

Steuerstrafrechtliche Risiken in der Krise und Insolvenz

- Beratersicht -

**RA FfStR Dr. Klaus Olbing, Berlin, Partner
Streck Mack Schwedhelm Partnerschaft mbB**



STRECK MACK SCHWEDHELM

FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

KÖLN BERLIN MÜNCHEN

Übersicht

Grundprobleme:

- Steuerrecht in der Krise
- Steuerstrafrecht in der Krise
 - Allgemein
 - Abgrenzung Selbstanzeige § 370 AO – Berichtigung § 153 AO
 - Besondere Pflichtenstellung des Insolvenzverwalters

Einzelprobleme und Lösungsansätze:

- Fehlende/unvollständige Buchhaltung
- Entdecken von Fehlern des Schuldners
- Entdecken eines eigenen Fehlers

Literatur

Duda/Schmittmann, Steuerstrafrechtliche Risiken in Krise und Insolvenz, 2. Aufl. 2021

Joecks/Jäger/Randt, Steuerstrafrecht, 9. Aufl. 2023

Grundprobleme: Steuerrecht in der Krise (1)

Allgemein:

- Das deutsche Steuerrecht ist **sanierungsfeindlich**
- Es gibt kein allgemeines Sanierungs- bzw. Verwalterprivileg
- Notwendige Sanierungsmaßnahmen können zu steuerlichen Belastungen führen
- **Hohe Fehlerquote** da:
 - Unzureichende Buchhaltung
 - Wissensträger sind nicht verfügbar
 - Zeitdruck
 - Arbeitsteilung

Grundprobleme: Steuerrecht in der Krise (2)

Zusätzliche Besonderheiten für den Insolvenzverwalter:

- Der Insolvenzverwalter übernimmt ein für ihn fremdes Unternehmen und muss in kurzer Zeit viele, weitreichende Entscheidungen treffen
- Das Verhältnis zur Finanzverwaltung ist idR bereits belastet
- Die Finanzverwaltung hat häufig „Angst“ vor dem Insolvenzverwalter (zB wegen möglicher Anfechtung)
- Der Insolvenzverwalter ist auch für die Erfüllung der **steuerlichen Pflichten** verantwortlich, die **vor (!) der Eröffnung** begründet wurden
- **Abgrenzungsproblem:** Steuern als Insolvenzforderung, Masseverbindlichkeit (oder gegen Ehegatten, Schuldner, Zwangsverwalter, Gesellschaft/Gesellschafter)

Grundprobleme: Steuerstrafrecht in der Krise (1)

Allgemein

- Es gibt auch hier **kein allgemeines Sanierungs- bzw. Verwalterprivileg**
- § 370 Abs. 1 AO super streng: Jede unzutreffende oder verspätete Steuererklärung/Anmeldung/Voranmeldung erfüllt den objektiven Tatbestand der Steuerhinterziehung
- **Mangelnde Unterlagen/Mitwirkung des Schuldners**/Zurückbehaltung des Steuerberaters entbinden nicht von der fristgerechten Abgabe der Steuererklärungen/Anmeldungen/Voranmeldungen

Grundprobleme: Steuerstrafrecht in der Krise (2)

Abgrenzung Selbstanzeige § 370 AO – Berichtigung § 153 AO

- Wird ein **(bisher ungewollter) Fehler** erkannt, muss unverzüglich eine Berichtigungserklärung nach § 153 AO abgegeben werden
- die **verspätete Berechtigung** ist eine Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO, bei der nur die Selbstanzeige nach § 371 AO hilft
- § 153 AO gilt auch für **fremde Fehler** (zB Mitarbeiter, Steuerberater)
- § 153 AO gilt auch für **Fehler des Schuldners** (vor und nach der Eröffnung)

- **Keine Berichtungspflicht** des Insolvenzverwalters, nur dann wenn kein Insolvenzbezug (zB Ehegatte, Zwangsverwalter, freies Vermögen, Gesellschaft/Gesellschafterebene)
- Dafür uU Berichtungspflicht des Betroffenen (Schuldner, Ehegatte, Zwangsverwalter, Gesellschaft, Gesellschafter)
- Die **Berichtigung der Anderen** kann zur **Steuernachteilen der Masse** führen (insbes. Verbrauch von Verlustvorträgen)

- Wenn ein **Fehler vorsätzlich (dolus eventualis reicht)** gemacht wird, liegt eine Steuerhinterziehung nach § 370 AO vor, danach hilft nur eine strafbefreiende Selbstanzeige nach § 371 AO
- **Verspätete Abgabe** einer Erklärung ist fast immer vorsätzlich
- **Voraussetzung** für die Wirksamkeit der **Selbstanzeige**:
 - Rechtzeitig
 - Vollständig
 - Zahlung der Steuern (und Zinsen sowie ab 25 t€ Hinterziehungsbetrag – pro Tat - ein Zuschlag nach § 398 a AO)

- **Selbstanzeige des Schuldners** im Verfahren bleibt möglich, ist aber unwahrscheinlich
 - Er kann nicht zahlen
 - Er müsste die – vorherige - Verheimlichung dieser Einkünfte/Vermögenswerte offenlegen

Grundprobleme: Steuerstrafrecht in der Krise (3)

Besondere Pflichtenstellung des Insolvenzverwalters

- Das **Verfahrensende** führt beim Insolvenzverwalter steuerrechtlich zur Beendigung der laufenden Pflichten
- Einmal **verwirklichte Straftatbestände** bleiben aber verfolgbar
- In der Krise werden immer mehr Strafverfahren auch gegen die Insolvenzverwalter eingeleitet
- Steuerhinterziehung durch Insolvenzverwalter hat **besondere Sanktionsfolgen**
 - Strafe
 - Haftung § 71 AO
 - idR keine Berufshaftpflichtversicherung
 - Berufsrechtliche Konsequenzen
 - Listung bei den Insolvenzgerichten

Einzelprobleme und Lösungsansätze (1): Fehlende/unvollständige Buchhaltung

- Fehlende Buchhaltung **entbindet nicht (!) von der strafbewerten Pflicht zur fristgerechten Abgabe der Steuererklärung**
- **Lösung:**
 - Fristverlängerungsanträge
 - Antrag auf Buchführungserleichterungen nach § 148 AO
 - Abgabe mit geschätzten Zahlen (beachte: Hinweispflicht)
 - Tabelleneintrag ohne Widerspruch nur begrenzt nach § 130 AO änderbar
 - Widerspruch gegen angemeldete Steuerforderung/Einspruch gegen Feststellungsbescheid/Schätzungsbescheid
 - Ziel: Ruhen lassen bis Erklärungen möglich (Problem: Klage beim FG ist auch bei späterer Rücknahme kostenpflichtig)

Einzelprobleme und Lösungsansätze (2): Entdecken von Fehlern des Schuldners

- Unabhängig davon, ob der Schuldner vorsätzlich einen Fehler gemacht hat, trifft den Insolvenzverwalter eine **eigene strafbewährte Berichtigungspflicht nach § 153 AO**
- **Lösung:**
 - Es kann **zweistufig** vorgegangen werden
 - zunächst allgemeiner Hinweis auf möglichen Fehler mit Antrag auf Frist für Aufarbeitung
 - dann Konkretisierung (die nicht so weit gehen muss wie bei der Selbstanzeige)
 - **Zahlung der Steuern ist nicht (!) erforderlich**
 - Beachte: sehr kurze **Frist „unverzüglich“**
 - Im Zweifel prophylaktisches Schreiben mit Hinweis auf mögliche Fehler

Einzelprobleme und Lösungsansätze (3): Entdecken eines eigenen Fehlers

- **Abgrenzung § 153 AO - § 370 AO**
- An sich Vorsatz entscheidend
- Nach Ansicht der Finanzverwaltung: **Tax Compliance System vorentscheidend**
- Im Zweifel das Berichtigungsschreiben nach § 153 AO „selbstanzeigentauglich“ machen

- **Problem: was ist zu machen, wenn Finanzverwaltung von Selbstanzeige ausgeht?**
 - Zahlung der **hinterzogenen Steuern** (auch wenn an sich Insolvenzforderung)
 - Abwehr der (**Hinterziehungs**)**Zinsen** (Einspruch)
 - Abwehr der **Zuzahlung nach § 398 a AO** (gesetzlich nicht geregelt, hM § 98 Abs. 2 StPO analog)
 - Nicht allgemeine Frist aus Steuerbescheid maßgeblich, sondern eine eigenständige, ausdrückliche **strafrechtliche Fristsetzung**, die verlängerbar
 - Wenn keine Verlängerung: fristgerecht **zahlen und Rechtsmittel einlegen** (trotz Selbstanzeige kann gegen alle Handlungen/Pflichten Rechtsmittel eingelegt werden)

1n
STRECK MACK SCHWEDHELM
FACHANWÄLTE FÜR STEUERRECHT
RECHTSANWÄLTE

Newsletter@streck.net

www.steueranwalt.de

TalentRocket LAW

www.talentrocket.de

LinkedIn

www.linkedin.de

XING

www.xing.de

1n

KÖLN

Wilhelm-Schlombs-Allee 7–11

50858 Köln

T +49. (0) 221. 49 29 29 - 0

F +49. (0) 221. 49 29 29 - 9

koeln@streck.net

BERLIN

Kurfürstendamm 59

10707 Berlin

T +49. (0) 30. 89 38 44 - 0

F +49. (0) 30. 89 38 44 - 9

berlin@streck.net

MÜNCHEN

Seitzstraße 8e

80538 München

T +49. (0)89.90 4222 70-0

F +49. (0)89.90 4222 70-9

muenchen@streck.net

