

Kleinunternehmer in den Fängen des Fiskus

Das Fehlurteil eines bayerischen Amtsgerichtes und seine Folgen

Dipl.-Kaufmann Rudolf Zainhofer, Gauting

A. Einleitung

Das hier besprochene Urteil¹ passt exakt in die Beschreibung häufig misslungener Rechtsprechung² unterer Instanzen in unspektakulären Fällen, bei denen entweder bewusste Verstöße gegen Rechtsnormen festgestellt werden sollen, also Fälle rechtsfeindlicher Entscheidungen gegen elementare Rechtsgrundsätze vorliegen, oder aber nur leichte Fälle bewusst unvertretbarer Verfahrensbehandlung, teils zur Arbeitserleichterung, teils zur Erreichung angeblich gerechter Ergebnisse. In beiden Fällen handelt es sich um Verfehlungen unabhängiger Richter, die nach dem Urteil des Präsidenten des Bundesarbeitsgerichtes Thomas Dietrich durchaus keine höheren Wesen sind und schon Wolfgang Zeidler, von 1983 bis 1987 Präsident des Bundesverfassungsgerichtes, hat davor gewarnt, die Unabhängigkeit des Richters als ein „Adelsregime“ misszuverstehen. Esther Caspary³ bemerkt dazu trefflich: *„Dahinter verbirgt sich die Erfahrung, dass Richter oft unberechenbar sind und die Gründe hierfür leider nicht immer in der juristischen Problematik des Falles liegen. Manche zum Beispiel ignorieren einfach die Rechtslage oder die zu einem bestimmten Problem ergangene Rechtsprechung“* und Prof. Dr. Dr. Eveling⁴ stellt fest: *„Welche Gerichte, auch deutsche, können von sich behaupten, dass es dort nie fragwürdige oder gar falsche Urteile gab? Kritik an Urteilen oberster Gerichte ist nicht nur zulässig, sondern sogar geboten, denn sie ist ihre einzige Kontrollinstanz“* und *„in einer Demokratie ist Misstrauen gegenüber der Staatsgewalt erste Bürgerpflicht“*. Das gilt auch gegenüber der Justiz und ist professionelle Aufgabe der Rechtswis-

*senschaft*⁵. Dieser Pflicht will ich mich als ehemaliger Steuerberater, obwohl kein Jurist, aber während meiner Berufstätigkeit mit Steuerstrafrecht befasst, in der Folge stellen. Dabei ziele ich nicht auf pressewirksame, also große, Strafverfahren, sondern auf die Vielzahl kleiner schutzbedürftiger Unternehmen, die der Fiskus, weil am längeren Hebel befindlich, keiner besonderen Gegenwehr ausgesetzt, entgegen rechtsstaatlichen Prinzipien schon bei unbedeutenden Fehlern in ihrer Buchhaltung mit strafrechtlichen Verfahren überzieht.

B. Die Teilung der Strafbarkeitsvoraussetzung – „Vorsatz“ nach Steuerarten ?

I. Der Tatbestand

Ein selbständig gewerblich tätiger Kleinunternehmer erstellte nach einer langen der Finanzverwaltung bekannten Herzkrankheit wegen einer angekündigten Betriebsprüfung seine Buchhaltung für drei Jahre nachträglich, wie auch bisher ohne Hinzuziehung eines Steuerberaters, selbst, erfasste darin pflichtgemäß während seiner Krankheit von seiner Ehefrau teilweise auf privaten Bankkonten vereinnahmte Erlöse nachträglich, buchte diese in hektischer Eile auf den falschen Buchhaltungskonten „teilmfertige Arbeiten“ mit Gegenbuchung „Bestandsveränderungen“, also natürlich mit Gewinnauswirkung ähnlich üblichen Erlösbuchungen, und übergab in der Meinung, alles richtig gemacht zu haben, die bilanziell falschen Abschlussbuchungen zusammen mit einer Auflistung der nachgebuchten Umsätze sowie Buchhaltung, Bilanzen, Steuererklärungen und alle Belege dem Veranlagungsfinanzamt und der Betriebsprüferin.

Die Finanzverwaltung ermittelte danach wegen angeblicher Hinterziehung von Einkommensteuer und Umsatzsteuer gegen den Steuerpflichtigen. Die der Prüferin zugeleitete Kontrollmitteilung eines anderen Finanzamtes über eine Ausgangsrechnung war die Grundlage des Strafverfahrens. Diese war zwar in der der Prüferin vorliegenden Liste der nachgebuchten Umsätze und deshalb auch in der

¹ Die in diesem Aufsatz gemachten Erläuterungen entstammen der früheren Berufstätigkeit des Verfassers als selbständiger Steuerberater. Das Steuergeheimnis verbietet die Angabe des Aktenzeichens. Sie beziehen sich auf einen Einzelfall, der aber symptomatisch für eine Vielzahl gleichgelagerter oder ähnlicher Fälle ist.

² Tröndle/Fischer, StGB, 50. neu bearbeitete Auflage, München 2001

³ Caspary Esther, Der Richter als Papst - Vor dem Familiengericht, FAZ Nr. 16, 24.04.2005, S. 6

⁴ Professor Dr. Dr. h.c. Ulrich Eveling, Bonn, FAZ 23.09.2008, Nr. 223, S. 10

⁵ Bernd Rütters, Deckel zu! Richter sind keine Pianisten in FAZ Nr. 300, 27.12.2006, S. 3

ihr ebenfalls vorliegenden Liste der zu jeder Bilanz gehörenden Abschlussbuchungen enthalten; sie suchte die Rechnung jedoch vermutlich in der vorschnell gebildeten Meinung, schon einen Straftäter ertappt zu haben, nicht mehr. Die Prüferin hat es also unter eklatanter Verletzung Ihrer Prüfungspflicht versäumt, die Bilanzposition „teilmfertige Arbeiten“ zu kontrollieren; diese wurde, obwohl falsch bebucht, von ihr als richtig unterstellt in den Prüfungsbericht, der anschließend, weil fehlerhaft, noch zwei Mal geändert werden musste, übernommen. Hätte sie diese geprüft, wären ihr die darin fälschlicherweise enthaltenen nachgebuchten Umsätze, und zwar alle, nicht nur die in besagter Kontrollmitteilung enthaltenen, aufgefallen; sie waren bei Vergleich der Bilanzwerte ganz allgemein unübersehbar. Zusammen mit den Abschlussbuchungen und der dazugehörigen Liste korrigierter Erlöse hätte der Fall ohne großen Aufwand, jedenfalls ohne jeden strafrechtlichen Schaden für den Steuerpflichtigen restlos aufgeklärt werden können.

Die bis zur Gerichtsverhandlung absolut passiv in Erscheinung getretene Staatsanwaltschaft winkte den Fall, weil von angeblich „sachverständigen“ Finanzbeamten ermittelt, ohne jede weitere Prüfung an das Gericht durch und erhob Anklage mittels wortwörtlich von der Finanzverwaltung zur Verfügung gestellter Texte. Das ist kein Einzelfall, das ist die übliche Praxis.

Das Gericht ließ die Anklage nach arroganter Verweigerung eines angebotenen aufklärenden Vorgesprächs ebenso ungeprüft zu. Die Verhandlung ergab dann nach einem sehr späten „Geständnis“ der Betriebsprüferin über den Erhalt der Rechnungsliste, was sie bis dahin vermutlich aus Angst vor zivilrechtlichen und dienstlichen Konsequenzen beständig leugnete, die Einstellung des Verfahrens wegen Hinterziehung von Einkommensteuer, jedoch die Weiterführung wegen angeblicher Hinterziehung von Umsatzsteuer aus der absolut gleichen Sachlage.

II. Steuerstrafrechtliche Bewertung des Falles

Die Umstände dieses kuriosen Falles müssen zunächst zum Zweck des besseren strafrechtlichen Verständnisses der Fakten kurz beschrieben werden.

1. Die steuerlichen Auswirkungen der Fehlbuchung

Die Prüferin der Finanzverwaltung löste, ohne die (falsche) Bilanzposition teilmfertige Arbeiten überhaupt geprüft zu haben, voreilig ein Steuerstrafverfahren gegen den Steuerpflichtigen aus und erhöhte dessen Gewinn in ihrem Prüfungsbericht um die bereits von ihm selbst nachgebuchten Umsätze, was zu einer Doppelerfassung dieser Erlöse und zu einer nicht unbeträchtlichen Überzahlung an Ertragsteuern führte⁶. Der zu Unrecht Beschuldigte hat also überhaupt keine Steuern hinterzogen, im Gegenteil: Die Finanzverwaltung hat sich – zumindest vorübergehend – an ihm bereichert.

Die in den nachgebuchten Rechnungen enthaltene Mehrwertsteuer schuldete der Steuerpflichtige natürlich. Inwieweit ihm hieraus überhaupt ein strafrechtlicher Vorwurf gemacht werden kann, ist den folgenden Ausführungen zu entnehmen.

2. Die „Rechnungsbestandteile“ aus steuerstrafrechtlicher Sicht

Eine Auseinandersetzung mit Buchungsvorgängen war aus prinzipiell strafrechtlicher Sicht eigentlich nicht erforderlich; sie sind allenfalls Gegenstand der auf die Betriebsprüfung folgenden Berichtigungsbescheide. Alleine ausschlaggebend für die Begründung eines Strafvorfurfs ist der Inhalt der aufgelisteten, vom Beschuldigten selbst verbuchten und per Liste der Um- und Abschlussbuchungen der Finanzverwaltung pflichtgemäß namentlich rechtzeitig gemeldeten bezahlten Ausgangsrechnungen.

Gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO ist wegen Steuerhinterziehung u.a. strafbar, wer gegenüber den Finanzbehörden oder anderen Behörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben macht oder die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis lässt.

Der Beschuldigte hat die Lücken seiner Buchführung, die darin zunächst nicht erfassten Ausgangsrechnungen, vor Abgabe seiner Steuererklärungen beseitigt. Der Betriebsprüferin wurde die so rechtzeitig berichtigte Buchführung samt Liste der nachgebuchten Umsätze und die Belege, also auch alle Ausgangsrechnungen, zum Zweck der anschließend

⁶ Auf den rechnerischen Ausgleich über Bestandsveränderungen in den folgenden Jahren wird hier nicht eingegangen, da dies strafrechtlich irrelevant ist.

beginnenden Betriebsprüfung übergeben. Die dem Wohnsitzfinanzamt gleichzeitig vorgelegten Steuererklärungen waren also ebenfalls eindeutig und nachweisbar durch die vorgenommene Berichtigung der Erlöse geprägt. Der Beschuldigte hat also weder unrichtige oder unvollständige Angaben über steuerlich erhebliche Tatsachen gemacht noch hat er die Finanzbehörde pflichtwidrig über diese in Unkenntnis gelassen. Die dargestellte Falschbuchung ist keine unrichtige Angabe „im strafrechtlichen Sinn“, wie später noch dargestellt wird, da alle Rechnungen mit ihrem vollen Inhalt der Finanzverwaltung genannt, nur zuvor buchhalterisch unwissentlich falsch verwertet wurden. Die Prüferin hatte also von dem Beschuldigten alle Daten⁷ rechtzeitig erhalten, die ihr die (allerdings erst nachträglich) richtige Verarbeitung ermöglichte.

3. Die Rechtsgrundlagen des Strafverfahrens

Im Rechtsstaat hat die Finanzbehörde nachzuweisen, dass der Steuerpflichtige gegen bestehende Gesetze verstoßen hat. Je nach Ausgestaltung des jeweiligen Sachverhaltes kommt eine Straftat oder eine Ordnungswidrigkeit in Betracht.

a. Vorsatz, bedingter Vorsatz, Leichtfertigkeit

Der Straftatbestand der Steuerhinterziehung kann gemäß § 370 AO nur vorsätzlich verwirklicht werden. Vorsatz bedeutet nach der allgemein in der Rechtsprechung gebräuchlichen Formel Wissen und Wollen der Tatbestandsverwirklichung. Vorsatz heißt danach, dass der Täter den Steueranspruch kennt und gleichwohl die Steuer verkürzen will. Bedingter Vorsatz reicht zur Erfüllung des Tatbestandes aus, d.h. der Steuerpflichtige muss hierbei zumindest billigend in Kauf nehmen, dass sein Handeln oder Unterlassen zu einer Steuerverkürzung führt. Fehlt es am Vorsatz, ist Fahrlässigkeit zu überprüfen. In Frage kommt hier die leichtfertige Steuerverkürzung gemäß § 378 AO, wobei es sich allerdings dann lediglich um eine Ordnungswidrigkeit handelt. Leichtfertigkeit entspricht in etwa grober Fahrlässigkeit. Leichtfertig handelt danach, wer aus besonderem Leichtsinn oder besonderer Gleichgültigkeit handelt. War ein Nachweis nach Ausschöpfung aller Ermittlungsmöglichkeiten nicht gelungen, ist nach dem Grundsatz „in

⁷ Name, Anschrift, Netto-Forderung, 16 % Mehrwertsteuer (damals), Brutto-Erlös. Alle Ausgangsrechnungen waren aufaddiert: Name, Summe netto, Summe Mehrwertsteuer, Summe brutto.

dubio pro reo“ von der geringeren Schuldform auszugehen. Ein häufig in der Steuerverwaltungspraxis festzustellender Fehler besteht darin, dass amtlicherseits aus Sorgfaltspflichtverletzungen „leichtfertig“ bereits auf Vorsatz geschlossen wird.

In dem hier debattierten Fall hat der Beschuldigte die auf privaten Bankkonten gutgeschriebenen Scheckeinreichungen pflichtgemäß verbucht. Damit hat er, auch wenn es sich um Fehlbuchungen handelte, nachweislich eindeutig rechtzeitig bekundet, dass er von der Erklärungspflicht wusste und es entsprach seinem ausdrücklichen Willen, die daraus resultierenden Steuern zu entrichten. Vorsatz – auch bedingter Vorsatz – scheidet deshalb aktenkundig klar nachweisbar aus. Aber auch Leichtfertigkeit, die lediglich zu einer Ordnungswidrigkeit hätte führen können, ist wegen der der Finanzverwaltung aus der Korrespondenz bekannten Krankheitsumstände auszuschließen. Weder wurde also eine Straftat begangen, noch eine Ordnungswidrigkeit.

b. Tatumstandsirrtum

Meint der Steuerpflichtige, seine Erklärungen korrekt abgegeben zu haben, liegt im Fall vorliegender Differenzen zu steuerlichen Vorschriften ein den Vorsatz ausschließender Tatbestandsirrtum im Sinne von § 16 StGB i.V.m. § 369 Abs. 2 AO vor⁸. Dies ist nach der Rechtsprechung insbesondere dann der Fall, wenn der Steuerpflichtige annimmt, dass im gegebenen Fall gerade kein Steueranspruch bestehe⁹. Der Beschuldigte war aber uneingeschränkt der Meinung, die Scheckeinreichungen müssten der Besteuerung unterworfen und deshalb nachgebucht werden. Also ist nicht einmal ein Tatbestandsirrtum, sondern nur ein entschuldbarer Buchhaltungsfehler (was ist das eigentlich juristisch?), gegeben. Dazu zwei Urteile aus dem Steuerstrafrecht:

- *„Es dürfte sich kaum eine Buchführung finden lassen, in der alle Geschäftsvorfälle vollständig und nachvollziehbar erfasst sind. Verkürzungen ... müssen in der Regel, d.h. ohne weitere Anhaltspunkte als normale Fehler angesehen werden, die jedem passieren können und damit auch nicht den Vorwurf der Leichtfertigkeit (§*

⁸ Vgl. BGH wistra 1989, S. 263. Dies ist ständige Rechtsprechung des BGH.

⁹ Z.B. in Zoll-Fällen beim Grenzübertritt, wenn der Einreisende der irrtümlichen Meinung ist, die mitgebrachten Sachen seien nicht anzumelden. Siehe OLG Karlsruhe, BB 1979, S. 1134

378 AO) rechtfertigen“¹⁰. Das ist hier eindeutig der Fall.

- „Kennt der Steuerpflichtige bei Abgabe einer Steuererklärung deren Unrichtigkeit nicht und nimmt er eine solche auch nicht billigend in Kauf, unterliegt er einem vorsatzausschließenden Tatumstandsirrtum (§ 16 Abs. 1 Satz 1 StGB). Er ist dann - insoweit – straflos“¹¹. Die Pflichten aus § 153 AO entstehen damit erst in dem Zeitpunkt, in dem der Steuerpflichtige die Unrichtigkeit tatsächlich erkennt. Die bloße Möglichkeit, die Unrichtigkeit zu erkennen, genügt angesichts des eindeutigen Wortlauts des Gesetzes also nicht.

c. Strafbefreiende Selbstanzeige

Eine Steuerstraftat ist mangels Vorsatzes nicht gegeben. Ich halte es dennoch für nötig, auch noch andere Rechtsgrundlagen zu erwähnen, die sogar im Fall unterstellter vorsätzlich begangener Straftat strafbefreiend wirken hätten müssen, so z.B. die strafbefreiende Selbstanzeige.

Nach geltendem Recht (§ 371 AO) verzichtet der deutsche Staat auf eine Bestrafung, soweit der Täter der Finanzbehörde vor der Entdeckung der Steuerhinterziehung von sich aus nachträglich die zutreffenden Besteuerungsgrundlagen mitteilt und die verkürzten Steuern entrichtet. Eine Tatentdeckung ist in der Regel bereits dann anzunehmen, wenn nach Aufdeckung einer Steuerquelle unter Berücksichtigung vorhandener weiterer Umstände nach allgemeiner kriminalistischer Erfahrung eine Steuerstraftat oder –Ordnungswidrigkeit nahe liegt. Stets ist die Tat entdeckt, wenn der Abgleich mit den Steuererklärungen des Steuerpflichtigen ergibt, dass die Steuerquelle nicht oder unvollständig angegeben wurde.

Diese Möglichkeit, bei begangener Steuerstraftat ungeschoren zu bleiben, benötigte der Beschuldigte nicht. Er beging keine Steuerhinterziehung, brauchte nachträglich nichts zu erklären, weil er dies bereits vor Beginn der Prüfung im ordentlichen Erklärungsgang erledigte und die sogenannte Tat wurde auch nicht entdeckt, weil der Beschuldigte von sich aus Lücken in seiner Buchführung schließen wollte. Juristisch war die strafbefreiende Selbstanzeige unnötig, sie hätte aber seitens der Finanzverwaltung, der Staatsanwaltschaft und spätestens des Gerichtes zu Gunsten des Beschul-

digten in Erwägung gezogen werden müssen. Da Vorsatz nicht nachgewiesen war, wäre sogar im Fall unterstellter Leichtfertigkeit gem. § 378 Abs. 3 AO noch während der Betriebsprüfung Selbstanzeige möglich gewesen, ein schweres Indiz für die Unschuld des Beschuldigten, alternativ für dessen evidente Dummheit, sie in Kenntnis einer angenommenen Straftat nicht erstattet zu haben.

In dem Beschluss vom 30.11.1995¹² stellt das OLG Karlsruhe ausgerechnet für Fälle der Betriebsprüfung fest, „dass ... der Steuerpflichtige in der Regel gutgläubig ist und von der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit seiner Angaben häufig erst durch die Prüfung der Finanzbehörden Kenntnis erlangt. Bis zu diesem Zeitpunkt wird er somit keinen Anlass haben, entsprechende aufklärende Tätigkeiten zu entfalten. Den Urteilsfeststellungen ist zu entnehmen, dass der Betroffene dem Prüfer sämtliche relevanten Unterlagen bereits zur Verfügung gestellt und dieser den Umfang der Steuerverkürzung bereits ermittelt hatte, als er den Betroffenen hiervon in Kenntnis setzte. Hiervon ausgehend hatte der Betroffene somit überhaupt keine Möglichkeit mehr, zusätzliche Aufklärungsbeiträge zu leisten, sondern konnte lediglich den Grund für sein früheres Verhalten erklären und das Prüfungsergebnis anerkennen. Dies muss für eine befreiende Selbstanzeige i.S.v. § 378 Abs. 3 AO jedoch genügen, weil in derartigen Fällen der Steuerpflichtige gegenüber demjenigen ungerechtfertigt schlechter gestellt wäre, der etwa vorhandene Unterlagen noch nicht vollständig zur Verfügung gestellt, also weniger zur Aufklärung beigetragen hat und weitere Angaben noch nachholen kann“.

d. Die Verfahrensdauer

Auch die Verfahrensdauer, insbesondere die vermutlich arbeitsbedingte Verzögerung von alleine 22 Monaten durch die Strafsachenstelle des zuständigen Finanzamtes, hätte wegen der damit für den ohnehin erkrankten Beschuldigten verbundenen physischen und psychischen Belastung trotz deren Entschuldigung für die Verzögerung sogar im Fall nachgewiesener Straftat die Einstellung statt Eröffnung des Strafverfahrens erfordert. Die zeitliche Abfolge der Ermittlungen in dem äußerst einfachen Buchungsfall – ein einziges Blatt Papier – von der Eröffnung des Verfahrens bis zur Urteilsfindung über mehr als 6 Jahre (!) hätte im Lichte der höchstrichterlichen Rechtsprechung¹³ bei Fäl-

¹⁰ Beschluss des Amtsgerichtes Berlin/Tiergarten vom 31.10.1989, I St Js 352/88, (161/89)

¹¹ BGH-Beschluss vom 17.03.2009, 1 StR 479/08

¹² 2 Ss 158/95, 23 Owi 49/95a AG FR, siehe die weitere dort zitierte Rechtsprechung

¹³ BGH-Urteil vom 09.12.1987, 03 StR 104/87; LG Düsseldorf Urteil vom 26.08.1987, XII 29/87; BGH-Urteil vom 26.06.1996,

len der Verletzung des Beschleunigungsgebotes nach Art. 6 Abs. 1 Ziffer 1 EMRK die Einstellung des Verfahrens – wohlbegründet z.B. durch das Urteil des BVerfG vom 25.07.2003¹⁴ – bereits lange vor dessen Eröffnung gem. § 153 StPO erfordert.

III. Die Konsequenzen des Fehlurteiles

Schon die Prüferin, zur gesetzeskonformen Bearbeitung verpflichtet, hätte das Strafverfahren nicht inszenieren dürfen, die Strafsachenstelle des zuständigen Finanzamtes hätte nach pflichtgemäß sorgfältiger Prüfung des Sachverhaltes eingedenk der Rechtslage die Einleitung des Strafverfahrens ablehnen müssen und spätestens die Richterin der zuständigen Spezial-Abteilung für Wirtschafts- und Steuerstrafrecht des Amtsgericht hätte einer Verhandlung die Zustimmung verweigern müssen.

1. Missachtung des Rechtsstaates durch Verwaltung und Gericht

a. Betriebsprüfung

Gem. § 199 AO hat der Außenprüfer die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Steuerpflicht und für die Bemessung der Steuer maßgebend sind (Besteuerungsgrundlagen), zugunsten wie zuungunsten des Steuerpflichtigen zu prüfen.

Fakt ist, dass sich die Prüferin während ihrer Tätigkeit bei dem Beschuldigten entgegen den vorstehenden Prüfungs- und Besteuerungsgrundsätzen alleine an dem Inhalt der ihr vorliegenden, zunächst nicht per Buchhaltung verifizierbaren Kontrollmitteilung, sozusagen nach dem Grundsatz „Den haben wir schon erwischt/überführt“, orientierte, anstatt Abschlussbuchungen, Ausgangsrechnungen, Auflistung nachgebuchter Rechnungen und vor allem die Bilanzposition „Teilfertige Arbeiten“ pflichtgemäß mit der erforderlichen und zumutbaren Sorgfalt vollständig zu überprüfen, eventuelle Kenntnislücken durch Befragung des Steuerpflichtigen zu schließen. Die Prüferin hat also ihre gesetzlichen Pflichten grobfahrlässig verletzt, wofür sie zur Verantwortung gezogen werden sollte¹⁵.

03 StR 199/95; BVerfG Beschluss vom 19.04.1993, 02 BvR 1487/90; Siehe hierzu auch das neueste Urteil des BGH vom 04.11.2010, III ZR 32/10.

¹⁴ 2 BvR 153/03

¹⁵ Siehe dazu die Rechtsprechung zur Amtspflichtverletzung des Prüfers bei unrichtigen Prüfungsfeststellungen, z.B. bereits im BGH-Beschluss vom 26.06.1986, III ZR 191/85, GI 1986, S. 133

Die Weitergabe der Sache aus Gründen eines vermuteten, ihrer Meinung nach sicheren, Steuervergehens des Beschuldigten war sodann die logische aber tragische Konsequenz für den gesamten nachfolgenden „Geschäftsgang“. Die gesetzliche Grundlage hierfür findet sich in § 10 BpO, wo bestimmt ist: „Ergeben sich während einer Außenprüfung zureichende tatsächliche Anhaltspunkte für eine Straftat (§ 152 Abs. 2 StPO), deren Ermittlung der Finanzbehörde obliegt, so ist die für die Bearbeitung dieser Straftat zuständige Stelle unverzüglich zu unterrichten. Dies gilt auch, wenn lediglich die Möglichkeit besteht, dass ein Strafverfahren durchgeführt werden muss“.

b. Staatsanwaltschaft und Strafsachenstelle

Die Verurteilung wegen Steuerhinterziehung setzt voraus, dass das Gericht mit Hilfe der Staatsanwaltschaft und der Finanzverwaltung nachweist, was nach dem Prinzip der materiellen Wahrheitserforschung im Sinne der §§ 155 Abs. 2, Satz 1; 244 Abs. 2; 384 Abs. 3 StPO zur Verurteilung erforderlich ist. Für die Staatsanwaltschaft und ihre Organe ergibt sich die Pflicht zur Wahrheitserforschung insbesondere aus den §§ 152 Abs. 2, 160, 163 StPO, für die Finanzbehörde im Steuerstrafverfahren aus denselben Vorschriften i.V.m. §§ 385 Abs. 1, 386, 399 AO.

Die Finanzverwaltung agiert als Hilfsbehörde der Staatsanwaltschaft. Insofern ist sie grundsätzlich berechtigt, Vorermittlungen anzustellen. Dabei kommt eine rechtliche Prüfung zu der Prüfung des Sachverhaltes hinzu. Die Staatsanwaltschaft, mithin auch die Finanzverwaltung, muss zur Vermeidung von Staatshaftung¹⁶ prüfen, ob der angezeigte oder sonst bekannt gewordene Sachverhalt überhaupt unter ein Strafgesetz fällt und von ihr zu verfolgen ist. Der Anfangsverdacht kann daher zu verneinen sein, wenn ohne Zweifel ein Rechtfertigungsgrund vorliegt¹⁷.

Erhärtet sich im Laufe der Ermittlungen der Anfangsverdacht, kann das Strafverfahren in Gang gesetzt werden. Dabei gilt aber auch: Der Staat darf nur strafen, wenn er zuvor in einem geordneten Verfahren festgestellt hat, was passiert ist¹⁸.

und die nachfolgenden Ausführungen über zivilrechtliche Schadensersatzansprüche.

¹⁶ BGHZ 20, 178 = NJW 56, 1028; BGH NStZ 88, 510

¹⁷ Lutz Meyer-Goßner, Strafprozessordnung mit GVG und Nebengesetzen, 49. Aufl. München 2006, Anm. 4 b zu § 152

¹⁸ Siehe bei Reinhard Müller, Wenn Justitia dealt, Ein Gesetz soll Absprachen vor Gericht regeln – und weicht das Strafverfah-

Die Staatsanwaltschaft ist in diesem Verfahren nur insoweit tätig geworden, als sie die Feststellungen und die Argumentation der Finanzverwaltung in ihre Anklageschrift übernahm. Eine eigene Prüfung – und bei allfälligen Zweifeln eine Vernehmung des Beschuldigten – wird zwar immer wieder behauptet, findet jedoch regelmäßig nicht statt, so auch in diesem Verfahren. Es war weder „geordnet“ noch war dem Gericht bis zu dessen Ende bekannt, was „passiert“ ist. Ein Verwaltungsbeamter, der sich nicht mehr fragt, ob er rechtmäßig oder unrechtmäßig handelt, weil das letztlich ja doch von einer anderen Behörde oder einem Gericht entschieden werde, ist als Beamter zu entlassen.¹⁹

c. Gericht

Mit dem Eröffnungsbeschluss gem. § 207 StPO ließ das Gericht die Anklage zur Hauptverhandlung zu. Vorher hätte das Gericht jedoch im sog. Zwischenverfahren gem. §§ 199 ff StPO prüfen müssen, ob die vorgelegte Anklage den Tatvorwurf und damit die Eröffnung des Hauptverfahrens rechtfertigt. Der Verteidiger des Angeklagten hatte sich vor Beginn der Verhandlung noch bemüht, der zuständigen Richterin einen Besprechungstermin vorzuschlagen, bei dem dieser der wohl eindeutige Sachverhalt zum besseren buchhalterischen Verständnis erläutert werden sollte. Die Richterin lehnte dieses Ansinnen mit der Begründung ab, das alles könne schließlich in der Verhandlung erörtert werden. Damit hat sie u.a. gegen die Bestimmungen der §§ 201, 202 und 202 a StPO verstoßen, wonach dem Angeklagten Einwendungen gegen die Eröffnung des Hauptverfahrens ermöglicht werden müssen. Erwägt das Gericht die Eröffnung des Hauptverfahrens, kann es den Stand des Verfahrens mit den Verfahrensbeteiligten erörtern, soweit dies geeignet erscheint, das Verfahren zu fördern.

Das Gericht hat das Verfahren dann nach dem späten, unter Druck abgegebenen Eingeständnis der Prüferin, die Abschlussbuchungen und die Ausgangsrechnungen nicht vollständig und die Liste der teilfertigen Arbeiten überhaupt nicht geprüft zu haben, wegen Hinterziehung von Einkommensteuer eingestellt, den Angeklagten jedoch wegen Hinterziehung von Umsatzsteuer verurteilt. Die angeblich verschwiegenen Umsätze wurden aber dem Finanzamt und der Prüferin in besagter – und bestätigter – Liste der teilfertigen

Arbeiten und der gebuchten Umsätze, also in einem einzigen/gemeinsamen Erklärungs-Akt über alle Namen der Kunden und über alle Brutto-, Netto- und Umsatzsteuerbeträge, zur Verfügung gestellt. Für den einkommensteuerlichen Teil dieser Liste hat das Gericht demzufolge Vorsatz ausgeschlossen, nicht aber für den umsatzsteuerlichen Teil der gleichen Namens- und Betragsliste. Vorsatz ist aber nicht teilbar in dessen Brutto-, Netto- und Mehrwertsteueranteil. Wenn das Gericht die pflichtgemäße Erklärung für die nachgebuchten Brutto-Umsätze anerkannte, also mit Bezug auf den namentlich dokumentierten Brutto-Rechnungsbetrag insgesamt Vorsatz ausschloss, hat es doch strafrechtlich gleichzeitig automatisch auch die pflichtgemäße Erklärung der Umsatzsteuer im selben Dokument – weil offen mitgeteilt und deshalb logisch gar nicht anders möglich – anerkannt. Wie war es dann möglich, den Angeklagten wegen Einkommensteuerhinterziehung mangels Vorsatzes freizusprechen, wegen angeblicher Umsatzsteuerhinterziehung im gleichen Vorgang, auf absolut gleicher Kenntnislage aber zu verurteilen? Der Spruch des Amtsgerichtes ist also objektiv ein Verstoß gegen die menschliche Logik und insoweit eindeutig nachweisbar ein krasses Fehlurteil. Das Gericht betrat danach juristisches Neuland, indem es gleichsam Vorsatz für teilbar ansah, je nachdem welche Steuer aus ein und derselben (nacherklärten) Rechnung resultiert.

Damit kein Missverständnis entsteht: Die Umsatzsteuer war natürlich aus steuerlichen Gründen nachzuzahlen, die offene Mitteilung der irrtümlichen Buchungen rechtfertigen jedoch keinesfalls einen steuerstrafrechtlichen Vorwurf.

2. Zivilrechtliche Schadensersatzansprüche

Wer einen Schaden anrichtet, hat dem Geschädigten diesen nach den zivilrechtlichen Vorschriften zu ersetzen. Dafür in Frage kommen in dem hier besprochenen Fall die Beamten der Finanzverwaltung und der Staatsanwaltschaft, die Richterin und der Verteidiger. Welche generellen Möglichkeiten dem Angeklagten hierfür zur Verfügung stehen, soll im Folgenden kurz beschrieben werden.

a. Der „Deal“ im Strafrecht

Der Angeklagte hätte bei eindeutig klarer Rechtslage mit Sicherheit in nächster Instanz zu seinem Recht kommen können. Hier ging es aber, wie in vielen Fällen dieser Art, um dessen Einstellung als Gegenleistung zum Teilschuldankerkenntnis. Vor

ren auf, Frankfurter Allgemeine Sonntagszeitung, 25.01.2009, Nr. 4, S. 12

¹⁹ Prof. Dr. Karl Doebering, Heidelberg, Kritik an Köhler unverstündlich, in FAZ Nr. 2, 03.01.2007, S. 15,

allem Angeklagte, die sich die Kosten weiterer Instanzen nicht leisten können, sind die Leidtragenden solchen rechtlich zulässigen „Druckes“. Richter und Staatsanwälte neigen nämlich mit hohem Verhandlungsgeschick dazu, die Risiken eines Prozesses zu unterstreichen, manchmal sogar zu übertreiben, und die Angst der Angeklagten vor Strafe und Verfahrenskosten zu nutzen. Hinter vielen Einstellungen verbirgt sich, wie auch in diesem Verfahren, ein Strafprozess, der zu einem Freispruch hätte führen können oder müssen.

Mit der Erklärung des Einverständnisses zu der Abmachung verwirkt der Angeklagte in der Regel neben dem Verzicht auf ein gerechtes Urteil gleichzeitig auch seine anderweitigen Ansprüche. Er ist ja verurteilt worden; unter welchen Umständen, spielt dann keine Rolle mehr. In dieser Phase der Rechtsfindung kommt der Sorgfalt, dem Engagement und der Verantwortung des Verteidigers hohe Bedeutung zu. Dieser Verpflichtung ist der Verteidiger hier nicht nachgekommen, sodass bei dem Angeklagten die Angst, bei zusätzlich beträchtlichen Kosten der Verlierer zu werden, überwog.

b. Ansprüche gegenüber dem Verteidiger

Nach der für den Anwalt geltenden Rechtsprechung²⁰ ist dieser verpflichtet, seinen Mandanten juristisch umfassend und möglichst erschöpfend zu belehren, seine Belange nach jeder Richtung wahrzunehmen und das aufgetragene Geschäft so zu erledigen, dass keine vorhersehbaren und vermeidbaren Nachteile für ihn entstehen können. Eine der wesentlichen Aufgaben des Verteidigers besteht gerade darin, von sich aus dem allfälligen Aufkommen von Irrtümern und Versehen des Gerichts, was in vorliegendem Verfahren das zentrale Problem war, mit aller Macht entgegenzuwirken²¹. Dieses hat der mit krassen Internet-Sprüchen werblich auftretende Anwalt, aber bar fundamentaler steuerstrafrechtlicher Kenntnisse, versäumt. Prozesse gegen den eigenen Rechtsanwalt sind

²⁰ BGH StV 1997, S. 481 (482), m.w.N. aus der Rechtsprechung

²¹ Da gem. § 244 Abs.2 StPO das Gericht im Gegensatz zu Verfahren mit Beibringungsgrundsatz zur Erforschung der Wahrheit die Beweisaufnahme auf alle Tatsachen und Beweismittel zu erstrecken hat, die für die Entscheidung von Bedeutung sind, trifft es seine Entscheidungen unabhängig vom Verhalten des Anwaltes, so dass der Anwalt weder durch Fehlverhalten bei der Stellung von Anträgen noch durch sonstiges unsachgemäßes Verhalten des Gerichtes in seiner Entscheidung beeinflusst. Eine solche Sicht ließe jedoch die Funktion der Verteidigung im System der Prozesssubjekte unberücksichtigt. Siehe hierzu Zwiehoff, Haftung des Strafverteidigers?, StV 10/99, S. 555 (558) mit weiteren Nachweisen.

jedoch riskant und teuer, kaum kleinen Unternehmen zu empfehlen.

c. Ansprüche aus Amtspflichtverletzung

Die offensichtlichen Mängel des Falles sind geeignet, Schadensersatzansprüche aus Gründen der Amtspflichtverletzung zu konstatieren²². Verletzt jemand in Ausübung eines ihm anvertrauten öffentlichen Amtes die einem dritten gegenüber obliegende Amtspflicht, so trifft die Verantwortlichkeit gem. Art. 34 GG grundsätzlich den Staat oder die Körperschaft, in deren Dienst er steht. Bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit bleibt der Rückgriff vorbehalten. Gem. § 839 BGB hat ein Beamter, der die ihm einem Dritten gegenüber obliegende Amtspflicht vorsätzlich oder fahrlässig verletzt, diesem den daraus entstehenden Schaden zu ersetzen²³.

Der BGH und mehrere Landgerichte haben in ständiger Rechtsprechung bestimmt: *„Die hoheitlich tätige Finanzverwaltung – hier Betriebsprüfung und Strafsachenstelle (Anm. d. Verf.) – hat im Rahmen ihrer Amtspflicht jede Schädigung des Bürgers zu vermeiden. In einer nicht sorgfältigen und sachgerechten Aufklärung des Sachverhaltes liegt eine fahrlässige Amtspflichtverletzung. Die Verpflichtung des Betriebsprüfers, die Besteuerungsgrundlagen nur unter den Voraussetzungen des Gesetzes und im Rahmen des gesetzlich Zulässigen festzustellen, stellt eine Amtspflicht gegenüber dem Steuerpflichtigen dar.“*²⁴ Danach bestehen Amtshaftungsansprüche gegenüber der Prüferin und der Strafsachenstelle, gleichermaßen auch gegenüber der Staatsanwaltschaft, die die fahrlässigen Feststellungen der Finanzbehörde unbesehen übernommen hat.

Max Strauß, der Sohn des verstorbenen Bay. Ministerpräsidenten Franz Josef Strauß, selbst Anwalt, hatte mehr Glück mit seiner anwaltschaftlichen Vertretung als der Angeklagte in unserem Fall. Er hat sich gegen seine Bestrafung wegen angeblicher Steuerhinterziehung erfolgreich zur Wehr gesetzt. Das erstinstanzliche Urteil des Amtsgerichtes Augsburg hat der Bundesgerichtshof in einer ungewöhnlich harschen Diktion erwartungsgemäß unter Hinweis auf eklatante Fehler in der durch die

²² Siehe hierzu das neueste Urteil des BGH vom 04.11.2010, III ZR 32/10.

²³ Der Staat haftet für seine Beamten, Frankfurter Allgemeine Sonntagszeitung, 22.08.2010, Nr. 33, S. 42; Siehe auch z.B. OLG Köln, 7 U 53/08; LG Koburg, Urteil vom 27.04.2010, 22 O 48/10; OLG Hamm, Urteil vom 23.07.2010, 11 U 145/08

²⁴ Vgl. z.B. BGH-Beschluss vom 26.06.1986, III-ZR-191/85 oder LG Mainz vom 03.07.1980, 4-O-326/79 usw.

Finanzverwaltung und die Staatsanwaltschaft vortragenen Beweisführung aufgehoben. Lückenhaft seien die Erwägungen, dekretierten die Revisionsrichter und verwiesen die Sache nach Augsburg zurück²⁵. In der Neuauflage des Prozesses um Steuerhinterziehung in Millionenhöhe wurde Strauß vom Amtsgericht Augsburg freigesprochen²⁶ und es wurde ihm Schadensersatz zugesprochen, den er nun geltend gemacht hat. Ich bin der festen Überzeugung, dass ein sachkundiger Senat des OLG München dem Angeklagten zu seinem vollen Recht und damit zu entsprechenden Schadensersatzansprüchen verholfen hätte

3. Strafrechtliche Konsequenzen für Beamte und Richter

Nicht nur Bürger können bestraft werden, auch Beamte und Richter können sich bei oder durch ihre Arbeit strafbar machen. Derlei kommt öfter vor, als man sich zugestehen mag.

a. Rechtsbeugung gem. § 339 StGB

Die Wiederaufnahme eines durch rechtskräftiges Urteil abgeschlossenen Verfahrens zugunsten des Verurteilten ist gem. § 259 StPO zulässig, wenn bei dem Urteil ein Richter oder Schöffe mitgewirkt hat, der sich in Beziehung zur Sache einer strafbaren Verletzung seiner Amtspflichten schuldig gemacht hat, sofern die Verletzung nicht vom Verurteilten selbst veranlasst ist.

Unter Rechtsbeugung versteht man die bewusst falsche Anwendung des Rechts durch Richter, Amtsträger oder Schiedsrichter bei Leitung oder Entscheidung einer Rechtssache zugunsten oder zum Nachteil einer Partei. Die Strafbarkeit der Rechtsbeugung ist in § 339 StGB geregelt. Dort ist bestimmt: „Ein Richter, ein anderer Amtsträger oder ein Schiedsrichter, welcher sich bei der Leitung oder Entscheidung einer Rechtssache zugunsten oder zum Nachteil einer Partei einer Beugung des Rechts schuldig macht, wird mit Freiheitsstrafe von einem Jahr bis zu fünf Jahren bestraft“. Rechtsbeugung ist also ein Verbrechen. Da die Verurteilung zu einer Freiheitsstrafe von mindestens einem Jahr zwingend den Amtsverlust zur Folge hat, führt eine Verurteilung wegen dieses Deliktes regelmäßig dazu, dass der wegen Rechtsbeugung verurteilte Richter, Finanzbeamter oder Staatsanwalt kraft

Gesetzes sein Amt verliert, wenn nicht ausnahmsweise eine Strafraumenverschiebung, so z.B. bei Rechtsbeugung durch Unterlassen gemäß § 13, § 49 StGB, angewendet werden kann. Wie stets bei Verbrechen ist auch der Versuch strafbar (§ 22 StGB). Geschütztes Rechtsgut ist die innerstaatliche Rechtspflege, die Rechtsgüter der rechtsunterworfenen Bürger sind nur mittelbar geschützt.

Ich bin der Meinung, dass angefangen bei der Prüferin und in der Folge die Beamten der Strafsachenstelle, der Staatsanwaltschaft und letztlich die Richterin, Spezialistin für Wirtschafts- und Strafrecht, das Recht gebeugt und sich strafbar gemacht haben.

b. Verfolgung eines Unschuldigen gem. § 344 Abs. 2 StGB

Der in der vorliegenden Sache ebenfalls in Frage kommende Straftatbestand der Verfolgung eines Unschuldigen ist in § 344 Abs. 2 StGB geregelt. Danach gilt: „Wer als Amtsträger, der zur Mitwirkung an einem Verfahren zur Anordnung einer nicht freiheitsentziehenden Maßnahme (§ 11 Abs. 1 Nr. 8) berufen ist, absichtlich oder wissentlich jemanden, der nach dem Gesetz nicht strafrechtlich verfolgt werden darf, strafrechtlich verfolgt oder auf eine solche Verfolgung hinwirkt, wird mit Freiheitsstrafe von drei Monaten bis zu fünf Jahren bestraft“.

Wer traut sich aber schon, Finanzbeamte oder gar Staatsanwälte und Richter wegen des Verdachtes der Verfolgung eines Unschuldigen anzuzeigen? Man muss damit rechnen, gleich selbst mit Strafverfolgung überzogen zu werden. Schlötterer²⁷ spricht von sog. „Insichgeschäften der Justiz“, wenn ein Staatsanwalt den Nachbar-Staatsanwalt oder ein Richter den Staatsanwalt – und umgekehrt – deckt. Finanzbeamte und Staatsanwälte treten in Strafsachen immer gemeinsam als Anklagebehörde auf; einer verlässt sich auf den anderen, einer deckt den anderen.

c. Durchsetzbarkeit strafrechtlicher Maßnahmen gegen den Staat

Zur Frage der Rechtsbeugung und zum Straftatbestand der Verfolgung Unschuldiger finden sich eine Reihe sehr kritischer Äußerungen in der Literatur, die im Folgenden verkürzt zitiert werden.

²⁵ BGH-Beschluss vom 11.10.2005, 5 StR 65/05, Das Rätsel „Maxwell“, F.A.Z., 12.12.2006, Nr. 289, S. 4; Gegen Prominente, F.A.Z., 25.08.2007, Nr. 197, S. 17

²⁶ Freispruch für Max Strauß, Prozess um Steuerhinterziehung, SZ-Online 06.08.2007

²⁷ Schlötterer Wilhelm, Macht und Machtmissbrauch – Franz Josef Strauß und seine Nachfolger – Aufzeichnungen eines Ministerialbeamten, Köln 2009, S. 332

Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs stellt nicht jede unrichtige Rechtsanwendung eine Beugung des Rechts im Sinne von § 339 StGB dar. Nur der Rechtsbruch als elementarer Verstoß gegen die Rechtspflege solle unter Strafe gestellt sein. Rechtsbeugung begehe danach ein Amtsträger, der sich bewusst und schwerwiegend von Recht und Gesetz entfernt. Die bloße Unvertretbarkeit einer Entscheidung begründe eine Rechtsbeugung hingegen noch nicht. Diese einschränkende Auslegung des Tatbestandes begründet der BGH vor allem mit der Notwendigkeit, die richterliche Unabhängigkeit zu schützen, mit dem Argument, es müsse verhindert werden, dass über den Umweg eines Strafverfahrens wegen Rechtsbeugung ein rechtskräftig entschiedener Fall erneut von der Justiz geprüft wird, und schließlich mit der hohen Strafdrohung, die einen besonders hohen Unwert-Gehalt der Tat voraussetze.

Die Justiz will also aus Gründen des Selbstschutzes Angriffe gegen sich einfach nicht zulassen²⁸. An der Definition des BGH wird aber von sachkundigen Vertretern der Rechtswissenschaft kritisiert, dass dessen Formel vage sei und dass das Tatbestandsmerkmal des „bewussten“ Rechtsbruchs im objektiven Tatbestand fehl am Platz sei. Darüber hinaus bestehe ein Widerspruch, wenn der BGH einerseits einen „bewussten“ Rechtsbruch verlange, andererseits beim Vorsatz aber bedingten Vorsatz ausreichen lasse. Die Begründung des BGH, die enge Auslegung des Rechtsbeugungstatbestandes sei notwendig, um die richterliche Unabhängigkeit zu schützen und um zu verhindern, dass über den Umweg eines Strafverfahrens wegen Rechtsbeugung rechtskräftig abgeschlossene Verfahren neu aufgerollt würden, überzeuge nicht. Ein Bruch des Gesetzes könne nicht der Garantie der richterlichen Unabhängigkeit unterfallen, ein Schutz der Justiz vor zu häufiger Inanspruchnahme sei durch § 339 StGB nicht bezweckt.

²⁸ Siehe z.B. Bossi, Rolf: „Halbgötter in Schwarz“ – Deutschlands Justiz am Pranger, Frankfurt a.M., 2005, S. 272: „Statt den Mut und die Kraft zu einer Selbstreinigung der Justiz aufzubringen und die schweren Rechtsbeugungen ihrer braunen Berufskollegen angemessen hart zu bestrafen, war die bundesdeutsche Justiz nach 1945 mehr und mehr bestrebt, den entsprechenden Paragraphen 339 des Strafgesetzbuches immer restriktiver auszulegen. Bis heute wird durch diese Erb-last eine effektive Selbstkontrolle bzw. Selbstkorrektur der Justiz verhindert. Es ist an der Zeit, dass diese Last der Ge-schichte endlich abgelegt wird - indem man den § 339 wieder zu einem Instrument des deutschen Rechtsstaates macht, mit dessen Hilfe die richterliche Rechtsbeugung im konkreten Fall tatsächlich anklagbar - und sogar bestrafbar - wird“.

Kritisiert wird weiter, die Judikatur schränke ihre strafrechtliche Selbstkontrolle ganz erheblich ein. Sie lasse eindeutige und vorsätzliche Rechtsverstöße der Richter in unklarem Ausmaß straflos. Unverkennbar sei das Bestreben, den Anwendungsbereich der Strafvorschrift möglichst weitgehend einzuschränken. Diese einengende Gesetzesauslegung gehe bis zur Gesetzeswidrigkeit. § 339 StGB diene in erster Linie nicht, wie der BGH geradezu sinnwidrig behauptet habe, der Sicherung der richterlichen Unabhängigkeit, sondern ziele umgekehrt auf die Sicherung und Wahrung der Verantwortlichkeit des Richters und damit auf die richterliche Achtung von Gesetz und Recht²⁹. Die richterliche Freiheit müsse dort eine Grenze haben, wo die Unabhängigkeit in Verantwortungslosigkeit ausgeartet, der Wille des Gesetzgebers sogar vorsätzlich missachtet sei. Die Rechtsprechung habe ihre verfassungsrechtliche Bindung an das Gesetz gelockert. Dem § 339 StGB sei seine „rechtsstaatlich zentrale Stellung“ genommen; denn die Einschränkung des Tatbestandes sei erheblich und zugleich unberechenbar. Die Anzahl der Verurteilungen könne man daher an einer Hand abzählen; der hier Angeklagte würde ebenfalls nicht dazu gehören, zu seinem Recht zu kommen.

Die StGB-Komentierung hat sich längst auf die ständigen, routinemäßig ablaufenden Rechtsbeugungen innerhalb der Justiz eingestellt. Im Standard-Kommentar zum StGB³⁰ steht zur allgemeinen Behandlung von Akten der Rechtsbeugung, wie in vorliegendem Fall, geschrieben: *„Das praktische Bild bewusster Verstöße gegen Rechtsnormen prägen nicht Fälle rechtsfeindlicher Entscheidungen gegen ‚elementare Rechtsgrundsätze‘, sondern eher leichte Fälle bewusst unvertretbarer Verfahrensbehandlung, teils zur Arbeitserleichterung, teils zur Erreichung ‚gerechter‘ Ergebnisse; dem Ansehen und der Autorität des Rechtsstaats sind auch sie abträglich. Die Justiz würde bei Straftaten dieser Schwere, die allein mit Freiheitsstrafe und nicht mehr auch mit Geldstrafe bedroht sind, gegenüber juristischen Laien, also normalen straffällig gewordenen Bürgern die volle Härte des Gesetzes anwenden: Ausstellung eines Haftbefehls, sofortige Inhaftierung, Entfernung vom Arbeitsplatz wegen bestehender Wiederholungsgefahr, Anklageerhebung“*. Genau dieser Fall – Arbeitserleichterung bzw. angeblich gerechtes Ergebnis – scheint auch im Fall des hier Angeklagten Grundlage der Rechtsprechung gewesen zu sein. Man ist über einen Kleinunternehmer, der sich nur geirrt hat, mit der

²⁹ Art. 20 Abs. 3 und Art. 97 Abs. 4 GG

³⁰ Tröndle/Fischer, StGB, 50. neu bearbeitete Auflage, München 2001

gesamten Staatsmacht hergefallen, wohl wissend, dass eine Anzeige gegen die Richterin oder gar deren Verurteilung mangels Erfolgsaussicht ohnehin sinnlos wäre; ein schallendes Gelächter quer durch alle Amtsstuben wäre dem Anzeigersteller sicher.

Prof. Dr. Dr. Uwe Scheffler bemerkt, exakt passend zum konkreten Fall, in seinem Aufsatz „Rechtsbeugung oder Verfolgung Unschuldiger“³¹ trefflich: *„Eine fehlerhafte Rechtsanwendung ist objektiv dann Rechtsbeugung, wenn die Auffassung des Richters nicht einmal mehr vertretbar erscheint“* (Teilbarkeit des Vorsatzes je nach Steuerart, Anm. d. Verf.) und *„Rechtsbeugung kommt dann in Frage, wenn sich die Anwendung einer Norm in schwerwiegender Weise vom Gesetz entfernt (Irrtum ist nicht strafbar, Anm. d. Verf.)“*³². Die Unabhängigkeit der Richter ist ein hohes und fundamentales Rechtsgut. Unabhängigkeit bedeutet jedoch nicht auch Unantastbarkeit. Wenn es trotz aller Instanzenwege auch grobes Justiz-Unrecht gibt, ist zu fragen: Wer kontrolliert die schwarzen Schafe? Nach Feststellung erfahrener Anwälte ist unsere Justiz nicht in der Lage, eigenes Fehlverhalten nach den Grundsätzen rechtsstaatlicher Maßstäbe zu behandeln. Justiz-Unrecht ist aber ein Verstoß gegen elementare Grundrechte, gegen die Menschenwürde, das Recht auf persönliche Freiheit, das Rechtsstaatsprinzip. So lange dies so ist, bleibt der Grundsatz „im Zweifel für den Angeklagten“ nicht mehr als ein kaum einzulösendes Ideal³³.

Der Angeklagte gehört jedenfalls zu den 86 % aller von einem Amtsgericht gefällten Strafurteile, die unmittelbar rechtskräftig werden, u.a. deshalb, weil jeder neue Rechtsgang, vor allem, wenn er gegen die Justiz selbst gerichtet ist, wegen der Kosten und mangels ausreichender Erfolgsaussicht sinnlos erscheint. Angeklagte haben vor Gericht keinen leichten Stand. Sie sehen sich einer Phalanx von Richtern und Staatsanwälten gegenüber, die in „freier Beweiswürdigung“ und damit so gut wie unkontrolliert über Wahrheit und Gerechtigkeit, Schuld und Unschuld, Freiheit und Gefängnis entscheiden. Gegen die sachlichen Gründe schwerer Fehlurteile bleibt die Waffe der Revision meist stumpf. Dass Klagen wegen Rechtsbeugung oder Verfolgung eines Unschuldigen fast immer in's Leere gehen, dafür hat die Justiz selbst gesorgt. Von Waffengleichheit zwischen Anklage und Verteidigung kann daher in deutschen Gerichtssälen bislang keine Rede sein. Der BGH hat sogar im Fall

Rehse, dem Stellvertreter Freislers, bescheinigt, dass er keine Rechtsbeugung begangen habe³⁴.

Anzeigen rechtswidrig verurteilter Bürger wurden nach Aktenrecherchen nicht zuletzt mit der sarkastischen Begründung zurückgewiesen, sie seien doch immerhin verurteilt worden. Das heißt im Umkehrschluss: „Da der zu Unrecht beschuldigte Anzeigersteller verurteilt worden ist, scheidet Rechtsbeugung durch den für dieses Urteil verantwortlichen Richter aus“. In welchem verqueren Rechtsverhältnissen leben wir eigentlich immer noch? Warum müssen sich Bürger unseres Landes, insbesondere kleine Unternehmer, solchen Unsinn überhaupt gefallen lassen? Das ist jedenfalls nicht der Rechtsstaat, den ich einmal als Student – natürlich nur theoretisch – kennen und schätzen gelernt habe.

C. Schlussbemerkung

Zugegeben, es handelt sich bei dem hier debattierten Sachverhalt eines wirtschaftlich und gesellschaftlich belanglosen Bürgers um einen Fall, der alleine von seiner Größenordnung, aber auch von der eventuell zu befürchtenden Außenwirkung her, völlig unbedeutend, unspektakulär und deshalb unwichtig zu sein scheint, um ihn zu veröffentlichen. Dafür eignen sich eher große medienwirksame Fälle wie z.B. Zumwinkel, Schreiber, Zwick, Kirch, Moxel, Beckenbauer und wie sie alle heißen, die den Fiskus wissentlich und willentlich/absichtlich zu ihrem eigenen, meist beträchtlichen, finanziellen Vorteil betrogen haben sollen.

Da bei der Abwicklung kleinerer, sogenannter alltäglicher Fälle, jedoch eine Fülle von Verstößen gegen die Prinzipien des Rechtsstaates konstatiert werden müssen, ohne dass die beteiligten Beamten oder Richter dienstliche Konsequenzen zu befürchten haben, lohnte es sich aus rechtspolitischer Sicht und, um kleineren Betrieben eine gewisse Hilfestellung zu bieten, doch, die Einzelheiten zu beschreiben. Dies ist, glaube ich, umso wichtiger, als die festgestellte rechtswidrige amtliche und gerichtliche, meist im Verborgenen unter Kostendruck ablaufende, Verfahrensweise nach meiner über dreißigjährigen Berufserfahrung in einer Vielzahl ähnlich gelagerter kleinerer Prüfungsfälle der Finanzverwaltung laufend – massenhaft – zur Anwendung kommt. Dabei sind die zu kritisierenden Fakten zusammengefasst folgende:

³¹ KG, NStZ 1988, 557

³² NZV 1996, Heft 12, S. 479 ff

³³ Rolf Bossi, a.a.O., S. 275 ff

³⁴ Seidl Karl-Heinz, Eine Kriminalgeschichte der Münchner Strafrecht, Frankfurt a.M., S. 129

- Die gesetzliche Verpflichtung der Finanzverwaltung, jeden Sachverhalt sozusagen „ohne Ansehen der Person“ sowohl zu Gunsten wie zu Ungunsten des Steuerpflichtigen zu ermitteln und zu bewerten, ist eine Illusion. Wie gesagt, ein häufig in der Praxis festzustellendes Übel besteht darin, dass amtlicherseits aus Sorgfaltspflichtverletzungen „leichtfertig“ bereits sehr schnell auf Vorsatz geschlossen wird.
- Dabei erscheint die Betriebsprüfung schon als Vorstufe der Steuerfahndung. Die kleinsten Fehler in Steuererklärungen, in Buchhaltung und Bilanzen haben zu strafrechtlichen Ermittlungen geführt.
- Den Beamten der Betriebsprüfung wird innerdienstlich der Status von Sachverständigen zugeordnet, unabhängig davon, ob die Ermittlungen vollständig, sicher, rechtmäßig, neutral usw. sind. Die steuerliche Veranlagung, Strafsachenstellen, die Staatsanwaltschaft und sogar die Richter stützen sich regelmäßig ohne große eigene Kontrolle auf die Ergebnisse der Betriebsprüfung.
- Kommt es zum Steuerstrafverfahren, gibt es zumindest in kleineren Fällen des steuerlichen Alltages eine „praktikable, prozessökonomische“ Verfahrensweise, wie mir Strafverteidiger glaubhaft berichtet haben. Dabei haben die Strafsachenstellen der Finanzverwaltung vom zuständigen Richter pauschal unterzeichnete Blanko-Beschlüsse z.B. für die Einleitung eines Ermittlungsverfahrens, die Festsetzung eines Strafbefehles, Durchsuchungsbeschlüsse für die Steuerfahndung usw. vorliegen, die sie nur noch mit den Daten des jeweils Beschuldigten zu versehen haben. Oder umgekehrt, die Einzelheiten der Beschuldigung schreibt die Finanzverwaltung auf ihr vorliegendem Blanko-Geschäftspapier des zuständigen Amtsgerichtes, das der Richter „blind“ unterzeichnet hat oder noch unterschreibt und versendet. Das dient der amtsinternen Arbeitserleichterung, nicht der getrennten, selbständigen Auseinandersetzung mit der angeblichen Straftat.
- Man setzt sich einfach über das Recht – die eindeutige Rechtsprechung – hinweg, etwa, um ein weiteres Beispiel zu nennen, wenn ein Ermittlungsverfahren widerrechtlich auch gegen die Ehefrau eines Steuerpflichtigen in Gang gesetzt wird, nur weil sie die Steuererklärungen ihres Ehemannes, an dessen Einkünften sie gar nicht beteiligt war, mitunter-

schrieben hat³⁵, oder wenn ebenso widerrechtlich Ermittlungen gegen eine Steuerberaterin wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung geführt werden, die unwissentlich falsche bzw. unvollständige Daten ihres Mandanten in dessen Buchhaltung übernommen hat³⁶. Vielfach wird sogar gegen Bürger ermittelt, die sich hinsichtlich ihres steuerlichen Sachverhaltes nur auf einen von der Meinung der Finanzverwaltung abweichenden, aber vertretbaren, Rechtsstandpunkt stützen³⁷.

Letztlich ist die Feststellung erforderlich: *„Wenn man sieht, wie spektakuläre Fälle wie Zwick und der Subventionsbetrüger Moksel, der Waffenhändler Schreiber und der Fußball-Kaiser Beckenbauer, die Großen unter den Steuerhinterziehern abgehandelt wurden, dann hat der Staat seinen Strafanspruch verwirkt“*³⁸. Gegen die Kleinen wird unter Missachtung des Rechtsstaates ermittelt und sie werden, auch wenn sie unschuldig sind, bestraft; *„denn jeder der – z.B. von einer fahrlässigen Betriebsprüferin – belastet wird, ist in den Augen der Strafverfolgungsbehörden entgegen § 261 StPO zurecht belastet. Eine belastende Aussage ist deshalb wahr, weil sie belastend ist“*³⁹.

³⁵ Vgl. z.B. BFH-Urteil vom 16.04.2002, IX R 40/00, BStBl. 2002 II, S. 501; Urteil des FG Köln vom 06.10.1999, 11 K 5118/92, EFG 2000, S. 201 und neuerdings OLG Karlsruhe, Beschluss vom 16.10.2007 - 3 Ws 308/07 und BFHE 198, 66 = BB 2002, 1529; BFHE 212, 398 = BB 2006, 1375.

³⁶ Vgl. z.B. Beschluss des BGH vom 20.12.1995, 5 StR 412/95, wistra 1996, S. 194

³⁷ Siehe z.B. OLG Düsseldorf vom 02.02.1989, 3 Ws 953/88, StBj 1991, S. 521

³⁸ Rolf Bossi, a.a.O., S. 343

³⁹ Seidl Karl-Heinz, a.a.O., S. 85