

Markus Boppert
Am Hahnenbusch 23
55268 Nieder-Olm
Hausarbeitsnummer 29

Nieder-Olm, 17.07.2008

Die Folgen einer Straftat -Überblick und verfolgte Zwecke-

Dozent: Regierungsdirektor Ludewig

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	3
2	Strafrechtliche Folgen	3
2.1	Überblick.....	3
2.2	Hauptstrafen	4
2.2.1	Freiheitsstrafe	4
2.2.2	Geldstrafe.....	5
2.3	Die Maßnahmen der Einziehung und des Verfalls.....	6
2.3.1	Einziehung	6
2.3.2	Einziehung des Wertersatzes	7
2.3.3	Mit der Einziehung verfolgte Zwecke	7
2.3.4	Einziehung gegenüber juristischen Personen	8
2.3.5	Verhältnismäßigkeit der Einziehung	8
2.3.6	Verfall.....	9
2.3.7	Erweiterter Verfall	11
2.3.8	Verfall des Wertersatzes	11
2.4	Sonstige Nebenstrafen, Nebenfolgen und Maßnahmen .	11
3	Ordnungswidrigkeitenrechtliche Folgen	12
3.1	Verletzung der Aufsichtspflicht, § 130 OWiG.....	12
3.1.1	Tatbestand.....	12
3.1.2	Zweck der Vorschrift des § 130 OWiG.....	13
3.2	Verbandsgeldbuße, § 30 OWiG	14
3.2.1	Voraussetzungen.....	14
3.2.2	Zweck der Verbandsgeldbuße	15
4	Steuerrechtliche Nebenfolgen	15
4.1	Steuerliche Festsetzungsverjährung	16
4.2	Haftung.....	16
4.2.1	Haftung des Vertretenen, § 70 AO	16
4.2.2	Haftung des Steuerhinterziehers und des Steuerhehlers, § 71 AO.....	16
4.2.3	Inanspruchnahme durch Haftungsbescheid	17
4.3	Hinterziehungszinsen, § 235 AO	17
4.4	Sonstige steuerrechtliche Folgen.....	17
5	Fazit.....	18
	Literaturverzeichnis.....	19
	Erklärung.....	20

1 Einleitung

Geht es um die Frage nach den Rechtsfolgen einer Straftat, fallen schnell die Begriffe Freiheits- und Geldstrafe, denn diese Begriffe tauchen in den einschlägigen Straftatbeständen auf (so z.B. in § 370 Abs.1 der Abgabenordnung: „Mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder mit Geldstrafe wird bestraft...“.) Oft wird dann übersehen, dass eine Straftat noch weitere rechtliche Konsequenzen nach sich zieht. In dieser Hausarbeit soll ein Überblick über die Folgen der Straftat verschafft und die hierbei durch den Gesetzgeber verfolgten Zwecke erläutert werden. Der Schwerpunkt der Hausarbeit liegt - der Natur unserer Ausbildung in der Zollverwaltung folgend - im Bereich der Steuerstraftaten.

Betrachtet werden die strafrechtlichen, ordnungswidrigkeitenrechtlichen und steuerrechtlichen Auswirkungen einer Straftat. Da die Darstellung weiterer möglicher Rechtsfolgen (z.B. im Gewerbe-, Beamten- oder Ausländerrecht) den hier vorgegebenen Rahmen sprengen würde, wurde auf sie verzichtet.

2 Strafrechtliche Folgen

2.1 Überblick

Das System der strafrechtlichen Rechtsfolgen ist zweispurig¹:

Diejenigen Folgen der Straftat, die an eine Schuld des Täters anknüpfen, werden als Strafen bezeichnet. Bei den Strafen werden Hauptstrafen (Freiheits- und Geldstrafen, §§ 39, 40 StGB) sowie Nebenstrafen (Fahrverbot, § 44 StGB) und Nebenfolgen (Verlust von Amtsfähigkeit, Wählbarkeit und Stimmrecht, § 45 StGB) unterschieden. Die Hauptstrafen können für sich allein, die Nebenstrafen und Nebenfolgen nur in Verbindung mit einer Hauptstrafe verhängt werden.

Über die Frage nach dem von Strafen verfolgten Zweck ließen sich wohl Bibliotheken mit Literatur füllen. Nach der heute vorherrschenden sog. Vereinigungstheorie wird versucht, verschiedene Strafzwecke in ein ausgewogenes Verhältnis zu bringen. Kurz zusammengefasst ist es oberstes Ziel, der Begehung von Rechts-

¹ Tröndle/Fischer, Vor § 38, Rn. 4

gutsverletzungen entgegenzuwirken (Schlagwort: Generalprävention). Weiterhin ist die Resozialisierung des Täters als Strafzweck anerkannt, wobei es auch hier im Kern um „Besserung“ mit dem Ziel der Prävention geht (Schlagwort: Spezialprävention)². Ob auch Vergeltung ein gültiger Strafzweck ist (Schlagwort: Sühne-funktion), ist umstritten³.

Neben die Strafen treten sog. Maßnahmen (§ 11 Nr.8 StGB) verschiedener Art, insbesondere die Maßregeln der Besserung und Sicherung (§§ 61 ff. StGB) sowie Verfall und Einziehung (§§ 73-76a StGB)⁴.

2.2 Hauptstrafen

2.2.1 Freiheitsstrafe

Freiheitsstrafe ist für Verbrechen und für zahlreiche Vergehen angedroht. Bei der zeitigen Freiheitsstrafe, also wenn keine lebenslange Freiheitsstrafe angedroht ist, beträgt das Höchstmaß 15 Jahre, das Mindestmaß ein Monat (§ 38 StGB).

Auch bei sämtlichen Steuerstraftaten ist Freiheitsstrafe vorgesehen, wobei der volle Strafraumen eingeeengt ist.⁵

Nach § 47 StGB wird eine Freiheitsstrafe unter sechs Monaten nur in Ausnahmefällen bei Vorliegen besonderer Umstände in der Tat oder der Persönlichkeit des Täters verhängt. Bei günstiger Sozialprognose ist in diesen Fällen die Strafaussetzung zur Bewährung (dazu sogleich) jedoch zwingend. In der Regel wird statt einer kurzfristigen Freiheitsstrafe eine sog. Ersatzgeldstrafe verhängt, bei einem Mindestmaß an Freiheitsstrafe eine entsprechende Mindestanzahl an Tagessätzen (§ 47 Abs.2 StGB)⁶.

Um die nachteiligen Folgen des Strafvollzugs⁷ zu vermeiden, ist die Strafaussetzung zur Bewährung (§§ 56-58 StGB) möglich. Dies ist bei Freiheitsstrafen von bis zu einem Jahr möglich (§ 56 Abs.1 StGB), in besonderen Fällen auch bei Freiheitsstrafen von bis zu zwei Jahren (§ 56 Abs.2 StGB).

² ausführlich dazu Tröndle/Fischer, § 46 Rn. 2 und 3

³ dafür z.B. Bender, TZ 1 zu 1; dagegen Tröndle/Fischer, § 46 Rn. 4

⁴ Bender, TZ 49 zu 1

⁵ einen ausführlicher Überblick über die einzelnen Strafraumen gibt Bender, TZ 50 zu 1

⁶ Bender, TZ 50 zu 2

⁷ Bender, TZ 50 zu 2

2.2.2 Geldstrafe

Die Geldstrafe wird gem. § 40 StGB in Tagessätzen verhängt, also einem Vielfachen des Betrages, den der Täter an einem Tag verdient oder verdienen könnte (z.B. bei Hausfrauen oder Studenten ohne Einkünfte). Hierdurch soll gewährleistet werden, dass die Geldstrafe sozial schwächere wie stärkere in gleichem Maße trifft⁸, sog. Grundsatz der Opfergleichheit⁹.

Die Zumessungsentscheidung vollzieht sich in drei Schritten¹⁰:

Zunächst ist die Anzahl der Tagessätze zu ermitteln. Gem. § 40 Abs.1 S.2 StGB beträgt sie mindestens fünf und höchstens 360 Tagessätze (bei Gesamtstrafenbildung dürfen 720 Tagessätze verhängt werden, § 54 Abs.2 S.2 StGB). Dies hat nach den Grundsätzen des § 46 StGB unter Heranziehung aller Strafzumessungstatsachen mit Ausnahme der finanziellen Leistungsfähigkeit des Täters zu geschehen. Im Bereich der Zollverwaltung wird die Zahl der Tagessätze nach Abs. 147.3 StraBuDV im Regelfall anhand der verkürzten Abgaben berechnet.

Im zweiten Schritt wird nach Maßgabe des § 40 Abs.2 StGB die Höhe der Tagessätze bestimmt, wobei ein Tagessatz mindestens ein und höchstens fünftausend Euro betragen darf. Bei der Entscheidung sind die wirtschaftlichen Verhältnisse des Täters zum Zeitpunkt des Urteils nach dem Nettoeinkommensprinzip zu beurteilen.

Schließlich ist in einem dritten Schritt zu prüfen, ob und wenn ja welche Zahlungserleichterungen (§ 42 StGB) zu gewähren sind.

In der Regel reichen die so bestimmten Tagessätze, aus denen sich eine Mindestgeldstrafe von fünf und ein Höchstbetrag von 1,8 Mio. Euro (bzw. 3,6 Mio. Euro bei Gesamtstrafenbildung) ergibt, aus, um die Schuld des Täters zu sühnen. Es ist nicht Aufgabe der Geldstrafe, einen gegebenenfalls darüber hinausgehenden Gewinn, den der Täter aus der Tat gezogen hat, abzuschöpfen. Dies kann jedoch durch Anordnung des Verfalls geschehen¹¹ (dazu später).

⁸ Bender, TZ 51 zu 1

⁹ Tröndle/Fischer, § 40 Rn. 6

¹⁰ Tröndle/Fischer, § 40 Rn. 4

¹¹ Bender, TZ 51 zu 1

Gem. § 41 S.1 StGB kann eine Geldstrafe zusätzlich zu einer Freiheitsstrafe verhängt werden, wenn der Täter sich durch die Tat bereichert oder zu bereichern versucht hat und wenn dies auch unter Berücksichtigung der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Täters angebracht ist. Mit der zusätzlichen Anordnung einer Geldstrafe neben der Freiheitsstrafe wird bezweckt, Täter, bei denen Vermögensvorteile bestimmendes Tatmotiv waren, besonders wirksam zu treffen¹². Dies betrifft vor allem wirtschaftskriminelle Täter und ist daher bei jeder Steuerhinterziehung ernsthaft zu prüfen. Allerdings ist auch hier zu berücksichtigen, dass wenn die Schuld durch die Freiheitsstrafe bereits vollständig ausgeglichen ist, für die Geldstrafe kein Raum mehr bleibt¹³.

Nach § 43 StGB tritt an Stelle einer uneinbringlichen Geldstrafe Freiheitsstrafe, die sog. Ersatzfreiheitsstrafe, wobei ein Tagessatz einem Tag Freiheitsstrafe entspricht. Voraussetzung für die Vollstreckung von Ersatzfreiheitsstrafe ist, dass die Geldstrafe uneinbringlich ist. Der Verurteilte kann also nicht wählen, ob er freiwillig zahlen oder die Erststrafe verbüßen will. Zahlt er nicht, so ist mit Ausnahme der Fälle des § 459c Abs.2 StPO (also wenn zu erwarten ist, dass die Vollstreckung in absehbarer Zeit zu keinem Erfolg führen wird) zunächst die Vollstreckung der Geldstrafe zu versuchen¹⁴.

2.3 Die Maßnahmen der Einziehung und des Verfalls

2.3.1 Einziehung

Gem. § 74 Abs.1 StGB können Gegenstände, die durch eine vorsätzliche Straftat hervorgebracht oder zur Begehung oder Vorbereitung einer vorsätzlichen Straftat gebraucht worden oder bestimmt gewesen sind, eingezogen werden, so dass gem. § 74e StGB das Eigentum an der Sache oder das eingezogene Recht mit der Rechtskraft der Entscheidung auf den Staat übergeht. Voraussetzung ist, dass die Gegenstände zur Zeit der Entscheidung dem Täter oder Teilnehmer gehören oder zustehen (§ 74 Abs.2 Nr.1 StGB) oder die Gegenstände nach ihrer Art und den Umständen die Allgemeinheit gefährden oder die Gefahr besteht, dass sie der Begehung rechtswidriger Taten dienen werden (§ 74 Abs.2 Nr.2 StGB). Letztere Gegenstände müssen dem Täter oder Teilnehmer

¹² Tröndle/Fischer, § 41 Rn. 3

¹³ Bender, TZ 51 zu 2

¹⁴ Tröndle/Fischer, § 43 Rn. 3

also nicht gehören. Gehören sie einem nicht beteiligten Dritten, so wird dieser gegebenenfalls gem. § 74f StGB entschädigt.

Für das Gebiet des Zoll- und Verbrauchsteuerrechts hat die Einziehung eine besondere Bedeutung¹⁵. Der Anwendungsbereich der Einziehung wird durch § 375 Abs.2 AO bei Steuerhinterziehung, Bannbruch nach § 372 Abs. 2, § 373 oder Steuerhehlerei auf Erzeugnisse, Waren und andere Sachen, auf die sich die Hinterziehung, der Bannbruch oder die Steuerhehlerei bezieht (§ 375 Abs.2 Nr.1 AO, sog. Beziehungsgegenstände) sowie auf die Beförderungsmittel, die zur Tat benutzt worden sind (§ 375 Abs.2 Nr.2 AO) erweitert.

Da § 375 Abs.2 S.2 AO auf § 74a StGB verweist, können nach dieser Vorschrift die Gegenstände abweichend von § 74 Abs. 2 Nr. 1 StGB auch dann eingezogen werden, wenn derjenige, dem sie zur Zeit der Entscheidung gehören oder zustehen, wenigstens leichtfertig dazu beigetragen hat, dass die Sache oder das Recht Mittel oder Gegenstand der Tat oder ihrer Vorbereitung gewesen ist (§ 74a Nr.1 StGB) oder die Gegenstände in Kenntnis der Umstände, welche die Einziehung zugelassen hätten, in verwerflicher Weise erworben hat (§ 74a Nr.2 StGB). Dies wird als erweiterte Einziehung gegen Dritte bezeichnet.

2.3.2 Einziehung des Wertersatzes

Gem. § 74c StGB kann das Gericht die Einziehung eines Geldbetrages gegen den Täter oder Teilnehmer bis zu der Höhe anordnen, die dem Wert des Gegenstandes entspricht, wenn der Täter oder Teilnehmer den Gegenstand, der ihm zur Zeit der Tat gehörte oder zustand und auf dessen Einziehung hätte erkannt werden können, vor der Entscheidung über die Einziehung diese vereitelt, etwa durch Veräußerung oder Verkauf.

2.3.3 Mit der Einziehung verfolgte Zwecke

Bei der Frage nach dem mit der Einziehung verfolgten Zweck ist zwischen den verschiedenen Anwendungsfällen der Einziehung zu differenzieren, denn die Einziehung ist ihrem Wesen nach kein einheitliches Rechtsinstrument.

Soweit die Einziehung einen Täter oder Teilnehmer trifft (§ 74 Abs.1, Abs.2 Nr.1 StGB) ohne dass ein Fall von § 74 Abs.2 Nr.2

¹⁵ Bender, TZ 52 Einl.

StGB gegeben ist, liegt eine Strafe vor (zum Zweck der Strafe vgl. oben bei Punkt 2.1).

In den Fällen nach § 74 Abs.2 Nr.2 StGB hingegen handelt es sich um eine reine Sicherungsmaßnahme zum Schutz der Allgemeinheit¹⁶.

Bei der erweiterten Einziehung ist der Dritte zwar nicht an der Tat strafbar beteiligt, er steht aber doch in einer „mittelbaren, mit einem Makel behafteten Beziehung“ zur Tat¹⁷, so dass sein Verhalten trotz Straflosigkeit sanktioniert wird.

2.3.4 Einziehung gegenüber juristischen Personen

Nach § 75 StGB ist die Einziehung gegenüber juristischen Personen und Personenvereinigungen zulässig, wenn der Täter als Organ oder gesetzlicher Vertreter, als Generalbevollmächtigter, in leitender Stellung als Prokurist oder Handlungsbevollmächtigter oder sonst als verantwortlicher Leiter eines Betriebes oder Unternehmens, auch als Inhaber von Kontrollbefugnissen in leitender Stellung, für die Gesellschaft gehandelt hat. Gerade für das Steuerstrafrecht ist diese Vorschrift von Bedeutung, da bei groß angelegten Hinterziehungen von Einfuhrabgaben oder Verbrauchsteuern der Täter oft für eine Gesellschaft tätig ist, der auch die Einziehungsgegenstände gehören. Weil die Gesellschaft keine natürliche Person ist und daher nicht schuldhaft handeln kann, könnten (von den Fällen der Gefährlichkeit nach § 74 Abs.2 Nr.2 StGB abgesehen) die Einziehungsgegenstände ohne § 75 StGB niemals eingezogen werden. Hierdurch würde das mit Straftaten verbundene Risiko gerade in schwerwiegenden Fällen stark vermindert. Das verhindert § 75 StGB, indem er bewirkt, dass der Gesellschaft das Handeln ihres Vertreters auch strafrechtlich so zugerechnet wird, als ob sie selbst die Straftat verübt hätte¹⁸.

Gem. § 75 S.2 i.V.m. § 14 Abs.3 StGB gilt dies auch dann, wenn die Rechtshandlung, welche die Vertretungsbefugnis oder das Auftragsverhältnis begründen sollte, unwirksam ist.

2.3.5 Verhältnismäßigkeit der Einziehung

Zu beachten ist auch das Prinzip der Verhältnismäßigkeit bei Fragen der Einziehung, § 74b StGB. Sie darf nicht zur Bedeutung der

¹⁶ Tröndle/Fischer, § 74 Rn.2

¹⁷ Bender, TZ 52 zu 2 c)

¹⁸ Bender, TZ 52 zu 2 d)

begangenen Tat und zum Vorwurf, der den von der Einziehung betroffenen Täter oder Teilnehmer oder in den Fällen des § 74a den Dritten trifft, außer Verhältnis stehen, § 74b Abs.1 StGB. Gegebenenfalls kann das Gericht in den Fällen der §§ 74 und 74a anordnen, dass die Einziehung vorbehalten bleibt, und eine weniger einschneidende Maßnahme treffen, wenn der Zweck der Einziehung auch durch sie erreicht werden kann. Hier kommen gem. § 74b Abs.2 StGB die Anweisung, die Gegenstände unbrauchbar zu machen, an den Gegenständen bestimmte Einrichtungen oder Kennzeichen zu beseitigen oder die Gegenstände sonst zu ändern oder über die Gegenstände in bestimmter Weise zu verfügen, in Betracht.

Bei der Abwägung ist zu berücksichtigen, dass die Einziehung gerade auf die Bedeutung und das kriminelle Erscheinungsbild der Zoll- und Verbrauchsteuerhinterziehung zugeschnitten ist. Der Täter wird durch die Einziehung der Ware an seiner empfindlichsten Stelle getroffen. Auf diesem speziellen Gebiet ist die Einziehung daher besser geeignet als Freiheits- oder Geldstrafen. Daher stellt die Einziehung die Regelstrafe für den Durchschnittsfall dar¹⁹.

2.3.6 Verfall

Beim Verfall, der in den §§ 73-73e StGB geregelt ist, handelt es sich um eine besondere Sanktion, um die durch rechtswidrige Handlungen erzielten Gewinne abzuschöpfen. Hat der Täter oder Teilnehmer für die rechtswidrige Tat oder aus ihr etwas erlangt, so ordnet das Gericht gem. § 73 Abs.1 S.1 StGB dessen Verfall an. Die Rechtswirkung ist die gleiche wie bei der Einziehung (§ 73e StGB).

Im Bereich der Steuerhinterziehung spielt der Verfall keine Rolle, da § 73 Abs.1 S.2 StGB den Verfall dann ausschließt, soweit dem Verletzten aus der Tat ein Anspruch erwachsen ist, dessen Erfüllung dem Täter oder Teilnehmer den Wert des aus der Tat Erlangten entziehen würde. Dies ist bei der Steuerhinterziehung regelmäßig der Fall, da auch der Staat Verletzter im Sinne der Vorschrift sein kann²⁰.

Bei Schmuggel von Diebesgut oder von Waren die entgegen einem gesetzlichen Verbot gehandelt werden, wie z.B. Betäubungsmittel,

¹⁹ Bender, TZ 52 zu 3

²⁰ Wannemacher/Walischewski, Rn. 1592

Waffen, Sprengstoff, also gerade in den Fällen von Kriminalität, bei denen sehr hohe Gewinne erzielt werden, bleiben die bereits genannten Sanktionen der Geldstrafe, Einziehung und Wertersatz weitgehend wirkungslos. Die möglichen Gewinne aus solchen Geschäften übersteigen die finanziellen Einbußen des Täters aus den genannten Sanktionen oft um ein Vielfaches. Durch die Anordnung des Verfalls soll diesem Missstand begegnet werden²¹.

Seit einer Neufassung in 1992 gilt für den Verfall das sog. Bruttoprinzip, d.h. der Zugriff erfolgt nicht mehr nur auf die Gewinne aus der Tat, sondern auf das Erlangte²². Somit sind die wirtschaftlichen Werte, die in irgendeiner Phase des Tatablaufs unmittelbar erlangt wurden, in ihrer Gesamtheit abzuschöpfen ohne dass Gegenleistungen oder Unkosten des Täters bei der Tatdurchführung in Abzug zu bringen wären und somit auch nicht ermittelt werden müssen²³.

Gem. § 73 Abs.2 StGB erstreckt sich die Anordnung des Verfalls auch auf die gezogenen Nutzungen. Sie kann sich auch auf die Gegenstände erstrecken, die der Täter oder Teilnehmer durch die Veräußerung eines erlangten Gegenstandes oder als Ersatz für dessen Zerstörung, Beschädigung oder Entziehung oder auf Grund eines erlangten Rechts erworben hat.

Hat der Täter oder Teilnehmer für einen anderen gehandelt und hat dadurch dieser etwas erlangt, so richtet sich die Anordnung des Verfalls gegen ihn (§ 73 Abs.3 StGB). Dies ist gerade im Wirtschafts- und Steuerstrafrecht praktisch wichtig, da die Tatvorteile häufig an Gesellschaften, für die der Täter handelt, fließen. Bedeutsam ist hierbei, dass anders als bei einer Einziehung gem. § 75 StGB oder bei Geldbußen gegen Gesellschaften gem. § 30 OWiG (dazu später) der Täter keine besondere Organ- oder leitende Stellung haben muss²⁴.

Der Verfall eines Gegenstandes wird gem. § 73 Abs.4 StGB auch angeordnet, wenn er einem Dritten gehört oder zusteht, der ihn für die Tat oder sonst in Kenntnis der Tatumstände gewährt hat.

²¹ Bender, TZ 54 Einl.

²² Tröndle/Fischer, § 73 Rn.3

²³ Tröndle/Fischer, § 73 Rn.7

²⁴ Bender, TZ 54 zu 4

2.3.7 Erweiterter Verfall

In bestimmten Fällen schwerer Kriminalität kann das Gericht den Verfall von Gegenständen des Täters oder Teilnehmers auch dann anordnen, wenn die Umstände die Annahme rechtfertigen, dass diese Gegenstände für rechtswidrige Taten oder aus ihnen erlangt worden sind (§ 73d StGB, sog. erweiterter Verfall). Diese Beweiserleichterung²⁵ gilt allerdings nur, wenn eine rechtswidrige Tat nach einem Gesetz begangen worden ist, das auf diese Vorschrift verweist. Aus dem Zuständigkeitsbereich der Zollverwaltung trifft dies für die Steuerzeichenfälschung, sofern sie bandenmäßig verübt wird, für gewerbsmäßig oder bandenmäßig verübte Außenwirtschaftsstrafataten, für den gewerbs- oder bandenmäßig verübten Bannbruch mit Betäubungsmitteln, Kriegswaffen oder Waffen und für Geldwäsche (sofern sie gem. § 1 Abs.3c ZollVG in die Ermittlungszuständigkeit der Zollfahndungsämter fällt) zu²⁶.

Im Gegensatz zu den allgemeinen Regeln des Verfalls ist der erweiterte Verfall nur möglich in Bezug auf Gegenstände, die dem Täter gehören oder zustehen („Gegenstände des Täters oder des Teilnehmers“) und gem. § 73d Abs.1 S.2 StGB für den Fall, dass der Täter lediglich wegen Erwerbs der Sache aufgrund eines verbotenen Geschäfts kein Eigentum daran begründen konnte (§ 134 BGB), da in diesen Fällen kein Dritter durch die Einziehung wirtschaftlich geschädigt wird²⁷.

2.3.8 Verfall des Wertersatzes

Gem. § 73a S.1 StGB ordnet das Gericht den Verfall eines Geldbetrages an, der dem Wert des Erlangten entspricht, soweit der Verfall eines bestimmten Gegenstandes wegen der Beschaffenheit des Erlangten oder aus einem anderen Grunde nicht möglich ist oder von dem Verfall eines Ersatzgegenstandes nach § 73 Abs. 2 Satz 2 StGB abgesehen wird.

2.4 Sonstige Nebenstrafen, Nebenfolgen und Maßnahmen

Neben den bedeutsamsten und deswegen eingehender dargestellten Hauptstrafen Freiheits- und Geldstrafe und den Maßnahmen der Einziehung und des Verfalls sind in besonderen Fällen im Steuer-

²⁵ Tröndle/Fischer, § 73d Rn.3

²⁶ Bender, TZ 54 zu 4 c) aa)

²⁷ Bender, TZ 54 zu 4 c) cc)

strafrecht folgende Nebenstrafen, Nebenfolgen und Maßregeln der Besserung und Sicherung von Bedeutung²⁸:

- Die Nebenfolge des Verlustes der Amtsfähigkeit nach § 375 Abs.1 AO i.V.m. § 45 Abs.2 StGB.
- Die Maßregel der Sicherungsverwahrung nach § 66 StGB.
- Die Nebenstrafe des (zeitlichen) Fahrverbotes gem. § 44 StGB und die Maßregel der Entziehung der Fahrerlaubnis nach § 69 StGB.
- Die Maßregel des Berufsverbots nach § 70 StGB.

3 Ordnungswidrigkeitenrechtliche Folgen

Zunächst mag man sich wundern, wieso bei der Frage nach den Folgen einer Straftat über Ordnungswidrigkeiten zu sprechen ist.

Der Hintergrund ist der, dass die Begehung einer Straftat in einem Betrieb über § 130 OWiG (Verletzung der Aufsichtspflicht) unter bestimmten Umständen eine Ordnungswidrigkeit für den Inhaber eines Betriebes oder Unternehmens, der nicht selbst Täter oder Teilnehmer ist, darstellen kann.

Weiterhin kann als Folge einer Straftat in einem Unternehmen gem. § 30 OWiG auch die hinter dem Täter stehende Gesellschaft durch ein Bußgeld getroffen werden (sog. Verbandsgeldbuße).

3.1 Verletzung der Aufsichtspflicht, § 130 OWiG

3.1.1 Tatbestand

Täter des § 130 OWiG – der, wenn die Pflichtverletzung mit Strafe bedroht ist, ein Bußgeld von bis zu 1 Million Euro androht - können nur die Inhaber von Betrieben oder Unternehmen sein. Allerdings können Nichtinhaber Täter sein, wenn sie zu dem Inhaber in einem Verhältnis stehen, das gem. § 9 OWiG die Zurechnung des Inhaber-Merkmals begründet²⁹, also auch solche Personen, die als gesetzlicher oder gewillkürter Vertreter oder Beauftragter für den Inhaber oder als Organ für eine Gesellschaft tätig werden. Hat der Aufsichtspflichtige auch die in § 30 Abs.1 OWiG genannten Eigenschaften, so kann eine Aufsichtspflichtverletzung auch eine Geldbuße gegen eine Gesellschaft bewirken (sog. Verbandsgeldbuße, dazu später), da die gehörige Aufsicht zu den Pflichten gehört, die

²⁸ siehe den Überblick bei Bender, TZ 55

²⁹ Mitsch, § 13 Rn. 59

die Gesellschaft als solche Treffen. In der Praxis ist diese Art der Verbandsgeldbuße der Regelfall³⁰.

Gem. § 130 Abs.1 S.1 OWiG besteht die Tathandlung darin, dass der Täter zumindest fahrlässig die Aufsichtsmaßnahmen unterlässt, die erforderlich sind, um in dem Betrieb oder Unternehmen mögliche Zuwiderhandlungen gegen Pflichten, die den Inhaber als solchen treffen (sog. betriebsbezogene Pflichten) und deren Verletzung mit Strafe oder Geldbuße bedroht ist, zu verhindern oder wesentlich zu erschweren. Betriebsbezogene Pflichten sind insbesondere solche, die der Betrieb nach Steuergesetzen zu erfüllen hat. Finden in einem Unternehmen z.B. viele Ein- und Ausfuhrgeschäfte statt, so ist vom Aufsichtspflichtigen dafür Sorge zu tragen, dass die damit befassten Angestellten ständig über die einzuhaltenen Vorschriften unterrichtet werden und er muss die Einhaltung dieser Vorschriften überwachen³¹. Im Einzelnen hängen die einzuhaltenen Aufsichtsmaßnahmen unter anderem von der Größe und Organisation des Betriebes, der Vielfalt der zu beachtenden Vorschriften und von den konkreten Überwachungsmöglichkeiten ab³².

In subjektiver Hinsicht setzt die Aufsichtspflichtverletzung vorsätzliches oder fahrlässiges Handeln voraus. Die Zuwiderhandlung gegen betriebsbezogene Pflichten ist objektive Bedingung für die Ahndbarkeit der Aufsichtspflichtverletzung. Der Vorsatz bzw. die Fahrlässigkeit des Aufsichtspflichtigen muss sich deshalb gerade nicht auch auf die Zuwiderhandlung erstrecken³³.

3.1.2 Zweck der Vorschrift des § 130 OWiG

Der Inhaber eines Betriebs delegiert regelmäßig betriebsbezogene Pflichten auf Mitarbeiter und kann sie daher nicht selbst verletzen. Diese Abwälzung von Pflichten soll aber nicht gleichzeitig eine Entledigung straf- oder bußgeldrechtlicher Verantwortlichkeit bedeuten. Deshalb soll der Inhaber verpflichtet bleiben, durch entsprechende Aufsichtsmaßnahmen die Einhaltung der Sorgfaltsstandards zu gewährleisten, die er selbst zu beachten hätte, wenn er die Pflichten in eigener Person wahrnehmen würde³⁴. Somit soll die

³⁰Bender, TZ 148 zu 1 a)

³¹Bender, TZ 148 zu 1 b)

³²Anlage 3 zur StraBuDV Punkt 1.3.3.1 mit weiteren Details

³³Mitsch, § 13 Rn. 61

³⁴Mitsch, §13 Rn. 60

Vorschrift eine insbesondere für das Wirtschaftsstrafrecht typische Lücke schließen und die Ahndung von aus dem Betrieb eines Unternehmens entstehenden Zuwiderhandlungen ihrer sozialen Gefährlichkeit und wirtschaftlichen Bedeutung entsprechend ermöglichen. Gegebenenfalls ermöglicht § 130 OWiG außerdem so auch eine Geldbuße gegen die Gesellschaft nach § 30 OWiG³⁵.

3.2 Verbandsgeldbuße, § 30 OWiG

3.2.1 Voraussetzungen

Als Voraussetzung für eine Verbandsgeldbuße setzt § 30 Abs.1 OWiG eine Straftat oder Ordnungswidrigkeit (sog. Anknüpfungstat) voraus, durch die (1.) Pflichten, welche die juristische Person oder die Personenvereinigung treffen, verletzt worden sind oder (2.) die juristische Person oder die Personenvereinigung bereichert worden ist oder werden sollte.

Zu den unter (1.) genannten Pflichten zählen neben steuerrechtlichen Erklärungs- und Anzeigepflichten vor allem die Aufsichtspflicht nach § 130 OWiG. Sie ist in der Praxis die häufigste Grundlage für einen Bußgeldbescheid gegen eine Gesellschaft.

Die unter (2.) genannte Möglichkeit umfasst Fälle wie Bestechung und Untreue zum Vorteil einer Gesellschaft, die Hinterziehung von Steuern, die die Gesellschaft als solche schuldet und verbotswidrige Einfuhren für eine Gesellschaft³⁶.

Die Anknüpfungstat muss von einer der in § 30 Abs. 1 Nr. 1 - 5 OWiG genannten Person in Wahrnehmung der Angelegenheiten der juristischen Person / Personenvereinigung begangen worden sein. Der hier genannte Kreis von Personen in leitender Position entspricht dem des § 75 StGB (Einziehung gegenüber juristischen Personen, siehe oben unter 2.3.4).

Gem. § 30 Abs.2 OWiG beträgt die Geldbuße im Falle einer vorsätzlichen Straftat bis zu einer Million Euro und im Falle einer fahrlässigen Straftat bis zu fünfhunderttausend Euro. Im Falle einer Ordnungswidrigkeit (z.B. § 130 OWiG) bestimmt sich das Höchstmaß der Geldbuße nach dem für die Ordnungswidrigkeit angedrohten Höchstmaß der Geldbuße. Wichtig ist, dass gem. § 30 Abs.3 i.V.m. § 17 Abs.4 OWiG das gesetzliche Höchstmaß auch überschritten werden kann, wenn die Geldbuße den wirtschaft-

³⁵ Bender, TZ 148 Einl.

³⁶ Bender, TZ 138 zu 2 b)

lichen Vorteil, den der Täter aus der Ordnungswidrigkeit gezogen hat, nicht übersteigt.

Handelte es sich bei der Anknüpfungstat um eine Steuerstraftat und wurde das Verfahren eingestellt, kann die Straf- und Bußgeldstelle die selbständige Anordnung einer Verbandsgeldbuße beim Gericht beantragen (§ 401, 406 Abs. 2 AO, § 444 StPO). Handelte es sich bei der Anknüpfungstat um eine Ordnungswidrigkeit und wurde das Verfahren nicht eingeleitet oder eingestellt, kann die Verbandsgeldbuße gegen die juristische Person / Personenvereinigung selbständig festgesetzt werden (§ 30 Abs. 4 S. 1 OWiG)³⁷. Laut StraBuDV³⁸ braucht die Identität des Täters nicht festzustehen: in den Fällen, in denen sich nicht klären lässt welcher von mehreren in Frage kommenden Verantwortlichen die Aufsichtspflicht nicht erfüllt hat, in denen jedoch mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit anzunehmen ist, dass zumindest einer von ihnen die Pflichtverletzung vorwerfbar begangen hat, ist die Festsetzung der Geldbuße gegen die juristische Person / Personenvereinigung zulässig.

3.2.2 Zweck der Verbandsgeldbuße

In vielen Fällen ist ein strafbares oder ordnungswidriges Verhalten mehr durch die Organisation eines Betriebes bedingt als durch eine vorwerfbare Willensentscheidung eines Einzelnen. Dies berücksichtigt die Verbandsgeldbuße. Oft, insbesondere auf dem Gebiet der Wirtschaftskriminalität, fließt auch der wirtschaftliche Vorteil eines derartigen Fehlverhaltens zu großen Teilen oder ganz der vertretenen Gesellschaft zu³⁹. Während dem Täter gegenüber nur seine eigenen wirtschaftlichen Verhältnisse berücksichtigungsfähig sind, schlagen sich in einer Geldbuße gegen einen Verband auch dessen wirtschaftlichen Verhältnisse als Bemessungsfaktor in einer Sanktion nieder⁴⁰, so dass bei dem Verband mit mehr Nachdruck auf die Einhaltung gesetzlicher Vorgaben eingewirkt werden kann.

4 Steuerrechtliche Nebenfolgen

Auch steuerrechtliche Nebenfolgen von Steuerstraftaten sind zu beachten. Diese sollen hier grob umrissen werden.

³⁷ StraBuDV, Anlage 3, Punkt 2.3.8

³⁸ StraBuDV, Anlage 3, Punkt 2.2

³⁹ Bender, TZ 138 zu 2

⁴⁰ Mitsch, § 16 Rn. 6

4.1 Steuerliche Festsetzungsverjährung

Gem. § 169 Abs.2 S.2 AO verlängert sich, soweit eine Steuerhinterziehung vorliegt, die Festsetzungsfrist auf 10 Jahre. Über Art. 221 Abs.4 ZK, der bei strafbaren Handlungen auf die nationalen Vorschriften verweist, gilt das auch für Ein- und Ausfuhrabgaben (genauer: die Mitteilung an den Zollschuldner gem. Art. 221 Abs.1 ZK darf auch noch nach 10 Jahren erfolgen). Der Grund für die verlängerte Festsetzungsfrist ist die erschwerte Aufklärbarkeit⁴¹.

4.2 Haftung

4.2.1 Haftung des Vertretenen, § 70 AO

Handelt es sich bei dem Täter (oder Teilnehmer an) einer Steuerhinterziehung um einen Vertreter im Sinne der §§ 34 und 35 AO, der in Ausübung seiner Obliegenheiten handelt, und wird er durch die Tat Steuerschuldner oder Haftender, so haften die Vertretenen, soweit sie nicht schon Steuerschuldner sind, für die durch die Tat verkürzten Steuern und die zu Unrecht gewährten Steuervorteile nach § 70 AO. Das gilt nicht, wenn eine Ausnahme nach § 70 Abs.2 AO greift.

Dahinter steht der Gedanke des Gesetzgebers, dass der Vertretene nicht nur die Vorteile durch die Vertretung haben, sondern ihm auch das Fehlverhalten des Vertreters zugerechnet werden soll⁴².

4.2.2 Haftung des Steuerhinterziehers und des Steuerhehlers, § 71 AO

Wird der Täter einer Steuerstraftat durch diese nicht selbst Steuerschuldner (z.B. im Verbrauchsteuerbereich), so kommt eine Haftung nach § 71 AO in Betracht. Hiernach haftet der Täter oder Teilnehmer an einer Steuerhinterziehung oder einer Steuerhehlerei für die verkürzten Steuern und die zu Unrecht gewährten Steuervorteile sowie für die Zinsen nach § 235.

Die Haftung nach § 71 AO hat den Zweck, den durch die Hinterziehungshandlung verursachten Vermögensschaden des Fiskus auszugleichen. Sie ist keine zusätzliche Strafsanktion für steuerunehrliches Verhalten⁴³.

⁴¹ Klein/Rüsken, § 169 Rn. 25

⁴² Wannemacher/Grötsch, Rn. 1724

⁴³ Klein/Rüsken, § 71 Rn. 2

4.2.3 Inanspruchnahme durch Haftungsbescheid

Der Grundsatz vom Prinzip der nachrangigen Inanspruchnahme des Haftenden gem. § 219 S.1 AO gilt nicht, wenn die Haftung darauf beruht, dass der Haftungsschuldner Steuerhinterziehung oder Steuerhhehlerei begangen hat, § 219 S.2 AO. Grund dafür ist, dass der Haftende selbst zur Entstehung der Steuer beigetragen hat⁴⁴.

Entgegen § 191 Abs. 5 S.1 AO, kann ein Haftungsbescheid bei Steuerhinterziehung und Steuerhhehlerei gem. § 191 Abs.5 S.2 AO auch ergehen, wenn die Steuerschuld wegen Verjährung oder Erlass nicht (mehr) besteht⁴⁵.

Abweichend von der üblichen Haftungsfestsetzungsverjährungsfrist des § 191 Abs.3 AO von 4 Jahren, beträgt die Verjährungsfrist sowohl in den Fällen des § 71 AO als auch denen des § 70 AO (bei Steuerhinterziehung) zehn Jahre.

4.3 Hinterziehungszinsen, § 235 AO

Gem. § 235 Abs.1 S.1 AO sind hinterzogene Steuern mit 0,5 % monatlich (§ 238 Abs.1 S.1 AO) zu verzinsen. Zinsschuldner ist gem. § 235 Abs.1 S.2 AO derjenige, zu dessen Vorteil die Steuern hinterzogen worden sind. Auch dann, wenn der Schuldner selbst an der Steuerhinterziehung gar nicht mitgewirkt hat, erlangt er einen Vorteil im Sinne der Vorschrift⁴⁶.

Zweck der Hinterziehungszinsen ist es, den Zinsvorteil beim Nutznießer der Steuerhinterziehung abzuschöpfen. Eine „Bestrafung“ ist nicht bezweckt.

4.4 Sonstige steuerrechtliche Folgen

Grundsätzlich können Steuerbescheide, soweit sie auf Grund einer Außenprüfung ergangen sind, nicht mehr geändert werden (sog. Änderungssperre). Gem. § 173 Abs.2 S.1 AO gilt dies nicht, wenn eine Steuerhinterziehung oder leichtfertige Steuerverkürzung vorliegt. Der Grund dafür ist, dass ein Steuerpflichtiger, der eine sol-

⁴⁴ Klein/Rüsken, § 219 Rn. 8

⁴⁵ Hampel/Benkendorff, Punkt 4.1

⁴⁶ Wannemacher/Grötsch, Rn. 1734

che Tat begeht, nicht gegen Steuernachforderungen geschützt werden soll⁴⁷.

Schließlich dürfen gem. § 213 AO, einer Vorschrift, die vornehmlich im Verbrauchsteuerbereich von Bedeutung ist⁴⁸, Betriebe oder Unternehmen, deren Inhaber oder deren leitende Angehörige wegen Steuerhinterziehung, versuchter Steuerhinterziehung oder wegen der Teilnahme an einer solchen Tat rechtskräftig bestraft worden sind, auf ihre Kosten besonderen Aufsichtsmaßnahmen unterworfen werden, wenn dies zur Gewährleistung einer wirksamen Steueraufsicht erforderlich ist.

5 Kurzzusammenfassung

Die dargestellten Folgen einer Straftat sind somit sehr vielfältig. Im Strafrecht zielen sie auf die Bestrafung des Täters, auf das Abschöpfen jeglicher Vorteile aus der Tat und auf den Schutz der Allgemeinheit vor weiteren Rechtsbrüchen. Im Recht der Ordnungswidrigkeiten sollen durch hohe Bußgelder vor allem die einem Betrieb zugeflossenen Vermögensvorteile abgeschöpft und auf das Einhalten der gesetzlichen Pflichten hingewirkt werden. Die steuerrechtlichen Nebenfolgen einer Straftat haben keinen Sanktionscharakter. Sie dienen der Einnahmesicherung und ebenfalls dem Abschöpfen ungerechtfertigter Vorteile.

⁴⁷ Klein/Rüsken, § 173 Rn. 144

⁴⁸ Klein/Rüsken, § 213 Rn. 1

Literaturverzeichnis

- Bender, Peter** Das Zoll- und Verbrauchsteuerstrafrecht mit Verfahrensrecht, Loseblatt-Ausgabe, 18. Ergänzungslieferung, Stand Juni 2007 (zit.: Bender)
- Hans Hampel/
Peter Benkendorff** Abgabenordnung, 4. Auflage 2001 (zit.: Hampel/Benkendorff)
- Klein** Abgabenordnung – einschließlich Steuerstrafrecht –, 9. Auflage 2006 (zit.: Klein/Bearbeiter)
- Mitsch, Wolfgang** Recht der Ordnungswidrigkeiten, 2. Auflage 2004 (zit.: Mitsch)
- Tröndle/Fischer** Strafgesetzbuch und Nebengesetze, 54. Auflage 2007 (zit.: Tröndle/Fischer)
- Wannemacher** Steuerstrafrecht, Handbuch, 5. Auflage 2004 (zit.: Wannemacher/Bearbeiter)

Erklärung

Ich erkläre hiermit, dass ich die vorliegende Arbeit selbstständig und ohne Benutzung anderer als der angegebenen Hilfsmittel angefertigt habe; die aus fremden Werken wörtlich und sinngemäß übernommenen Gedanken sind unter Angabe der Quellen gekennzeichnet.

Nieder-Olm, 17.07.2008