

Gravierende Konsequenzen für Berater

Die Einführung der gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung (§ 370a AO) als eigenständiger Verbrechenstatbestand und die Umsetzung der europäischen Geldwäsche-Richtlinie in das Geldwäschegesetz birgt immenses Risikopotenzial für die tägliche Arbeit der Angehörigen der steuerberatenden, wirtschaftsprüfenden und rechtsberatenden Berufe. Ein Ausblick auf die Konsequenzen dieser neuen Rechtslage.

RA HEIKO SCHARLACH / RA BORIS KUDER

Durch das am 27. Dezember 2001 in Kraft getretene Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz wurde die gewerbs- oder bandenmäßige Steuerhinterziehung in Form des § 370a in die Abgabenordnung eingeführt.

Parallel zu der Einführung der gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung als eigenständiger Verbrechenstatbestand setzt die Bundesregierung die vom Europäischen

Parlament beschlossene geänderte EU-Geldwäsche-Richtlinie um. Beides hat gravierende Auswirkungen für die tägliche Beratungspraxis von Steuerberatern, Wirtschaftsprüfern und Rechtsanwälten.

§ 370a AO kriminalisiert Mandanten und Berater

§ 370a AO sieht bei einer gewerbs- oder bandenmäßige Begehung der Steuerverkürzung eine Freiheitsstrafe von mindestens einem Jahr vor. In schweren Fällen sind bis zu zehn Jahre Gefängnis möglich. Wann eine Steuerhinterziehung „gewerbsmäßig“ sein soll, hat der Gesetzgeber nicht definiert.

Von einer gewerbsmäßigen Tatbestandsbegehung wird nach bisheriger Rechtsprechung ausgegangen, wenn der Täter in der Absicht handelt, sich durch die wiederholte Begehung eine fortlaufende Einnahmequelle von einiger Dauer und einigem Umfang zu verschaffen.

Auf die Steuerhinterziehung übertragen, würde es daher zur Verwirklichung des § 370a AO ausreichen, wenn der Täter bewusst über mehrere Veranlagungszeiträume unbesteuerter Einnahmen erzielt. Werden also beispielsweise über mehrere Jahre Zinseinnahmen nicht erklärt oder über mehrere Voranmeldungszeiträume zu niedrige Umsätze angegeben, würde schon eine gewerbsmäßige Steuerhinterziehung vorliegen.

Im Ergebnis würde diese Auslegung des § 370a AO dazu führen, dass die normale Steuerhinterziehung gemäß § 370 AO regelmäßig durch die gewerbsmäßige Steu-

erhinterziehung des § 370a AO verdrängt würde, was weitreichende materielle rechtliche und prozessuale Konsequenzen nach sich ziehen würde (siehe Kasten).

Wenn diese Auslegung Anwendung finden würde, würde dieses zu der paradoxen Situation führen, dass einmalige Steuerhinterziehungen in der Regel nur Vergehen im Sinne des § 370 AO wären, während die über mehrere Jahre unerklärten Kapitalerträge in Luxemburg eine gewerbsmäßige Steuerhinterziehung im Sinne des § 370a AO darstellen würden und diesbezüglich eine Selbstanzeige nicht möglich wäre.

Viele Kommentatoren halten daher die Formulierung des § 370a AO für unklar und für ein Redaktionsversehen des Gesetzgebers, der in der Eile der Entstehungsgeschichte des § 370a AO nicht alle Verweisungen überblicken konnte.

Um den damit verbundenen Problemen zu entgehen, hat der Deutsche Steuerberaterverband (DStV) in einer Eingabe an die Vorsitzende des Finanzausschusses des Deutschen Bundestags deshalb vorgeschlagen, § 370a AO ersatzlos zu streichen und die gewerbsmäßige Steuerhinterziehung als besonders schweren Fall der Steuerhinterziehung des § 370 AO einzuführen. Damit könnten die oben beschriebenen weitreichenden negativen Folgen vermieden und trotzdem die Androhung eines Verbrechenstatbestands erreicht werden. Auch die FDP hat verkünden lassen, einen geänderten Entwurf auf der Grundlage der Änderungsanträge des DStV in den Bundestag einzubringen.

ÜBERBLICK

Massive Auswirkungen des § 370a AO

- Die Mindeststrafe beträgt ein Jahr Freiheitsstrafe.
- Eine Selbstanzeige ist nicht mehr möglich, da § 371 AO nach dem Wortlaut ausdrücklich nur auf § 370 AO verweist.
- Eine Einstellung nach § 153 ff. StPO ist rechtlich nicht zugelassen.
- Eine Ahndung durch Strafbefehl scheidet aus.
- Eine Anklage muss zumindest vor dem Schöffengericht stattfinden.
- Es dürfen verdeckte Ermittler eingesetzt werden.
- Telekommunikationsüberwachung und großer Lauschangriff sind in Verbindung mit dem Geldwäscheverdacht nach § 261 StGB möglich.
- Die gewerbsmäßige Steuerhinterziehung ist automatisch Vortat der Geldwäsche.
- Die Verfolgungsverjährung beträgt nach § 78 Abs. 3 StGB zehn Jahre.

Wer ab diesem Jahr mehrmals hintereinander seine Steuererklärung tückt, steht in Gefahr, gewerbsmäßig Steuern hinterzogen zu haben. Als Mindeststrafe droht ein Jahr Gefängnis, bis zu zehn Jahren Freiheitsstrafe sind möglich. Dies sieht der neue § 370a AO vor.



Ob der Gesetzgeber eine Änderung bzw. Klarstellung vornehmen wird, bleibt abzuwarten. Laut Presseberichten in der „Frankfurter Allgemeinen Zeitung“ hat der SPD-Bundestagsabgeordnete Jürgen Meyer einen Erlass des Bundesfinanzministeriums angekündigt. Derzeit hat der Gesetzgeber auf jeden Fall die Berechenbarkeit für die Beratungspraxis beseitigt.

Durch die Einstufung der gewerbsmäßige Steuerhinterziehung als Verbrechen – und nicht als Vergehen wie § 370 AO – ist diese automatisch eine so genannte taugliche Vortat für die Geldwäsche.

Der durch die Steuerhinterziehung erlangte Vorteil würde sich nach einer von einigen Kommentatoren vertretenen weiten Auslegung auf das gesamte Vermögen des Steuerhinterziehers auswirken, da sich darin – untrennbar von dem sonstigen Vermögen – die nicht abgeführte Steuerlast befindet.

Der Berater als Geldwäscher?

Da somit zumindest weite Teile des Vermögens des Steuerhinterziehers von dem Geldwäschetatbestand des § 261 StGB erfasst werden, würde jeder, der einen aus einer gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung hervorgekommenen Vermögensbestandteil annimmt und leichtfertig nicht erkennt, dass es sich um einen solchen handelt, sich bereits der Geldwäsche schuldig machen. Ein diesbezüglicher Vorsatz ist für die Strafbarkeit nicht erforderlich.

Aus diesem Grund ist auch eine Geldwäschestrafbarkeit des steuerlichen, wirtschaftsprüfenden oder rechtsberatenden Beraters grundsätzlich möglich. Ist dem Berater bekannt, dass der Mandant der gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung verdächtigt wird, wäre eine angemessene entgeltliche Beratung vor dem Hintergrund

des BGH-Urteils zur Geldwäschestrafbarkeit eines Strafverteidigers – dieser wurde zu einer Freiheitsstrafe von neun Monaten zur Bewährung verurteilt – nicht mehr möglich, sofern der Berater sein Honorar von dem Mandanten bekommt.

Durch die Annahme des Honorars würde der Berater den Tatbestand der Geldwäsche verwirklichen und könnte mit einer Freiheitsstrafe von drei Monaten bis zu fünf Jahren bestraft werden. Das durch die Beratung erhaltene Mandantenhonorar könnte eingezogen werden.

Abzuwarten bleibt, ob die Kontamination des gesamten Vermögens des Steuerhinterziehers mit den oben genannten Konsequenzen auch noch künftig Bestand haben wird. Schließlich hat das Bundesverfassungsgericht vor kurzem entschieden, die Verhängung der Vermögensstrafe nach § 43a StGB sei wegen Verstoßes gegen das Bestimmtheitsgebot verfassungswidrig. ➔

Fast unbegrenzte Möglichkeiten der Ermittler

Besteht aber erst der Anfangsverdacht einer Geldwäsche, steht den Ermittlern ein Instrumentarium zur Verfügung, von dem die Steuerfahndung bislang nur träumen konnte und von dem unter Umständen auch der Berater betroffen ist.

Im Vergleich zu den bisherigen Instrumentarien bei der Verfolgung von Steuerstraftaten bestünde die Möglichkeit verdeckte Ermittler einzusetzen. Auch reicht der Tatverdacht der Geldwäsche aus, um

den Fall der Berater an einer Geldwäschebehandlung beteiligt und müsste damit nach den geplanten Änderungen des Geldwäschegesetzes den Mandanten sofort wegen Geldwäscheverdachts anzeigen.

Durch die EU-Geldwäscherichtlinie ist der deutsche Gesetzgeber gezwungen, bis spätestens August 2003 entsprechende Identifizierungs- und Meldepflichten nunmehr auch unter anderem für Abschlussprüfer, Steuerberater, Rechtsanwälte und Notare einzuführen. Quasi in voraus-eilemdem Gehorsam hat die Bundesregierung bereits am 20. Februar 2002 einen vom Bundesinnenministerium

vorbereiteten Gesetzentwurf gebilligt.

Neben den bisher bereits erfassten Finanz- und Kreditinstituten sollen nunmehr auch Wirtschaftsprüfer, Buchprüfer, Steuerberater und Steuerbevollmächtigte verpflichtet werden, die Identität Ihrer Mandanten festzustellen und für einen Aufbewahrungszeitraum von fünf Jahren zu dokumentieren.

Für Rechtsanwälte, Patentanwälte und Notare

soll dieses nur gelten, wenn sie an der Planung und Durchführung bestimmter Geschäfte, wie z.B. Kauf oder Verkauf von Immobilien oder Gewerbebetrieben, Verwaltung von Geld, Gründung oder Verwaltung von Gesellschaften etc. mitgewirkt haben.

Vertrauensverhältnis zu Mandanten gefährdet

Darüber hinaus soll zukünftig grundsätzlich immer dann eine Meldepflicht der entsprechenden Berater bestehen, wenn der Verdacht der Geldwäsche gegeben ist, es sei denn, der Berater erlangt diese Informationen im Rahmen der Beurteilung der Rechtslage oder gerichtlicher Vertretung. Nach intensiver Intervention des DStV soll nunmehr auch Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern ebenso wie Rechtsanwälten und Notaren die Möglichkeit der Anzeige gegenüber der Kammer zustehen. Auch wenn die Änderungen des Geldwä-

schesgesetzes noch nicht in Kraft getreten sind, empfiehlt sich für den Berater bereits jetzt die Entwicklung des Problembewusstseins für die verschärften Rahmenbedingungen seiner Tätigkeit.

Solange die Abgrenzung der normalen von der gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung unsicher ist, werden sich die Berater im Zweifel an den Regelungen des § 370a AO orientieren müssen.

Das sollten Berater derzeit dringend beachten

Wir empfehlen Ihnen daher, folgende Punkte zu beachten:

- Überprüfen Sie, ob Sie derzeit uneingeschränkt zu einer Selbstanzeige raten können, wenn Hinterziehungen über mehrere Veranlagungszeiträume vorliegen.
- Überprüfen Sie, ob Sie als Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer bei Vorliegen einer Hinterziehung über mehrere Veranlagungszeiträume im Hinblick auf die Regelung in § 392 AO ein Strafverfahren selbstständig betreuen können, da eventuell damit gerechnet werden muss, dass die Finanzverwaltung das Verfahren nach § 370a AO nicht selbstständig durchführen wird.
- Verschließen Sie die Augen nicht vor der Problematik, sondern gehen Sie die Problematik offensiv an.
- Bedenken Sie, dass bereits ein entsprechendes Mandat zur Überwachung der Kanzlei führen kann.
- Klären Sie gegebenenfalls die Geldwäscheproblematik bei neuen Mandatsübernahmen, insbesondere dort, wo Sie vermuten, dass Hinterziehungen über mehrere Jahre vorliegen.
- Lehnen Sie Barzahlungen ab.
- Nehmen Sie keine Überweisungen von Drittkonten entgegen, wenn nicht plausibel ist, wer für wen bezahlt.
- Legen Sie gegebenenfalls das Mandat nieder, wenn Sie eine gewerbsmäßige Steuerhinterziehung vermuten.
- Bestehen in Zukunft die Meldepflichten nach dem geänderten Geldwäschegesetz, sorgen Sie dafür, dass diese Pflichten auch von Ihren Sozietätskollegen und Mitarbeitern beachtet werden, um entsprechende Sanktionen zu vermeiden.



Heiko Scharlach

AUTOREN

RA FASTR Heiko Scharlach /
RA Boris Kuder

sind Partner der auf Steuer-, Gesellschafts- und Arbeitsrecht spezialisierten Kanzlei Scharlach Bielefeld Kuder & Partner in Essen (www.sbk-rechtsanwaelte.de).

Sie beraten und vertreten ihre Mandanten und andere Berater schwerpunktmäßig auf den Gebieten des Steuerstrafrechts, Gesellschaftsrechts sowie bei Unternehmensnachfolgen und Unternehmensumwandlungen. Zu den Konsequenzen des § 370a AO und des Geldwäschebekämpfungsgesetzes haben Sie bereits Ende letzten Jahres Fachvorträge vor anderen Beratern gehalten.



Boris Kuder

eine Telekommunikationsüberwachung zuzuordnen. Welcher Berater kann es sich aber leisten, dass die Telefonate seiner Kanzlei überwacht werden?

Die Möglichkeit, den Berater der begründeten Teilnahme zu einer Geldwäsche zu verdächtigen, würde zu dem Wegfall der Beschlagnahmefreiheit von Aufzeichnungen des Beraters und schriftlichen Mitteilungen zwischen Berater und Mandant führen. Dem unstillbaren Wissensdurst und Forschungstrieb der Ermittlungsbehörden sind dann keine Grenzen mehr gesetzt.

Zu bedenken ist außerdem, dass auch noch nicht geklärt ist, wie dem Berater eine weitere Betreuung des unter dem Verdacht der gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung stehenden Mandanten in davon unabhängigen steuerlichen Fragen möglich sein soll. Zu denken ist hier an die normale einkommensteuerliche Beratung, z. B. hinsichtlich des Kaufs einer Immobilie. Dem Wortlaut der Vorschrift nach wäre in einem sol-