung sichergestellten beiden Z-Bons einen durchschnittlichen Tageserlös pro Tag und Stuhl im Innenbereich des Restaurants, den es mit den Öffnungstagen pro Jahr multiplizierte.

Die Tatsache, dass der Außenbereich nur zeitweise geöffnet war, würdigte das FA nicht gesondert. Da eine Nachfrage über Umstrukturierungen im Betrieb im Verlauf der Jahre von der Klägerin nicht beantwortet wurde, ging das FA zudem von einer unveränderten Betriebs- und ähnlichen Preisstruktur für den gesamten Prüfungszeitraum von elf Jahren aus. Von dem Hinzuschätzungswert pro Jahr nahm es für 2003 bis 2010 einen Sicherheitsabschlag in Höhe von 10 % vor, um mögliche Preissteigerungen im Verlauf der Jahre auszugleichen. Für die Veranlagungszeiträume 2000 und 2001 zog es aufgrund der geringeren Verkaufspreise zu DM-Zeiten einen Sicherheitsabschlag von 20 % ab.

Insgesamt führte diese Berechnung zu einem hinzugeschätzten Netto-Erlösvolumen von rund 6 Mio. € für den Prüfungszeitraum und zu jährlichen Hinzuschätzungen beim Wareneinsatz im fünfstelligen Bereich unter Berücksichtigung eines Rohgewinnaufschlagsatzes von 440 %. Dieser Wert oberhalb der Richtsatzsammlung war aus Sicht der Finanzverwaltung zutreffend, da sich in der konkreten Stadt höhere Rohgewinnaufschlagsätze erzielen ließen als im bundesweiten Durchschnitt.

Das Finanzgericht akzeptierte die Schätzmethode des Finanzamtes im Grundsatz. Es nahm lediglich Korrekturen bei den Aufwendungen für den Wareneinsatz vor. Der vom Finanzamt ermittelte Wareneinsatz sei zu niedrig und müsse anhand des höchsten Rohgewinnaufschlagsatzes nach Richtsatzsammlung geschätzt werden.

Die Revision des Klägers war erfolgreich. Das Finanzgericht muss erneut über die Höhe der Schätzung entscheiden.

**Entscheidungsgründe:**

Schätzergebnisse müssen schlüssig, wirtschaftlich möglich und vernünftig sein. Es sind bei der Höhe der Schätzung sämtliche konkreten Anhaltspunkte wie das Vorbringen des Steuerpflichtigen zu den konkreten Verhältnissen oder eine fehlerhafte Buchführung zu berücksichtigen. Es sind zudem die vorhandenen Möglichkeiten auszuschöpfen, um im Rahmen des Zumutbaren die Besteuerungsgrundlagen wenigstens teilweise zu ermitteln. Dabei ist aber das Maß der Verletzung der dem Steuerpflichtigen obliegenden Mitwirkungspflichten zu berücksichtigen. Je gravierender die Pflichtverletzung, umso größer die Schätzmethode.

Das Finanzamt und das Finanzgericht als Tatsacheninstanz seien in der Wahl der Schätzmethode generell frei, solange die gewählte Schätzmethode geeignet sei, ein vernünftiges und ein der Wirklichkeit entsprechendes Ergebnis zu erzielen. Es bestehe keine Pflicht, das aufgrund einer Schätzmethode gewonnene Ergebnis durch Anwendung einer weiteren Schätzmethode zu überprüfen und zu untermauern. Komme aber eine bestimmte Schätzmethode dem Ziel, die Besteuerungsgrundlage möglichst nah an der Wirklichkeit abzubilden, voraussichtlich näher als eine andere, sei diese Methode vorzugswürdig.

Eine Schätzung mittels eines internen Betriebsvergleiches sei vorrangig gegenüber einem externen Betriebsvergleich, da kaum ein Betrieb dem anderen gleiche. Deshalb hafte dem externen Betriebsvergleich im Allgemeinen ein starkes Unsicherheitsmoment an.

Ein für einen externen Betriebsvergleich vom Steuerpflichtigen vorgeschlagener Vergleichsbetrieb könne nur dann einen objektiven Vergleichsmaßstab für einen anderen Betrieb bilden, wenn dessen Aufzeichnungen nicht ebenfalls gravierende Mängel aufwiesen. Auf eine bestehende Vergleichbarkeit in der Betriebsgröße, der Betriebsorganisation, dem Kundenstamm sowie dem Platz- und Speisenangebot komme es dann nicht mehr an.

Eine Schätzung auf Grundlage eines internen Betriebsvergleiches anhand zweier Z-Bons aus der Zeit nach Ende eines Prüfungszeitraums sei nicht zu beanstanden, wenn eine hinreichende Wahrscheinlichkeit bestehe, dass diese die Geschäftsvorfälle realitätsgerecht

wiedergeben. Es müsse gewährleistet sein, dass bei der Schätzung ein vernünftiges und der Wirklichkeit entsprechendes Ergebnis erzielt werde. Dies setze voraus, dass sich die betrieblichen Verhältnisse nicht grundlegend verändert hätten. Bei einem lange Jahre am gleichen Ort bestehenden Gastronomiebetrieb sei dies zumindest nicht ausgeschlossen.

Stammen aufgefundene Z-Bons aus einem Sommermonat, in dem zusätzlich auch der Außenbereich geöffnet ist, muss bei einer schätzweisen Umsatzermittlung zudem die Auslastung des Außenbereichs festgestellt und dessen Umsatz im Verhältnis zum Umsatz des Innenbereichs bei der Schätzung gewichtet werden. Erfahrungsgemäß sei davon auszugehen, dass die Außengastronomie in einem typischen Sommermonat regelmäßig eine hohe Auslastung aufweise. Die Auslastung an typischen Sommertagen sei nicht durchgängig als repräsentativ für das gesamte Jahr zugrunde zu legen. Werde dieser erhebliche Umsatz für den Außenbereich bei der Berechnung von Stuhlsumsätzen für den Innenbereich nicht herausgerechnet und gewichtet, verstießen diese Schätzgrundsätze gegen allgemeine Erfahrungssätze und Denkgesetze.

Eine Schätzung unterliege zudem besonders hohen Begründungsanforderungen, wenn der einer Schätzung zugrunde gelegte Wert als repräsentativ für bis zu zwölf Jahre zurückliegende Zeiträume angesehen werden soll. Es ist besonders zu prüfen, dass bzw. inwieweit die Einzelbelege als repräsentativ für den gesamten Prüfungszeitraum angesehen werden können. Dies gilt umso mehr, je weiter die Zeit, aus der die der Schätzung zugrunde gelegten Belege stammen, von dem durch die Schätzung jeweils betroffenen Jahr entfernt liegt. Mit einem für alle Jahre gleichbleibenden Sicherheitsabschlag auf einen aufgrund von Einzelbelegen geschätzten Nettoumsatz wird keine Preissteigerung über den gesamten Prüfungszeitraum ausreichend berücksichtigt.

Wird für die Schätzung eines höheren Wareneinsatzes bei den Betriebsausgaben der höchste Rohgewinnaufschlagsatz der Richtsatzsammlung gewählt, bedarf dieses Vorgehen ebenfalls einer besonderen Begründung. Es muss im Einzelnen dargelegt werden, ob bzw. inwieweit Erfahrungssätze, die einen Ansatz des jeweils höchsten Wertes der Richtsatz-

sammlung rechtfertigen, auf den konkreten Betrieb anzuwenden sind. Dabei ist beispielsweise ein Erfahrungssatz zu berücksichtigen, dass bei hochwertigen Speisen regelmäßig auch mit einem hochpreisigen Wareneinsatz zu rechnen ist. Es muss auch gewürdigt werden, ob und inwieweit sich spezifische Besonderheiten der Lage des Betriebes auf die Qualität und Wertigkeit des Wareneinsatzes ausgewirkt haben könnten.

#### Praxishinweis:

Die vorliegende Entscheidung des Bundesfinanzhofes stellt insbesondere für das Mandat im Gastronomiebereich einen erfreulichen Fundus an Erfahrungssätzen und Anforderungen für Schätzungen im Besteuerungsverfahren zur Verfügung. Im Regelfall wird der Berater in Fällen mit eindeutiger Schätzungsbefugnis aufgrund formeller und materieller Buchführungsmängel versuchen, bereits in der laufenden Betriebsprüfung eine wirtschaftlich tragfähige Lösung zu verhandeln. Es hilft hierbei erfahrungsgemäß, die besonderen Verhältnisse im konkreten Betrieb sowie Veränderungen im Verlauf der Jahre herauszuarbeiten. Die Besonderheiten des Betriebes werden ansonsten oftmals durch die Betriebsprüfung oder Fahndung nicht ausreichend berücksichtigt.

Ist ein interner Betriebsvergleich möglich und führt zu wirtschaftlich vernünftigen Ergebnissen, sollte der Berater dessen Vorrang vor einer Schätzung nach Richtsatzsammlung unter Hinweis auf das aktuelle Urteil nachdrücklich geltend machen. Sämtliche grundlegenden Annahmen des Finanzamtes (beispielsweise: „keine Veränderung in der Betriebsstruktur im Zeitverlauf“, „kein besonders hoher Wareneinsatz bei den Speisen“ oder „konkrete Einzelfeststellungen repräsentativ für Gesamtzeitraum“) sollten dabei grundsätzlich auf ihre Plausibilität überprüft werden. Durch konkret ausgearbeitete, inhaltliche Gegenargumente lassen sich oftmals einverständlich vernünftige Ergebnisse erzielen, die dem Mandanten ein zeit- und kostenintensives weiteres Verfahren ersparen können. Dabei sollte nicht der Eindruck erweckt werden, der Mandant und sein Berater wollten einen Deal um jeden Preis.

Sind die steuerlichen Schätzungen danach immer noch zu hoch und lässt sich das Finanzamt nicht überzeugen, sollte der Berater wegen des eingeschränkten Prüfungsumfanges beim Bundesfinanzhof weiterhin mit Nachdruck versuchen, im Einspruchs- oder

erstinstanzlichen Klageverfahren eine Lösung zu finden und eine tatsächliche Verständigung abzuschließen. Auf einen Erfolg in der Revision sollte der Berater hingegen nicht setzen.

Für ein eingeleitetes Steuerstrafverfahren gilt, dass parallel zur steuerlichen Lösung und vor Unterzeichnung einer tatsächlichen Verständigung bereits eine Lösung für das Steuerstrafverfahren verhandelt werden sollte. Ein steuerliches Ergebnis wird erst akzeptiert, wenn das Gesamtpaket feststeht.

Da Schätzungen der Steuerverkürzung zwar auch im Strafverfahren zulässig sind, aber dem strafrechtlichen Zweifelsgrundsatz und damit einem strengeren Beweismaßstab unterliegen, kann im Steuerstrafverfahren oftmals mit deutlichen Sicherheitsabschlägen von bis zu fünfzig Prozent gegenüber der steuerlichen Schätzung gerechnet werden. Da die Höhe des Hinterziehungsvolumens ein nicht unerheblicher Faktor für die Bemessung einer Geldauflage oder Strafe darstellt, wirkt sich jeder Verhandlungserfolg beim strafrechtlichen Schätzschaden positiv auf das wirtschaftliche Gesamtergebnis aus.

### 3 Verwaltungsgericht Berlin, Urteil vom 06.12.2021 – 23 L 684/21: Begründen bestimmte Tatsachen den Verdacht, dass ein Reisepassinhaber sich der Strafverfolgung wegen Steuerhinterziehung entziehen will, kann der Pass durch die Verwaltungsbehörde entzogen werden.

#### Sachverhalt:

Der Antragssteller wehrte sich im Wege des einstweiligen Rechtsschutzes gegen eine Reisepassentziehung durch die Verwaltungsbehörde. Die Staatsanwaltschaft hatte gegen ihn im Zusammenhang mit so genannten Cum-/Ex-Geschäften Anklage zum Landgericht wegen des Verdachtes der Steuerhinterziehung in besonders schweren Fällen erhoben. Er war als Berater in diesem Bereich tätig.

Am Tag der Durchsuchung seiner Kanzleiräume hatte der Antragssteller seinen ständigen Wohn- und Aufenthaltsort ins Ausland verlegt. Gleichzeitig hatte er durch einen Hausmeister mit dem PKW einen großen Bestand Goldbarren über die Grenze bringen lassen. Er gab an, weder reise- noch verhandlungsfähig zu sein. Da er damit aus Sicht der Strafverfolgungsbehörden flüchtig war

und sich dem Strafverfahren nicht stellen wollte, wurden gegen ihn ein Haft- und Auslieferungshaftbefehl erlassen. Der Antragssteller geriet schließlich nach einem aufwändigen Verfahren in Auslieferungshaft. Seine Beschwerde hiergegen war anhängig. Die Verwaltungsbehörde entzog ihm den Reisepass. Sein Antrag auf eine Anordnung der aufschiebenden Wirkung seiner Klage gegen die Passentziehung blieb erfolglos.

#### Entscheidungsgründe:

Ein Reisepass kann gemäß § 8 PassG entzogen werden, wenn Tatsachen bekannt werden, die eine Passversagung rechtfertigen würden. Zu diesen Versagungsgründen zählt auch die durch konkrete Tatsachen begründete Annahme, dass der Passbewerber sich einer Strafverfolgung, die im Inland gegen ihn schwebt, entziehen will.

Aus Sicht der Verwaltungsrichter sind an den Nachweis des subjektiven Elementes keine überhöhten Anforderungen zu stellen. Es genüge zwar nicht schon der Wille, in absehbarer Zeit nicht in die Bundesrepublik zurückkehren zu wollen. Vielmehr müsse ein Kausalzusammenhang zwischen der Strafverfolgung und dem angestrebten weiteren Aufenthalt im Ausland bestehen.

Das gesamte Verhalten und sonstige Umstände müssten bei lebensnaher Beurteilung den Schluss zulassen, dass der Passinhaber in der Absicht handele, ins Ausland zu verziehen und dort zu bleiben, um den Zugriff der Strafverfolgungsbehörden zu verhindern oder zu erschweren. Ein gewichtiger Anhaltspunkt für einen Fluchtwillen sei, dass bei Rückkehr ins Bundesgebiet aufgrund von bestehenden Haftbefehlen die sofortige Inhaftierung drohe.

Auch die Verurteilungswahrscheinlichkeit, das vorgeworfene Hinterziehungsvolumen und die Höhe der Straferwartung spielten bei der Beurteilung des Entziehungsanreizes eine wesentliche Rolle.

Eine Passentziehung ist aus Sicht der Verwaltungsrichter auch geeignet, die Durchführung eines Strafverfahrens im Inland zu fördern. Die Reise in einen Drittstaat unter Verwendung des Reisepasses werde dadurch erschwert, falls der Auslieferungshaftbefehl aufgehoben werde.

Für eine Aufenthaltsbewilligung im Ausland werde zudem eine Möglichkeit benötigt, sich zu identifizieren und die Staatsangehörigkeit nachzuweisen. Die Entziehung sei deshalb geeignet, einen Bundesbürger zur Rückkehr zu bewegen.

Weniger einschränkende Mittel wie eine Beschränkung des räumlichen und zeitlichen Geltungsbereiches des Passes seien hingegen weniger geeignet, sodass die Passentziehung auch erforderlich sei.

**Praxishinweis:**

Bei einem laufenden Strafverfahren und spätestens vor rechtskräftigem Abschluss eines (Steuer-)Strafverfahrens muss der Berater immer sorgfältig prüfen, welche außerstrafrechtlichen Konsequenzen für den Fall einer Verurteilung des Mandanten drohen könnten.

Dies belegt nicht zuletzt die vorliegende Entscheidung, auch wenn sie auf einer ungewöhnlichen Fallkonstellation basiert. Auslieferungshaftbefehle und flüchtige Mandanten bestimmen nicht das Tagesgeschäft des

Steuerstrafverteidigers. Dennoch trifft die Passentziehung den Mandanten hart. Eine derartige Konsequenz für den Mandanten muss möglichst verhindert werden, in dem ein Wille zur Entziehung von einer Strafverfolgung frühzeitig und durch konkrete Tatsachen untermauert widerlegt wird.

Da die Nebenfolgen von Strafverfahren und von strafrechtlichen Verurteilungen sehr vielfältig und in verschiedenen Gesetzen geregelt sind, werden für den Berater die möglichen Konsequenzen nachfolgend übersichtsartig dargestellt. Ist ein mögliches Risiko einer Nebenfolge frühzeitig identifiziert, kann die Gesamtverteidigungsstrategie so ausgerichtet werden, dass nicht nur strafrechtlich, sondern auch außerstrafrechtlich das optimale Ergebnis für den Mandanten erzielt wird.

**Übersicht zu den Nebenfolgen eines Strafverfahrens**

Register / Gesetz	Sanktion	Bemerkung
Bundeszentralregister §§ 3 ff. BZRG	Eintrag Führungszeugnis bei Erstverurteilung i.d.R. ab Geldstrafe (GS) 91 Tagessätze (TS) oder Freiheitsstrafe (FS) über 3 Monate.	Ab Rechtskraft (Rk) Urteil; dagegen nicht bei Einstellung mit/ohne Geldauflage (§§ 153, 153a StPO).
Geschäftsführeram § 6 II GmbHG ebenso Vorstandsamt § 76 III AktG	Ausschluss bei jeder rk Verurteilung: ▶ wegen vorsätzlicher Insolvenzverschleppung (§ 15a InsO), Insolvenzstraftaten (§§ 283 bis 283d StGB), Falschangaben (§§ 82 GmbHG, 399 AktG), unrichtiger Darstellung (z.B. §§ 400 AktG, 331 HGB) oder ▶ zu FS ab 1 Jahr wegen Betruges, Subventionsbetruges, Untreue und Nichtabführung von SV-Beiträgen (§§ 263 bis 264a, 265b bis 266a StGB).	Amtsunfähigkeit Dauer 5 Jahre ab Rk Urteil (nicht bei §§ 153, 153a StPO).  Alle Geschäftsführer- und Vorstandshandlungen sind ab Rk Strafurteil schon vor zwingender Abberufung automatisch nichtig (allenfalls Gutgläubensschutz des HR).  Für alle Delikte gilt: Auch bei Verurteilung im Ausland wegen vergleichbarer Taten.
Wettbewerbsregister § 2 WRegG  (bisherige Korruptionsregister einzelner Bundesländer werden durch Inbetriebnahme des bundesweiten Wettbewerbsregisters abgelöst)	Eintrag zwingend bei Katalogtat i.S.v. § 2 I Nr. 1 WRegG (Verweis auf Katalog des § 123 I GWB; auch bei § 266a StGB, § 370 AO). Bei Katalogtat i.S.d. § 2 I Nr. 2 WRegG (z.B. Verstoß gegen SchwarzArbG, AÜG, MiLoG) Eintrag ab 91 TS, FS über 3 Monate oder Geldbuße ab 2.500 € (jeweils ab Rk Urteil/Strafbefehl). Ferner Eintrag bei Bußgeldentscheidung nach § 81 I Nr. 1, II Nr. 1 GWB, wenn über 50 T€. Sämtliche Eintragungen nur, wenn Verhalten dem Unternehmen zuzurechnen ist.	Löschungsmöglichkeit nach § 8 I WRegG, § 125 GWB (Selbstreinigung durch Schadensausgleich, aktive Zusammenarbeit mit den Ermittlungsbehörden und Umorganisation). Bei § 266a StGB und § 370 AO Selbstreinigung durch Rückzahlung oder Verpflichtung dazu, § 123 Abs. 4 S. 2 GWB.  Eintrag nur bei Rk Urteil/Strafbefehl oder Bußgeldentscheidung nach dem 30.11.2021 möglich.  Ab 1.6.2022 Verpflichtung öffentlicher Auftraggeber zur Abfrage.
Register Schwarzarbeitsgesetz §§ 21 ff. SchwarzArbG (für Bauunternehmen)	Eintrag bei Katalogtat (z.B. § 266a StGB) ab 91 TS, FS über 3 Monate oder Geldbuße ab 2.500 €.	Eintrag auch ohne/vor Urteil möglich; i.d.R. Ausschluss für öffentliche Bauaufträge bis zu 3 Jahre.
Gewerbezentralregister § 149 GewO	Eintrag ab 91 TS, FS über 3 Monate oder Geldbuße über 200 €, nur bei Katalogtat i.S.v. § 149 II GewO und Gewerbebezug.	Ab Rk Urteil; nicht bei §§ 153, 153a StPO; auch Auswirkung auf Zuverlässigkeit nach § 35 GewO möglich.

Insolvenzordnung §§ 290 I Nr. 1, 297 I, 302 Nr. 1 InsO	Versagung der Restschuldbefreiung insgesamt auf Gläubigerantrag bei rk Verurteilung zu GS ab 91 TS oder FS über 3 Monate wegen Insolvenzstraftaten nach §§ 283 - 283c StGB; bei § 370 AO ggf. über § 290 I Nr. 2 InsO (Falschangaben im Besteuerungsverfahren).	Bei Rk Urteil vor Verfahrensbeginn oder bis Ende Wohlverhaltensphase; kein inhaltlicher Zusammenhang mit Insolvenz nötig; Versagung Restschuldbefreiung begrenzt, ausgenommen für Forderungen aus vors. unerlaubter Handlung oder rk Verurteilung wg. Steuerhinterziehung, § 302 Nr. 1 InsO.
Bundesjagdgesetz §§ 17 IV, 18 BJagdG, Waffengesetz §§ 5, 45 WaffG	I.d.R. Einziehung Jagdschein und Waffenbesitzkarte bei Vorsatztat ab 60 TS oder zwei Mal geringerer GS oder jeder FS.	Keine Feststellung von spezieller Unzuverlässigkeit nötig.
Beamtenverhältnis § 41 I BBG, § 24 I BeamtStG § 59 BeamtVG	Zwingende Beendigung bei Rk Urteil wegen Vorsatztat ab 1 Jahr FS (auch zur Bewährung), bei Korruptionsstraftat schon ab 6 Monate.	Nicht bei Strafbefehl; zugleich Verlust der Rechte als Ruhestandsbeamter; bei geringerer Strafe i.d.R. Disziplinarverfahren.
Passgesetz §§ 7 ff. PassG	Versagung der Ausstellung bzw. Entziehung des Passes, wenn ein Grund nach § 7 I PassG (z.B. Entzug steuerlicher Pflichten oder bei schwerwiegenden Verstößen gegen Zoll- und Außenwirtschaftsvorschriften).	Keine Verurteilung erforderlich, aber Steuerfluchtwille (Indizien: erhebliche Steuerrückstände, keine Bemühungen Steuerschuld zu reduzieren, gute Verbindung/Möglichkeit leichter Wohnsitzverlegung ins Ausland).
Aufenthaltsgesetz §§ 53 ff. AufenthG	Ausweisung eines Ausländers insb. möglich bei rk Verurteilung zu FS ab 2 Jahren bzw. FS ab 1 Jahr bei Straftat gegen Leib, Leben, sexuelle Selbstbestimmung, wegen Widerstands/Angriffs gegen Vollstreckungsbeamte, Betrugs zu Lasten eines Leistungs- oder Sozialversicherungsträgers.	Gilt nicht für EU-Bürger, § 1 II Nr. 1 AufenthG.
Zivilrechtliche Folgen	Bei Rk Strafurteil: Zivilrechtliche Schadensersatzhaftung nur ausnahmsweise abzuwehren. Haftung für Gesamtschaden auch bei geringer Verantwortlichkeit möglich.	Bei Vorsatz i.d.R. kein Versicherungsschutz. Rechtsschutzversicherung hat i.d.R. Rückforderungsrecht bei Vorsatzverurteilung.
Vermögensabschöpfung	Schon vor Verurteilung auf Verdachtsbasis möglich. Kann wirtschaftlich vollständig blockieren. Ist i.d.R. weit höher möglich als nur der Ersatz unrechtmäßiger Gewinne. Oft kein Abzug eigener Kosten.	Auch gegen Dritte möglich, soweit Taterlöse weitergegeben wurden. Dann zusätzlich Strafbarkeit wegen Geldwäsche möglich.
Arbeitsrechtliche Folgen	Arbeitsrechtliche Maßnahmen auch bei Fahrlässigkeit möglich, bei Vorsatzverurteilung i.d.R. Kündigung. Auch Verdachtskündigung vor/ohne Verurteilung bei fehlender Aufklärbarkeit.	Arbeitsrechtliche Kündigungs- und Verfallsfristen müssen beachtet werden.
Bei Berufen mit Kammeraufsicht (Rechtsanwälte, Ärzte, Steuerberater, Architekten, etc.) oder der Prüfung besonderer Zuverlässigkeit (Berufspiloten, Baubetreuer, Makler, etc.) folgt nach Rk Urteil i.d.R. noch ein berufsbezogenes Verfahren. Die Feststellungen aus einem Strafurteil können i.d.R. übernommen werden, nicht aber ohne weiteres aus einem Strafbefehl. <input checked="" type="checkbox"/>		

## 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.

59071 Hamm · Am Pulverschoppen 17 · Tel.: 0 23 81 92 07 60  
48143 Münster · Königsstr. 60 · Tel.: 02 51 133 226 0

mail@minoggio.de · www.minoggio.de