

SELBSTANZEIGENBERATUNG

Jeder Mittäter muss vollen Strafzuschlag nach § 398a Nr. 2 AO bezahlen

von RD David Roth, LL.M. oec.

Das LG Aachen bejaht die Frage, ob der – neben der Rückzahlung der hinterzogenen Steuern – nach § 398a Nr. 2 AO zu zahlende Strafzuschlag von jedem Mittäter i.H. von 5 % der insgesamt hinterzogenen Steuer zu entrichten ist. Es verlangt die Zahlung des vollen Strafzuschlags von jedem Beschuldigten (LG Aachen 27.8.14, 86 Qs 11/14, Abruf-Nr. 142963).

Sachverhalt

Der Beschuldigte und sein Bruder (Mittäter) hatten gemeinschaftlich als Erben der verstorbenen Mutter ErbSt i.H. von insgesamt 400.000 EUR hinterzogen. Nach Selbstanzeige der Brüder wurde die hinterzogene Steuer festgesetzt. Nach Zahlung der auf ihn entfallenden anteiligen ErbSt (200.000 EUR) und des Strafzuschlags von etwa 20.000 EUR (5 % des Gesamtbetrags von 400.000 EUR) durch den Beschuldigten wurde vom FA für Steuerstrafsachen und Steuerfahndung von der Verfolgung der Steuerstraftat gemäß § 398a AO abgesehen.

In der Folge hat der Beschuldigte gegen die Verpflichtung zur Zuschlagszahlung analog § 98 Abs. 2 S. 2 StPO einen Antrag auf gerichtliche Entscheidung beim AG gestellt und erfolgreich geltend gemacht, den Aufschlag nicht auf Grundlage des Gesamtbetrags der hinterzogenen Steuern, sondern lediglich auf Grundlage des zu seinen Lasten festgesetzten Betrags zu berechnen. Auf die vom FA gegen den für den Beschuldigten günstigen AG-Beschluss eingelegte Beschwerde nach § 304 StPO hat das LG den AG-Beschluss aufgehoben und erneut den ursprünglichen (höheren) Zuschlag festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Das FA für Steuerstrafsachen und Steuerfahndung habe zu Recht die Zahlung eines Zuschlags von 5 % auf den insgesamt hinterzogenen Betrag für erforderlich erachtet. Dies ergebe sich bereits aus dem Wortlaut des § 398a AO: Nach § 398a Nr. 1 AO soll der Täter „die aus der Tat zu seinen Gunsten hinterzogenen Steuern“ entrichten und nach § 398a Nr. 2 AO „einen Geldbetrag in Höhe von 5 Prozent der hinterzogenen Steuer zugunsten der Staatskasse“ zahlen. Angesichts dieser Formulierung liege es nahe, dass der Täter in den Fällen, in denen er an einer Steuerhinterziehung beteiligt sei, die nicht (allein) zu einer Steuerverkürzung zu seinen Gunsten geführt habe, zwar nur die zu seinen Gunsten hinterzogenen Steuern nachzahlen müsse, den in § 398a Nr. 2 AO zu zahlenden Zuschlag mangels entsprechender Einschränkung jedoch auf Grundlage des gesamten hinterzogenen Betrags zu zahlen habe.

Systematisch betrachtet sei § 398a AO hinter § 398 AO eingefügt, der ebenfalls eine Möglichkeit der Verfahrenseinstellung regelt. Sowohl bei § 398 AO als auch bei § 398a AO sei der Begriff des „Täters“ in einem weiteren Sinne als „Beteiligte“ zu verstehen, sodass die Einstellungsregeln grundsätzlich z.B. auch Anstiftern und Gehilfen zugute kämen (ausführlich Roth, NZWiSt 12, 23). Wenn aber der Kreis der in § 398a AO erfassten Personen nicht lediglich



IHR PLUS IM NETZ
pstr.iww.de
Abruf-Nr. 142963

Zwei Brüder
hinterziehen ErbSt

Mittäter möchte
Strafzuschlag nur
anteilig bezahlen

LG: Jeder Mittäter
muss Strafzuschlag
in vollem Umfang
bezahlen

Sowohl bei § 398 AO
als auch bei § 398a
AO sei der Begriff ...

Täter, sondern alle „an der Tat Beteiligten“ einschlieÙe, mache die in § 398a AO getroffene Unterscheidung zwischen der Nachzahlung der zugunsten des Beteiligten hinterzogenen Steuern und der (zusätzlichen) Zahlung eines Zuschlags von 5 % auf die (insgesamt) hinterzogene Steuer Sinn. Denn derartige Teilnehmer würden zwar von vornherein nicht einen zu eigenen Gunsten hinterzogenen Betrag nachzahlen; von der Strafverfolgung könne jedoch abgesehen werden, wenn sie einen Zuschlag auf den – zugunsten der dritten Personen – hinterzogenen Gesamtbetrag zahlten. Damit folgt das LG der herrschenden Meinung (Rolletschke in Rolletschke/Kemper, Steuerstrafrecht, Rn. 43, 44 zu § 398a AO; Jäger in Klein, AO, Rn. 50 ff., 58 zu § 398a AO; Schwartz/Külz, PStR 11, 249; Roth, NZWiSt 12, 23; andere Ansicht: Schauf in Kohlmann, Steuerstrafrecht, Rn. 4 zu § 398a AO; Wulf/Kamps, DB 11, 1711; Erb/Schmitt, PStR 11, 144).

Praxishinweise

Von Bedeutung ist, dass das LG – ebenso wie das AG – gegen den Strafzuschlag im Ermittlungsverfahren einen Antrag auf gerichtliche Entscheidung analog § 98 Abs. 2 S. 2 StPO für zulässig hält. Das Gericht folgt damit einer Ansicht in der Literatur (Hunsmann in Rolletschke/Kemper, a.a.O., Rn. 72 zu § 398a AO), ohne die Rechtsschutzfrage ausführlich zu erörtern. Gegen analog § 98 Abs. 2 S. 2 StPO ergangene erstinstanzliche Beschlüsse ist anschließend die Beschwerde nach § 304 StPO statthaft. Der Weg, einen als rechtswidrig empfundenen Zuschlag vor den Strafgerichten anzugreifen, erscheint sicherer als eine Rückzahlung vor den Zivilgerichten zu verfolgen (zur zivilrechtlichen Rückzahlung Roth, ZWH 13, 7).

Aus dem Beschluss des LG Aachen geht weiter hervor, dass auch Teilnehmer (Anstifter, Gehilfe) unter § 398a AO fallen. Aufgrund der vom LG gezogenen Parallele zu § 398 AO bejaht die Kammer ausdrücklich die Anwendbarkeit des § 398a AO auf Teilnehmer (so bereits Rolletschke in Rolletschke/Kemper, a.a.O., Rn. 43, 44 zu § 398a AO; Jäger in Klein, AO, Rn. 50 ff., 58 zu § 398a AO; Roth, NZWiSt 12, 23).

Es ist zu erwarten, dass Strafsachenfinanzämter und StA den Beschluss aufgreifen, gegebenenfalls abweichende Verwaltungsanweisungen anpassen und anderslautende Entscheidungen anfechten werden. Strafrechtlicher Rechtsschutz wird für den Betroffenen dadurch langwieriger und kosten-trächtiger. Taktisch kann es sich daher anbieten, den Strafzuschlag bis auf einen kleinen Teil nicht zu zahlen und so frühzeitig eine günstigere und schnellere § 153a StPO-Einstellung nebst Strafklageverbrauch anzustreben. Allerdings ist man hier von der Mitwirkung der Strafverfolgungsbehörden und des Gerichts abhängig.

Nach dem aktuellen Regierungsentwurf des „Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung“ soll § 398a AO angepasst werden. § 398a Abs. 1 AO-E sieht vor, dass die Regelung für den „an der Tat Beteiligten“ gilt, womit eindeutig Täter und Teilnehmer erfasst wären. Demgegenüber wird die Frage, ob der Strafzuschlag insgesamt nur einmal oder doch mehrmals gezahlt werden muss, nicht beantwortet. Aufgrund des im Gesetzentwurf erweiterten Anwendungsbereichs des § 398a AO und der Erhöhung der Zuschläge kommt diesem Problem ab dem 1.1.15 daher weiter erhebliche Bedeutung zu.

... des „Täters“
in einem weiteren
Sinne als „Beteiligte“
zu verstehen

Klage vor dem
Strafgericht zulässig

Strafzuschlag nicht
ganz bezahlen, Klage
erheben, Einstellung
nach § 153a StPO
anstreben

Keine Regelung
dazu im Regierungs-
entwurf