

sich trotz scheinbarer Verwirklichung des Tatbestandes ein Freispruch rechtfertigen läßt. Bei den Tatbeständen der §§ 186, 187 StGB ist das jedoch schon fraglicher. Hier sind die Folgen eng gefaßt und konkretisiert. Die Eignung einer behaupteten oder verbreiteten nicht erweislich wahren oder wissentlich falschen Tatsache, einen anderen verächtlich zu machen oder in der öffentlichen Meinung herabzuwürdigen oder dessen Kredit zu gefährden, wird wohl grundsätzlich als eine schädliche Folge der Handlung angesehen werden müssen.

Abgabenhinterziehung und -gefährdung bei Abgaben-Abschlagzahlungen

Von HANS-JOACHIM SCHLÜTER, Abgabenverwaltung im Ministerium der Finanzen

In seinem Urteil vom 1. September 1953 — 3 Ust II 216/53 — (NJ 1953 S. 688) hatte das Oberste Gericht ausgesprochen, daß ein Steuerpflichtiger, der seine Vorauszahlungen nach dem Einkommen des jeweils vergangenen Vierteljahres berechnet und dies der Abgabenverwaltung mitteilt, auch dann, wenn diese Berechnungsart objektiv zu einer geringeren Vorauszahlung führt, keine Steuerhinterziehung nach § 396 AbgO und auch keine Steuergefährdung nach § 402 AbgO begeht.

Verschiedene Abgabepflichtige glaubten, aus diesem Urteil den Schluß ziehen zu können, daß Handlungen in bezug auf Abgaben-Abschlagzahlungen (Vorauszahlungen) grundsätzlich nicht strafbar seien. Diese Auffassung ist jedoch nicht richtig. Worin besteht das Wesen einer solchen Abschlagzahlung?

Die endgültige Abgabenschuld für ein Jahr läßt sich bei den meisten Abgabensarten erst nach Jahresschluß genau ermitteln, weil erst dann feststeht, in welcher Höhe der Abgabepflichtige in dem betreffenden Jahr Einkommen, Umsatz usw. erzielt hat. Da dem Abgabepflichtigen andererseits das Einkommen und der Umsatz, aus dem er die Abgaben bestreiten soll, nicht erst am Jahresschluß, sondern bereits im Laufe des Jahres zufließen, hat er zu gesetzlich festgelegten Terminen Abschlagzahlungen auf die Jahressteuerschuld in gesetzlich festgelegter Höhe zu entrichten. Die Höhe dieser Abschlagzahlungen ist so festgelegt, daß die im Laufe eines Jahres geleisteten Abschlagzahlungen sich soweit wie möglich mit der endgültigen Jahressteuerschuld decken. Dabei verdient die Tatsache Beachtung, daß dem Lohnempfänger die von ihm zu entrichtenden Abgaben bereits bei der Lohnzahlung abgezogen werden. Es wäre also völlig ungerechtfertigt, von den übrigen Abgabepflichtigen die auf das im Laufe des Jahres erzielte Einkommen entfallenden Abgaben erst nach Jahresschluß zu fordern.

Die von den einzelnen Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abschlagzahlungen sind ebenfalls Gegenstand des unserem Staat gesetzlich zustehenden Abgabenanspruchs¹⁾. Auch auf diese Beträge erstreckt sich die Finanzplanung. Verfehlungen einzelner Abgabepflichtiger in bezug auf Abgaben-Abschlagzahlungen gefährden also ebenfalls unsere Finanzplanung und weisen eine ähnliche Gesellschaftsgefährdung auf wie Verfehlungen in bezug auf die Jahresabschlußzahlungen — das ist die Differenz zwischen geleisteten Abschlagzahlungen und endgültiger Jahressteuerschuld. Demzufolge kann es für den verbrecherischen Charakter einer solchen Verfehlung nicht entscheidend sein — sofern nicht der Tatbestand der Selbstanzeige nach § 410 AbgO gegeben ist —, daß sich eine zu niedrige Abschlagzahlung möglicherweise durch eine entsprechend höhere Zahlung zu einem späteren Zeitpunkt, etwa nach Jahresschluß, wieder ausgleicht. Der Tatbestand einer Abgabenhinterziehung oder -gefährdung setzt nicht voraus, daß die bewirkte Schmälerung des Abgabenaufkommens von Dauer ist. Auch die Erschleichung einer nicht gerechtfertigten Abgabenstundung ist beispielsweise nach § 396 AbgO strafbar.

Daraus ergibt sich: Wer vorsätzlich oder fahrlässig durch eine Täuschungshandlung bewirkt, daß Abgaben-Abschlagzahlungen verkürzt werden, begeht eine Abgabenhinterziehung oder eine Abgabengefährdung und muß deshalb damit rechnen, daß er bestraft wird. Die Strafbarkeit eines solchen Vergehens wird auch nicht

Die Meinung, daß dort, wo die Regel der mangelnden Gesellschaftsgefährdung nicht zum Zuge kommt, die Frage der Anwendbarkeit des § 153 der alten StPO immer noch offen sei, ist nach meinem Dafürhalten abwegig, weil man nicht einerseits die Gesellschaftsgefährdung einer Handlung verneinen kann, während man andererseits von etwaigen unbedeutenden Folgen der Tat im Sinne des § 153 der alten StPO spricht.

etwa dadurch ausgeschlossen, daß in manchen Fällen, in denen zu niedrige Abschlagzahlungen geleistet wurden, ein sogenannter Strafzuschlag verwirkt ist²⁾. Der Strafzuschlag hat nicht den Charakter einer kriminellen Strafe, sondern stellt eine zusätzliche Steuer dar. Die Bestrafung des Abgabepflichtigen neben der Festsetzung eines Strafzuschlages bedeutet daher keine doppelte Bestrafung im Sinne des § 6 StPO. Zu beachten ist aber, daß der Strafzuschlag bei der Berechnung der Höhe der verkürzten Abgaben nicht mit zu berücksichtigen ist. „Etwaige in der im rechtskräftigen Finanzbescheid festgestellten Steuersumme enthaltene Strafzuschläge sind abzuziehen, da diese zwar Folge, aber nicht Gegenstand einer möglichen Steuerhinterziehung und damit des Strafverfahrens sein können“²⁾.

Wie bereits angeführt, setzt die Bestrafung wegen Abgabenhinterziehung oder Abgabengefährdung eine Täuschungshandlung voraus. Es muß ein Verhalten (Tun oder Unterlassen) des Täters vorliegen, das geeignet ist, bei der Abgabenverwaltung einen Irrtum über das Bestehen oder die Höhe eines gesetzlichen Abgabenanspruchs — dazu gehört auch ein Anspruch auf eine Abgaben-Abschlagzahlung — zu erregen. Die bloße Nichtzahlung einer vom Abgabenschuldner zutreffend errechneten oder von der Abgabenverwaltung festgesetzten Abschlagzahlung stellt noch kein Abgabervergehen dar. „Die bloße Nichtzahlung richtig erklärter Steuern würde nicht strafbar sein“^{4,5)}.

Worin ist eine solche Täuschungshandlung zu erblicken? Bei Beurteilung dieser Frage ist es wichtig, zwischen den Abschlagzahlungen, die durch die Abgabenverwaltung festzusetzen sind, und denjenigen Abschlagzahlungen, die der Abgabepflichtige von sich aus berechnen und ohne weitere Aufforderung entrichten muß, zu unterscheiden. Von der Unterabteilung Abgaben festgesetzt werden die Abschlagzahlungen zur Gewerbesteuer, ferner für Abgabepflichtige mit niedrigerem Umsatz die Abschlagzahlungen zur Einkommensteuer (Körperschaftsteuer). Vom Abgabepflichtigen selbst zu berechnen sind die Abschlagzahlungen für die Umsatzsteuer, ferner bei Abgabepflichtigen mit höherem Umsatz die Abschlagzahlungen zur Einkommensteuer (Körperschaftsteuer). Die vierteljährlich zu entrichtenden Vermögensteuerbeträge stellen in der Regel keine Abschlagzahlungen, sondern bereits endgültige Abgabenzahlungen dar, da in den meisten Fällen die Veranlagung zur Vermögensteuer für einen längeren Zeitraum Gültigkeit hat.

In den Fällen, in denen Abschlagzahlungen von der Abgabenverwaltung festgesetzt werden, ist der Abgabenschuldner im allgemeinen verpflichtet, Anzeige zu erstatten, wenn sich seine Besteuerungsmerkmale (z. B. das Einkommen) wesentlich erhöht haben²⁾. Wenn ein Abgabenschuldner dieser Pflicht nicht nachkommt, erregt er einen Irrtum bei der Abgabenverwaltung, denn diese muß auf Grund der unterlassenen Anzeige annehmen, daß sich die Besteuerungsmerkmale des Abgabepflichtigen nicht wesentlich geändert haben. Sie setzt infolgedessen auch keine höhere Abschlagzahlung für den Abgabepflichtigen fest, obwohl sie einen gesetzlichen Anspruch auf eine höhere Abschlagzahlung hat. Das Unterlassen der Anzeige ist demzufolge eine

²⁾ § 5 der Verordnung vom 18. März 1952 (GBl. S. 321).

³⁾ OG-Urteil vom 15. Januar 1954 — 3 Zst II 147/53 (NJ 1954 S. 423).

⁴⁾ ebenda.

⁵⁾ In bezug auf die Einkommensteuer-Abschlagzahlungen ergibt sich beispielsweise eine solche Verpflichtung aus Ziffer 83 Abs. 4 Nr. 4 der Veranlagungsrichtlinien 1952 bzw. Ziffer 104 Abs. 4 Nr. 4 der Veranlagungsrichtlinien 1954.

¹⁾ Vgl. auch § 3 Abs. 5 Ziff. 1 Buchst. b und Ziff. 4 des Steueranpassungsgesetzes vom 16. Oktober 1934 (RGBl. I S. 925).