

DER STEUERBERATER FRAGT, DER STRAFVERTEIDIGER ANTWORTET

Scheinrechnungen: Folgen für Steuerpflichtigen und Rechnungsaussteller

von RAin Dr. Janika Sievert, LL.M. Eur., und RA Alexander Littich, LL.M.,
ECOVIS L+C Regensburg und Landshut

| Immerwieder wird im Geschäftsalltag versucht, mittels Scheinrechnungen die steuerliche Zahllast zu mindern. Werden die Vorgänge entdeckt, drohen nicht nur dem Steuerpflichtigen, der auf diese Weise Steuern sparen wollte, sondern auch dem Aussteller der Scheinrechnungen steuerliche und strafrechtliche Folgen. Dementsprechend ist in Fällen, in denen mittels steuerlicher Selbstanzeige zumindest eine Strafbefreiung erreicht werden soll, auch der Rechnungsaussteller in die Überlegungen miteinzubeziehen. |

FRAGE DES STEUERBERATERS: *In der Vorbereitung auf die angekündigte Betriebsprüfung für die Jahre 2012 bis 2014 bei meinem Mandanten hat dieser gestanden, seine Betriebsausgaben seit 2010 künstlich erhöht zu haben. Er hat hierfür Rechnungen für vermeintliche Handwerkerdienste selbst erstellt. Die Rechnungen tragen den Briefkopf des Bruders meines Mandanten. Der Bruder weiß jedoch nichts von den Rechnungen und war auch nicht für meinen Mandanten tätig. Umsatzsteuer wurde nicht ausgewiesen. Auch wurden die Rechnungen nicht beglichen. Welche Möglichkeiten hat mein Mandant jetzt noch, diese Angelegenheit richtigzustellen, und was muss ich bei der Beratung hinsichtlich des Bruders beachten?*

ANTWORT DES VERTEIDIGERS: Eine steuerliche Selbstanzeige gemäß § 371 AO ist im vorliegenden Fall nur für die Veranlagungsjahre möglich, die nicht von der Betriebsprüfungsanordnung umfasst sind. Für die Jahre 2012 bis 2014 greift der Sperrgrund der Bekanntgabe der Prüfungsanordnung (§ 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1a AO). Der Umfang der Sperrwirkung bestimmt sich durch den Inhalt der Prüfungsanordnung. Für nicht von dieser Prüfungsanordnung erfasste Zeiträume und Steuerarten ist immer noch eine wirksame Selbstanzeige möglich.

Vorliegend könnte der Mandant also für die Jahre 2009 bis 2011 sowie für die Jahre nach 2014 durch eine Selbstanzeige die zu Unrecht geltend gemachten Betriebsausgaben korrigieren. Aufgrund der gesetzlichen Vorgaben des § 371 Abs. 1 AO müssen jedoch für eine wirksame Selbstanzeige alle Steuerstraftaten einer Steuerart der letzten zehn Kalenderjahre angezeigt werden. Der Mandant ist daher zu befragen, ob er vor der Erstellung der Scheinrechnungen oder auch zeitgleich mittels anderer Methoden ebenfalls Steuern verkürzt hat. Für die Jahre 2012 bis 2014 kann aufgrund der Bekanntgabe der Prüfungsanordnung keine strafbefreiende Wirkung erzielt werden. Hier droht dem Mandanten je nach Höhe der hinterzogenen Steuern eine Geld- oder Freiheitsstrafe. Diese Strafe fällt jedoch erfahrungsgemäß geringer aus, wenn der Steuerpflichtige den Sachverhalt vor Prüfungsbeginn freiwillig anzeigt und gleichzeitig für die weiteren, von der Außenprüfung nicht betroffenen Jahre „reinen Tisch macht“.

Im Namen des Bruders wurden Rechnungen für vermeintliche Leistungen erstellt

Da der Mandant vorliegend die Scheinrechnungen auch eigenhändig erstellt hat, ist gleichzeitig der Tatbestand der Urkundenfälschung nach § 267 Abs. 1 StGB erfüllt. Eine Scheinrechnung gilt als Urkunde, die der Mandant im Rechtsverkehr, d. h. der Steuerveranlagung seitens der Finanzverwaltung, gebraucht und dafür hergestellt hat. Sollte der Mandant diese Vorgehensweise über Jahre hinweg gepflegt haben oder größere Summen verkürzt haben, ist zudem an einen besonders schweren Fall der Gewerbsmäßigkeit (§ 267 Abs. 3 Nr. 1, 1. Alternative StGB) mit entsprechend erhöhtem Strafraum zu denken.

Außerhalb des Steuerstrafrechts gibt es keine Möglichkeit einer Selbstanzeige mit strafbefreiender Wirkung. Der Mandant ist daher darüber aufzuklären, dass aufgrund der Selbstanzeige betreffend die steuerlichen Sachverhalte die Finanzverwaltung diesen Vorgang auch den Strafverfolgungsbehörden melden kann. Je nach Anzahl der erstellten Scheinrechnungen und Höhe der zu Unrecht gemachten Betriebsausgaben muss der Mandant hier auf jeden Fall mit einer Strafe rechnen, die aufgrund der Tatsache, dass der Mandant sich selbst angezeigt hat, gemildert werden kann. Der Steuerberater darf im Falle eines solchen staatsanwaltschaftlichen Ermittlungsverfahrens wegen Urkundenfälschung nicht mehr als Beistand auftreten, auch wenn die steuerliche Selbstanzeige ursächlich für die Ermittlungen ist.

Auch der Bruder des Steuerpflichtigen muss geschützt werden: Dieser sollte, vorsorglich und zu seinem eigenen Schutz, in die Selbstanzeige mit aufgenommen werden. Zwar hat er im Beispielfall die Rechnungen nicht erstellt und auch keine Zahlungen erhalten. Da jedoch sein Briefkopf verwendet wurde, könnte die Finanzverwaltung auf den ersten Blick an eine Gehilfenstellung des Bruders denken. Daher sollte die Selbstanzeige, bzw. Meldung der von der Betriebsprüfungsanordnung gesperrten Jahre, in diesem Punkt etwas ausführlicher ausfallen und der Sachverhalt, vor allem die tatsächliche Unkenntnis des Bruders bezüglich der auf seinen Namen ausgestellten Rechnungen und die Tatsache, dass er keine Einnahmen erhalten hat, genau geschildert werden. Nur auf diese Weise kann erreicht werden, dass gegen den unbeteiligten Bruder entweder gar kein Strafverfahren eingeleitet wird oder zumindest die Selbstanzeige auch für ihn strafbefreiend wirkt, wobei bei Einleitung eines Steuerstrafverfahrens dieses auch nach § 170 Abs. 2 StPO wieder eingestellt werden kann. Der Bruder ist jedoch vor Offenlegung des Sachverhalts über die Vorgehensweise und möglichen Folgen zu informieren.

PRAXISHINWEIS | Natürlich besteht in Fällen, in denen aufgrund der Prüfungsanordnung einige Jahre und Steuerarten von einer wirksamen Selbstanzeige ausgeschlossen sind, immer die Möglichkeit, dass der kritische Sachverhalt während der Prüfung nicht vom Betriebsprüfer entdeckt wird. Hier könnte nach Abschluss der Betriebsprüfung eine Selbstanzeige eingereicht werden, die zumindest steuerstrafrechtlich für alle betroffenen Jahre strafbefreiend wirkt. Das Risiko, dass ein Prüfer jedoch die gefälschten Rechnungen entdeckt, steigt mit der Anzahl der Scheinrechnungen und der Höhe und Plausibilität der abgerechneten Leistungen. Die strafrechtlichen Folgen bei Aufdeckung durch den Prüfer werden ungleich empfindlicher ausfallen als bei freiwilliger Meldung durch den Steuerpflichtigen vor Beginn der Außenprüfung. Hierauf sollte der Mandant hingewiesen werden.

Urkundenfälschung

Selbstanzeige nur
für steuerliche
Zwecke

Bruder aus der
Schusslinie nehmen

Risiko, entdeckt
zu werden, steigt
mit der Anzahl der
Scheinrechnungen