

Die passende Rechnung –

Der Vorwurf der Steuerhinterziehung gegenüber einem europaweit agierenden Unternehmer

Eigentlich sind die für den Unternehmer relevanten Hardfacts zur Umsatzsteuer schnell zusammengefasst:

Für die Umsatzbesteuerung gilt der Grundsatz der umsatzbezogenen Besteuerung. Der Unternehmer muss grundsätzlich für die von ihm getätigten Umsätze Umsatzsteuer-Voranmeldungen sowie eine Jahreserklärung bei dem zuständigen Finanzamt abgeben und die Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen. Als Abzugspositionen sind die von dem Unternehmer an andere Unternehmen gezahlte Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuern zu berücksichtigen. Und als Unternehmer ist dabei anzusehen, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit, d.h. eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, selbständig ausübt.

Sämtliche steuerbaren Umsätze des Unternehmers unterliegen der Umsatzsteuer. Als steuerbare Umsätze kommen beispielsweise die Lieferungen und sonstigen Leistungen des Unternehmers in Betracht. Als eine Lieferung ist die im Inland getätigte entgeltliche Verschaffung der Verfügungsmacht über einen Gegenstand an einen Dritten anzusehen. Ein steuerbarer Umsatz liegt aber auch bei einem entgeltlichen innergemeinschaftlichen Erwerb vor. Der gelieferte Gegenstand gelangt hierbei physisch von einem Mitgliedstaat in einen anderen. Nach § 1a Abs. 1, Nr. 3 b) UStG setzt der innergemeinschaftliche Erwerb jedoch voraus, dass die Lieferung an den Erwerber „durch einen Unternehmer gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt“ wird.

Nicht mehr ganz so einfach war allerdings die Wertung eines Falls, der dem Urteil des BGH vom 08.09.2011, Az. 1 StR 38/11, zu Grunde lag. In dem Fall gab ein europaweit agierender Unternehmer weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch Umsatzsteuererklärungen in Deutschland ab. Der Unternehmer leitete sechs einzelne Unternehmen. Die einzelnen Verkaufsgeschäfte bezeichnete er entgegen der üblichen Bezeichnung im Geschäftsverkehr nicht als Versandgeschäfte, sondern als Abholgeschäfte. Dennoch erfolgten die Verkäufe im Versandgeschäft. Der Unternehmer war bei Vornahme der Geschäfte irrig davon ausgegangen, die Abholgeschäfte seien nicht umsatzsteuerbar. In einem Steuerstrafverfahren gegen den Unternehmen wegen des Vorwurfs der Steuerhinterziehung ging es um die Frage, ob er hätte wissen können oder müssen, dass seine Umsätze steuerbar waren und dass eine Steuerpflicht, somit auch die Pflicht zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung bestand.

Der angeklagte Unternehmer leitete mehrere Gesellschaften eigenverantwortlich, die in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union als Deutschland, und zwar in Luxemburg, Belgien, Frankreich und Polen, ihren Sitz hatten und die mit dem Vertrieb von Pflanzenschutzmitteln an in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Landwirte und Winzer befasst waren. Die diversen Gesellschaften des Angeklagten verfügten über Lagerräume in Luxemburg, Frankreich und Belgien. Die Belieferungen der Kunden des Angeklagten erfolgten über Sammelbestellungen bei Einkaufsgemeinschaften. Allein der

Angeklagte kannte sämtliche relevanten Bestelldaten inklusive der jeweiligen Abladestellen. Deklariert wurden die Lieferungen jedoch vollumfänglich als „Abholgeschäfte.“

Wie erwähnt war hier problematisch, dass der Angeklagte keine Umsatzsteuererklärungen abgab.

Das erstinstanzlich zuständige Landgericht Koblenz ging davon aus, dass der Angeklagte zur Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärungen verpflichtet war, da seine Kunden umsatzsteuerlich von der Pauschalregelung des § 24 UStG Gebrauch machten. Wegen Nichtabgabe der Erklärungen hat das Landgericht den Angeklagten wegen Steuerhinterziehung in drei Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von zwei Jahren verurteilt und die Vollstreckung zur Bewährung ausgesetzt. In weiteren zwölf Fällen hat das Landgericht den Angeklagten aus tatsächlichen Gründen von dem Vorwurf der Steuerhinterziehung freigesprochen. Die Staatsanwaltschaft hat gegen das Urteil Revision eingelegt und sich damit gegen den Teilfreispruch gewendet. Sie hat weiterhin die Verletzung materiellen Rechts gerügt. Die Staatsanwaltschaft hat dem Angeklagten vorgeworfen, er habe vorsätzlich Umsatzsteuer hinterzogen, indem er vorsätzlich in 17 Fällen Umsatzsteuerjahreserklärungen nicht abgab.

Der Angeklagte teilte hierzu im Prozess mit, er sei sich der Steuerbarkeit der Umsätze nach deutschem Recht nicht bewusst gewesen.

Der BGH hat unter Aufhebung des Urteils des LG Koblenz entschieden, dass der Teilfreispruch der revisionsgerichtlichen Nachprüfung nicht standhielt. Insbesondere erfolgten die Feststellungen des Landgerichts zum Tatvorsatz widersprüchlich und lückenhaft.

Das Landgericht ging teilweise von einem Tatbestandsirrtum aus und sprach den Angeklagten insofern frei. Ein Tatbestandsirrtum ist gegeben, wenn der Täter bei der Begehung einer Tat einen Umstand nicht kennt, der zum gesetzlichen Tatbestand der Strafvorschrift gehört. Unter diesen Umständen handelt der Täter nicht vorsätzlich. Er wird nicht bestraft.

Der BGH ging vorliegend von einer Steuerbarkeit der Umsätze und einer Steuerpflicht in Deutschland aus. Denn der Ort der Lieferung war nach § 3c Abs. 1 und 2, Nr. 2 c) UStG zu bestimmen. Zudem hat der BGH im vorliegenden Verfahren entschieden, dass das Landgericht den Tatbestandsirrtum nicht zwingend bejahen musste. Denn ein Tatbestandsirrtum scheidet bei einer Steuerhinterziehung durch Unterlassen aus, sofern der Täter es für möglich hielt, dass er die Finanzbehörden über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis ließ und dass durch sein Verhalten Steuern verkürzt wurden oder dass der Täter oder ein anderer nicht gerechtfertigte Vorteile erlangte. Auf die Vorstellung des Täters kommt es an. Hält der Täter die Existenz eines Steueranspruchs für möglich und lässt er die Finanzbehörden über die Besteuerungsgrundlagen gleichwohl in Unkenntnis, so findet er sich offenbar mit der Möglichkeit einer Steuerverkürzung ab und damit handelt er bedingt vorsätzlich. Zur Annahme bedingten Vorsatzes genügen die Feststellungen, dass ein Täter die Verwirklichung der gesetzlichen Merkmale des

Tatbestands für möglich hält und billigend in Kauf nimmt. Der BGH bejahte das Vorliegen bedingten Vorsatzes auf der Basis der bisher getroffenen Feststellungen. Da der Angeklagte ab dem Zeitpunkt, in dem er von der luxemburgischen Steuerfahndung aufgesucht worden war, seine zuvor aufgebauten Unternehmensstrukturen fortführte und somit im Ergebnis ein aufwendiges, international verzweigtes Täuschungssystem nutzte. Durch die Verlagerung der Firmen in das Ausland und die Gründung von Zwischenlagern in Deutschland schuf der Angeklagte einen schwer aufklärbaren Sachverhalt. Denn die Lieferwege und Umsatzerlöse waren undurchsichtig. Das von dem Angeklagten geschaffene Gesamtsystem war auf Täuschung ausgerichtet. Der Angeklagte hielt die Steuerentstehung in Deutschland für möglich. Aus diesem Grunde vermied er eine Besteuerung in Deutschland, indem er in seinen Rechnungen niedrigere ausländische Steuersätze zwischen drei und zwölf Prozent angab. Hierzu musste er allerdings die übliche Geschäftsabwicklung ändern; denn üblicherweise werden die Kunden bei Versandgeschäften von Firmen beliefert. Der Angeklagte deklarierte stets, die Sendungen seien von den Kunden selbst abgeholt und nicht geliefert worden.

Der Angeklagte hätte sich nach dem BGH über die geltenden steuerlichen Pflichten unterrichten müssen, die ihn im Rahmen seines Lebenskreises trafen. Dieser Obliegenheit bestand in besonderem Maße hinsichtlich der steuerrechtlichen Pflichten, die sich aus der Ausübung seines Gewerbes ergaben. Die Tatsache, dass der Angeklagte als Kaufmann agierte, erhöhte die Anforderungen an die Erkundigungspflichten.

Je komplizierter der Sachverhalt ist, den der Steuerpflichtige schafft, desto intensiver sollte seine Aufmerksamkeit auf etwaige steuerliche Pflichten gerichtet sein.