SCHEINRECHNUNGEN

Keine Vermögensabschöpfung beim Aussteller im Hinblick auf nicht angemeldete Umsätze

von RD David Roth, LL.M. oec., Staatl. Rechnungsprüfungsamt Köln

ENTSCHEIDUNG
BGH

| Der BGH hat Folgendes entschieden: Beim Aussteller von Scheinrechnungen kann keine Vermögensabschöpfung in Höhe der nicht angemeldeten Scheinumsätze erfolgen. Durch die – entgegen § 14c Abs. 2 S. 2 2. Alt. UStG – unterlassene Steueranmeldung der Scheinumsätze schlägt sich kein Vermögensvorteil in dessen Vermögen nieder. Ein abzuschöpfender Vermögensvorteil tritt nur im Vermögen desjenigen ein, der auf Grundlage von Scheinrechnungen unberechtigt Vorsteuerabzüge geltend macht. |

Sachverhalt

IHR PLUS IM NETZ
pstr.iww.de
Abruf-Nr. 212016

Der Angeklagte war als sog. „Buffer" in ein groß angelegtes USt-Hinterziehungssystem mit Kupfer eingebunden. Im Rahmen des Hinterziehungssystems übernahm er die Aufgabe, für sein einzelkaufmännisches Unternehmen, das keine reale Geschäftstätigkeit am Markt entfaltete, Scheinrechnungen entgegenzunehmen sowie solche über angebliche Kupferlieferungen unter Ausweis von USt an andere Unternehmen der Scheinlieferkette auszustellen. Auf diese Weise machte er selbst rd. 27,5 Mio. EUR unberechtigte Vorsteuer aus erhaltenen Scheinrechnungen geltend und wies seinerseits rd. 4,9 Mio. EUR unberechtigte USt in von ihm erstellten Scheinrechnungen – zur Nutzung für andere Unternehmen im Hinterziehungssystem – aus. Er wurde wegen Steuerhinterziehung verurteilt. Seine Revision blieb erfolglos (BGH 5.6.19, 1 StR 208/19, Abruf-Nr. 212016).

Entscheidungsgründe

Vermögensabschöpfung nur in Höhe der geltend gemachten Vorsteuer

Der BGH bestätigt die Verurteilung des Angeklagten, stellt jedoch bei der Vermögensabschöpfung klar, dass diese nur in Höhe der vom Angeklagten (unberechtigterweise) geltend gemachten Vorsteuer (rd. 27,5 Mio. EUR) begründet ist, nicht jedoch hinsichtlich der unberechtigt ausgewiesenen USt (rd. 4,9 Mio. EUR) in den von ihm für andere Unternehmen erstellten Scheinrechnungen.

Zwar können grundsätzlich auch geldwerte Vorteile eingezogen werden, wie etwa Dienstleistungen oder ersparte Aufwendungen. Folge: Bei der Steuerhinterziehung kann die verkürzte Steuer „erlangtes Etwas" i. S. v. § 73 Abs. 1 StGB sein. Schließlich erspart der Täter die Aufwendungen für diese Steuern.

Fiktive Steuerersparnis reicht nach Ansicht des BGH nicht aus

Die Einziehung knüpft aber an einen beim Täter tatsächlich eingetretenen Vermögensvorteil an. Offene Steuerschulden begründen nach Ansicht des BGH daher nur einen messbaren wirtschaftlichen Vorteil des Täters, soweit sich die Steuerersparnis im Vermögen des Tatbeteiligten tatsächlich niederschlägt (11.7.19, 1 StR 620/18, juris). In Fällen, in denen die geschuldete USt – wie vorliegend – nicht aus einer tatsächlichen Lieferung, sondern – lediglich „fiktiv" – aus dem bloßen Umstand eines unberechtigten Steuerausweises i. S. d. § 14c Abs. 2 S. 2 2. Alt. UStG entsteht, ist kein messbarer wirtschaftlicher Vorteil im Tätervermögen festzustellen. Eine Einziehung des Wertes von Taterträgen in Form ersparter Aufwendungen komme hier daher nicht in Betracht.

MERKE | Auch wenn eine Vermögensabschöpfung der § 14c USt-Steuer damit verneint wird, hat der BGH jedoch (unausgesprochen) bestätigt, dass diese Steuer hinterziehbar ist und eine tatbestandlich verwirklichte Steuerhinterziehung darstellt. Ob die neue Sichtweise der Vermögensabschöpfung bei lediglich hinterzogener § 14c USt-Steuer gleichzeitig für eine mildere Strafzumessung fruchtbar gemacht werden kann, ist unklar. Dagegen spricht, dass der BGH in der vorliegenden Entscheidung die Strafzumessung des LG nicht beanstandet.

BGH bestätigt, dass die § 14c USt-Steuer hinterziehbar ist

Zur weiteren Begründung weist der BGH auf Folgendes hin: § 14c Abs. 2 S. 2 2. Alt. UStG knüpft das Entstehen der Steuerschuld nicht an einen tatsächlichen Waren- oder Leistungsumsatz an, sondern allein an den mangels Leistungsaustausch unberechtigten Steuerausweis. Die Vorschrift dient – anders als andere Besteuerungstatbestände – nicht primär dazu, Steuern zu erheben. Zweck ist vielmehr, einer Gefährdung des Steueraufkommens durch Missbrauch der Möglichkeit eines Vorsteuerabzugs vorzubeugen und das Steueraufkommen zu sichern. Ein tatsächlicher Vermögensvorteil tritt deshalb in den von § 14c Abs. 2 S. 2 2. Alt. UStG erfassten Fällen nicht bereits mit dem unberechtigten Ausweis von USt oder dem Unterlassen einer Erklärung des USt-Betrags (§ 370 Abs. 1 Nr. 2 AO) beim Täter ein, sondern erst beim Rechnungsempfänger, wenn dieser die ausgewiesene USt unberechtigt mit Festsetzungswirkung als Vorsteuer (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG) geltend gemacht hat.

Relevanz für die Praxis

Reihe neuer BGH-Entscheidungen zur Vermögensabschöpfung

Indem der BGH damit vorrangig auf die bloße Gefährdung des Steueraufkommens abhebt, könnte in allen bloßen Gefährdungssituationen des Steuerstrafrechts eine Vermögensabschöpfung infrage gestellt werden. Die Entscheidung fügt sich außerdem in eine ganze Reihe neuer BGH-Entscheidungen ein, mit denen der Senat die Vermögensabschöpfung im Steuerstrafrecht zunehmend auf einen Kernbereich zurückführt.

ARCHIV
Ausgabe 10 | 2019
Seite 229

Der BGH hat beim Kurier von unverzolltem Tabak eine Vermögensabschöpfung hinsichtlich der hinterzogenen Tabaksteuer verneint und nur den – demgegenüber minimal ausfallenden – Kurierlohn als einziehungsfähig betrachtet (BGH 23.5.19, 1 StR 479/18, PstR 19, 229; BGH 11.7.19, 1 StR 620/18, juris). Im Hinblick auf den Charakter der Tabaksteuer als Verbrauch- bzw. Warensteuer ergebe sich ein unmittelbarer messbarer wirtschaftlicher Vorteil nur, soweit sich die Steuerersparnis im Vermögen des Täters dadurch niederschlägt, dass er aus den Tabakwaren, auf die sich die Hinterziehung der Tabaksteuern bezieht, einen Vermögenszuwachs erzielt, z. B. in Form eines konkreten Vermarktungsvorteils. Dasselbe soll hinsichtlich einer Geldbuße nach § 378 AO gelten (BGH 21.8.19, 1 StR 225/19), obwohl gem. § 17 Abs. 4 OwiG die Geldbuße den wirtschaftlichen Vorteil, den der Täter aus der Ordnungswidrigkeit gezogen hat, übersteigen soll. Die verkürzte Tabaksteuer stellt lt. BGH gerade keinen tatsächlich „gezogenen" wirtschaftlichen Vorteil i. S. d. § 17 Abs. 4 OwiG mehr dar, soweit nicht ein konkreter Vermarktungsvorteil vorliegt.

Neue Rechtsprechung dürfte auf § 29a OWiG übertragbar sein

Die neue Rechtsprechung dürfte überdies auf die Abschöpfung nach § 29a OwiG (Verfall) zu übertragen sein. Mit den neuen Entscheidungen werden letztlich die Bemühungen des Gesetzgebers, die Vermögensabschöpfung zu verschärfen („Straftaten dürfen sich nicht lohnen!") zum Teil konterkariert. Die Versuche des Normgebers erscheinen jedenfalls nicht „richterfest" genug.