

Rechtsanwalt Dr. Rainer Noch, Unkel am Rhein

Buchbesprechung „Der Strafbefehl im Steuerstrafrecht“ von Dr. Jörg Burkhard

Die Dissertation untersucht die Besonderheiten im Strafbefehlsverfahren, wenn der Gegenstand des Vorwurfs eine Steuerstraftat ist. Beginnend mit den historischen Grundlagen legt die Arbeit die Voraussetzungen des Strafbefehlsverfahrens, den Inhalt des Strafbefehls, die Besonderheiten bei der Steuerhinterziehung, die Bindungswirkung von Absprachen, Rechtsbehelfsmöglichkeiten und die Rechtskraft des Strafbefehls dar. Eine Reihe von praktischen Hinweisen und Erfahrungen des Autors, dessen Tätigkeitsschwerpunkte Steuerrecht, Steuerstrafrecht und Gesellschaftsrecht sind, flossen in die Arbeit ein. Der „Strafbefehl im Steuerstrafrecht“ wendet sich an Praktiker: Richter, Staatsanwälte, Mitarbeiter von Bußgeld- und Strafsachenstellen in Finanzämtern und Rechtsanwälte sowie Steuerberater. Das Buch gibt einen detaillierten Überblick über den Strafbefehl und das Strafbefehlsverfahren im Steuerstrafrecht und ist eine aufschlußreiche und interessante Lektüre für Einsteiger in dieses Thema wie auch für erfahrene Praktiker. Von besonderer Bedeutung sind dabei die praktischen Erfahrungen, von denen Herr Kollege Dr. Burkhard in seinem Buch berichtet. Sehr hilfreich sind beispielsweise die Vorschläge und Anregungen, wie aus anwaltlicher Sicht in bestimmten Verfahrenskonstellationen vorzugehen ist.

Die Ausführungen über das Berechnungsschema bei der Tagessatzberechnung¹⁾ sind über den Strafbefehl im Steuerstrafrecht hinaus für jedes Steuerstrafverfahren von besonderem Interesse. Wichtig ist hier auch die Information für jeden Verteidiger, daß es nicht nur ein Nord-Süd-Gefälle des Inhalts gibt, daß die Strafen im Norden in der Regel höher ausfallen als im Süden der Bundesrepublik. Es sind außerdem teilweise gravierende regionale Unterschiede einzelner Landgerichtsbezirke festzustellen. Die Kenntnis der zugrundeliegenden Berechnungsmethoden ist für den Verteidiger unerlässlich. Denn hierdurch wird ihm erst die Bewertung ermöglicht, ob eine Haft- oder Geldstrafe, eine Einstellung gegen Auflage in Betracht kommt bzw. ein möglicherweise diskutiertes Strafmaß annehmbar ist oder nicht.

Zu Recht kritisiert der Autor, daß Verfügungen der meisten Oberfinanzdirektionen über die Tagessatzberechnung bzw. Strafzumessung bislang nicht veröffentlicht werden²⁾. Zutreffend bemängelt er, daß teilweise ein Strafschärfungsgrund „Lohnsteuer-“ oder „Umsatzsteuerhinterziehung“ zwar praktiziert wird, dies dem Problem meist jedoch nicht gerecht wird³⁾. Denn der typische Täter sieht einbehaltene Lohnsteuer oder erhaltene Umsatzsteuer nicht als Fremdgeld an, hat also gerade keine besonders bösertige, verwerfliche Gesinnung, die eine Strafschärfung rechtfertigen könnte. Der Täter sucht sich vielmehr meist nur irgendeine bestimmte Steuerart aus, bei der er glaubt, besonders einfach, geschickt und unentdeckbar eine Manipulation vornehmen zu können. Hat er sich nun quasi zufällig die Lohnsteuer oder die Umsatzsteuer hierfür herausgesucht, rechtfertigt dies nicht das höhere Strafmaß⁴⁾. Gleichwohl wendet die BuStra schematisch bei Lohn- bzw. Umsatzsteuerhinterziehungen generell ein höheres Strafmaß als bei gleichhohen Hinterziehungsbeträgen bei anderen Steuerarten an.

Instruktiv ist die Darstellung über die Schätzungsmethoden im Steuerrecht und das Problem, die Schätzungsergebnisse im Strafbefehl überzeugend darzustellen. Der Verfasser weist zutreffend darauf hin, daß dies in Schätzungsfällen zur Folge hat, daß die zunächst erklärte und veranlagte Steuer mit der zu vergleichen ist, die sich nunmehr aufgrund der Schätzungen ergibt⁵⁾. Es ist also eine vergleichende Darstellung zwischen der festgesetzten und der nun festzusetzenden Steuer vorzunehmen. Die Differenz sind die hinterzogenen Steuern⁶⁾. Der Autor stellt hier zu Recht heraus, daß in einem Strafbefehlsverfahren, dessen Hinterziehungsvorwurf aus einem Vergleich der erklärten und festgesetzten Steuern mit den im Schätzungswege ermittelten Steuern resultiert, der Sachverhalt umfangreich dargestellt werden muß. Insbesondere muß der Rechenweg im Strafbefehl nachvollziehbar, verständlich, ausführlich und überprüfbar mitgeteilt werden⁷⁾.

Interessant ist auch der Bericht über die Anwendung eines Zwischenverfahrens im Strafbefehlsverfahren analog §§ 199 ff. StPO. Der Autor führt aus, daß in der Praxis gelegentlich auch ein „richtiges“ Zwischenverfahren wie im Regelverfahren durchgeführt wird, indem nach zumeist telefonischer Kontaktaufnahme durch den Richter dieser mit dem Verteidiger die von ihm schon im Ermittlungsverfahren vorgetragenen Bedenken erörtert und ihm freistellt, ob er lieber gegen den Strafbefehl Einspruch einlegen will oder er dem Verteidiger vor Erlaß des Strafbefehls diesem im Entwurf eine Abschrift zusenden soll, damit der Verteidiger zu dem Strafbefehlsentwurf Stellung nehmen könne⁸⁾. Da auch dieses Procedere in der Praxis die Chance eröffnet, eine Anberaumung eines Hauptverhandlungstermins zu ersparen, ist dies eine sehr interessante Verfahrensvariante, deren Beachtung zeitsparend und verfahrensökonomisch ist. Möglicherweise greift diese zulässige Praxis auch der Gesetzgeber auf, indem er etwa dem § 199 StPO einen neuen Absatz 3 hinzufügt, der sinngemäß die entsprechende Anwendung dieses Abschnitts (§§ 199 bis 211 StPO) auch für das Strafbefehlsverfahren ausdrücklich zuläßt, so daß die analoge Anwendung der §§ 199 ff. StPO dann nicht mehr erforderlich ist.

Dogmatisch interessant ist die von Herrn Kollegen Dr. Burkhard herausgearbeitete „Akzeptanzfunktion“, die der Strafbefehl erfüllen muß, wenn der Strafbefehl sein Ziel, die mündliche Hauptverhandlung zu ersparen, erreichen will. Der Autor legt dar, daß der Strafbefehl nicht eine Art minderwertige Anklageschrift ist, die etwa weniger genau oder größer sein dürfte als die Anklageschrift selbst. Denn der Strafbefehl soll nicht nur den Vorwurf im Hinblick auf den späteren Strafklageverbrauch exakt umgrenzen, sondern er muß auch dem Angeklagten als Informationsmedium dienen, weil dieser möglicherweise durch den Strafbefehl erstmalig die Argumentationskette der Strafverfolgungsbehörde zur Kenntnis nimmt und erstmalig die Zeugen und sonstigen Beweismittel erfährt, die der Strafverfolgungsbehörde zur Verfügung stehen. Darüber hinaus ist es Sinn und Zweck des Strafbefehlsverfahrens, die Hauptverhandlung zu ersparen, anderenfalls das Regelverfahren von der Strafverfolgungsbehörde gewählt werden müßte⁹⁾. Damit hat der Strafbefehl noch eine weitere Funktion, die

¹⁾ Burkhard, Der Strafbefehl im Steuerstrafrecht, Frankfurt am Main 1997, S. 163 ff.

²⁾ Burkhard, a.a.O., S. 167.

³⁾ Burkhard, a.a.O., S. 164.

⁴⁾ Burkhard, a.a.O., S. 164 f.

⁵⁾ Joecks, wistra 1990, 52 ff., 54; Burkhard, a.a.O., S. 92..

⁶⁾ Burkhard, a.a.O., S. 92.

⁷⁾ Burkhard, a.a.O., S. 93 f.

⁸⁾ Burkhard, a.a.O., S. 120.

⁹⁾ Burkhard, a.a.O., S. 76, 77.

über die Umgrenzungs- und die Informationsfunktion hinausgeht: Der Strafbefehl soll dazu führen, daß der Angeklagte den Inhalt des Strafbefehls und das dort ausgeworfene Strafmaß akzeptiert. Denn nur dann wird er keinen Einspruch einlegen, so daß nur so die durch den Strafbefehl gewünschte Einsparung der Hauptverhandlung erfolgt. Diese Funktion, die auf die Akzeptanz der Beschuldigung und der festgesetzten Strafe zielt, bezeichnet Herr Dr. Burkhard als „Akzeptanzfunktion“⁽¹⁰⁾.

Verstößt der Verfasser eines Strafbefehlsentwurfs gegen die Akzeptanzfunktion, so hat dies nicht etwa wie bei schweren Mängeln der Umgrenzungsfunktion die Rechtswidrigkeit oder gar Nichtigkeit des Strafbefehls zur Folge⁽¹¹⁾. Vielmehr versagt der Verfasser des Strafbefehlsentwurfs bei dem Versuch, den Beschuldigten von der materiellen Richtigkeit des Strafbefehls und der Angemessenheit der festgesetzten Strafe zu überzeugen. Die Folge ist, daß der Beschuldigte den Strafbefehl nicht akzeptiert und Einspruch einlegt bzw. durch seinen Verteidiger einlegen läßt⁽¹²⁾.

Ausführlich setzt sich der Autor auch mit der sehr praxisrelevanten Problematik der Zulässigkeit und der Bindungswirkung von Absprachen im Strafbefehlsverfahren auseinander. Solche Absprachen sind u.a. nicht nur wegen der Überlastung der Strafjustiz aus pragmatischen bzw. verfahrensökonomischen Gründen gängige, zulässige, aber teilweise heftig umstrittene Praxis. Herr Dr. Burkhard erörtert hier beispielsweise die interessante Frage, ob in einer Absprache oder in einer tatsächlichen Verständigung ein Geständnis liegt - und verneint dies zutreffend. Denn die tatsächliche Verständigung im Steuerrecht kann schon begrifflich kein Geständnis sein, da die Tat oder einzelne Teile davon nicht zugestanden werden, sondern die Strafverfolgungsbehörde erkennt, daß der Beschuldigte bzw. dessen Verteidiger nicht auf dem Sachverhalt beharrt, den er für verwirklicht hält, sondern man sich auf eine Kompromißlösung verständigt, die als geschehener Sachverhalt angenommen wird⁽¹³⁾.

Das Buch ist für alle mit dem Thema Steuerhinterziehung beschäftigten Fachleute ein „Muß“ - und für die interessierten Kreise eine lohnende Investition.

Die Arbeit ist im Peter Lang Verlag, Frankfurt am Main, ISBN 3-631-30905-8, im Herbst 1997 erschienen, hat 272 Seiten und kostet 84,- DM.

¹⁰⁾Burkhard, a.a.O., S. 76, 77.

¹¹⁾OLG Düsseldorf, wistra 1994, 318, 319; BGHSt 5, 225, 227; BGH GA 1980, 108, 109; BGH NStZ 1984, 133; zuletzt: BGH, Beschluß vom 29.11.1994, -4 StR 648/94-, m.w.N., zitiert bei wistra 1995, 150 ff., 151; BGH, Urteil vom 25.01.1995, -3 StR 448/94-, wistra 1995, 150 ff., 151; Burkhard, a.a.O., S. 79.

¹²⁾Burkhard, a.a.O., S. 83.

¹³⁾Burkhard, a.a.O., S. 178.