



## BUNDESRECHTSANWALTSKAMMER

### Stellungnahme Nr. 28 Juni 2020

**zum Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Zweites Corona-Steuerhilfegesetz); Formulierungshilfe für die Koalitionsfraktion für einen aus der Mitte des Bundestages einzubringenden Gesetzesentwurf**

#### **Mitglieder des Ausschusses Strafprozessrecht**

Rechtsanwalt Dr. Matthias Dann, LL.M.  
Rechtsanwalt Prof. Dr. Michael Gubitza  
Rechtsanwältin Dr. Vera Hofmann  
Rechtsanwalt Prof. Dr. Christoph Knauer (Vorsitzender)  
Rechtsanwältin Anette Scharfenberg  
Rechtsanwalt Franz-Josef Schillo  
Rechtsanwältin Dr. Alexandra Schmitz  
Rechtsanwältin Stefanie Schott, Berichterstatterin  
Rechtsanwalt Klaus-Ulrich Ventzke

Rechtsanwältin Ulrike Paul, Vizepräsidentin Bundesrechtsanwaltskammer  
Rechtsanwältin Eva Melina Buchmann, Bundesrechtsanwaltskammer

#### **Mitglieder des Ausschusses Steuerrecht**

Rechtsanwalt Dr. Jochen Bachmann, Berichterstatter  
Rechtsanwalt Dr. Thomas Curdt, LL.M.  
Rechtsanwalt Dr. Kai Greve  
Rechtsanwältin Dr. Ute Lusche  
Rechtsanwältin Judith Mehren  
Rechtsanwältin Silvia Sparfeld, M.A.  
Rechtsanwalt Arnold Christian Stange (Vorsitzender)

Rechtsanwältin Ulrike Paul, Vizepräsidentin Bundesrechtsanwaltskammer  
Rechtsanwältin Friederike Wohlfeld, Bundesrechtsanwaltskammer

**Verteiler:** Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz  
Bundesfinanzministerium  
Landesjustizminister/Justizsenatoren der Länder  
Rechtsausschuss des Deutschen Bundestages  
Arbeitskreise Recht der Bundestagsfraktionen  
Rechtsanwaltskammern  
Bundesverband der Freien Berufe  
Bundesnotarkammer  
Bundessteuerberaterkammer  
Deutscher Steuerberaterverband  
Wirtschaftsprüferkammer  
Institut der Wirtschaftsprüfer  
Deutscher Anwaltverein  
Deutscher Notarverein  
Deutscher Richterbund  
Deutscher Juristinnenbund  
Bundesvorstand Neue Richtervereinigung  
Strafverteidigervereinigungen  
Redaktionen der NJW, Beck Verlag, Deubner Verlag, Jurion, Juris, LexisNexis, Otto Schmidt Verlag, Strafverteidiger, Neue Zeitschrift für Strafrecht, ZAP Verlag, Zeitschrift für höchstrichterliche Rechtsprechung im Strafrecht, Neue Zeitschrift für Wirtschafts-, Steuer- und Unternehmensstrafrecht, wistra - Zeitschrift für Wirtschafts- und Steuerstrafrecht, Zeitschrift HRR-Strafrecht, Kriminalpolitische Zeitschrift

Die Bundesrechtsanwaltskammer ist die Dachorganisation der anwaltlichen Selbstverwaltung. Sie vertritt die Interessen der 28 Rechtsanwaltskammern und damit der gesamten Anwaltschaft der Bundesrepublik Deutschland mit rund 166.000 Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälten gegenüber Behörden, Gerichten und Organisationen – auf nationaler, europäischer und internationaler Ebene.

## Stellungnahme

Die Bundesrechtsanwaltskammer hat mit Überraschung und Besorgnis zur Kenntnis genommen, dass sich in dem Entwurf des Bundesfinanzministeriums für das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz zwei grundlegende Änderungen der Abgabenordnung – einerseits zur absoluten Verjährung der Steuerhinterziehung und andererseits zur strafrechtlichen Einziehung von verjährten Steueransprüchen – finden, deren Zusammenhang mit den eilbedürftigen Corona-Maßnahmen nicht ansatzweise erkennbar ist. Auch ein besonderes Eilbedürfnis aus anderen Gründen ist insoweit nicht ersichtlich. Es entsteht der Eindruck, dass diese Änderungen im Rahmen des Gesetzes versteckt und im Zuge der äußerst eiligen Corona-Maßnahmen möglichst unbemerkt mit durchgedrückt werden sollen. Ein solches Vorgehen ist in einem demokratischen Gesetzgebungsverfahren gerade im Hinblick auf die Bedeutung der vorgesehenen Änderungen abzulehnen.

Der Entwurf des Zweiten Corona-Steuerhilfegesetzes enthält, wie es der Name des Gesetzes unschwer zeigt, Vorschläge zur Gewährung steuerlicher Entlastungen für Steuerpflichtige, die durch die zur Eindämmung der Covid-19-Pandemie getroffenen Maßnahmen betroffen sind.

Einleitend zu dem Entwurf heißt es:

*„Zur Bekämpfung der Corona-Folgen und zur Stärkung der Binnennachfrage werden folgende steuerliche Maßnahmen umgesetzt:“*

Es folgen neun Entlastungsvorschläge, wie beispielsweise die befristete Senkung des Umsatzsteuersatzes, das Herausschieben der Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer, die Gewährung eines Kinderbonus usw.

Als elfter Punkt folgt, ohne jeden erkennbaren Zusammenhang zu diesen Maßnahmen:

*„Bei der Verjährungsfrist nach § 376 AO wird die Grenze der Verfolgungsverjährung auf das Zweieinhalbfache der gesetzlichen Verjährungsfrist verlängert sowie in § 375a AO geregelt, dass in Fällen der Steuerhinterziehung Steueransprüche, die noch nicht erfüllt, jedoch schon verjährt sind, die Einziehung rechtswidrig erlangter Taterträge nach § 73 des Strafgesetzbuches angeordnet werden kann.“*

Diese Verbindung völlig unterschiedlicher Regelungsgegenstände ist aus Sicht der Bundesrechtsanwaltskammer inakzeptabel.

Insbesondere der Vorschlag zur Verlängerung der Verjährungsfrist ist auch inhaltlich abzulehnen.

In der jüngeren Vergangenheit hat sich der Gesetzgeber die im Grunde zu begrüßende verschärfte Bekämpfung der Steuerhinterziehung massiv auf die Fahnen geschrieben und schießt dabei leider immer wieder über das Ziel hinaus, indem Verschärfungen ohne Augenmaß vorgenommen und u.a. systematische Regelungen in diesem Bereich aufgegeben und von immer extensiveren Ausnahmeregelungen durchgesetzt werden.

## I. Kritik an der vorgesehenen Verlängerung der absoluten Verjährungsfrist

Nach Art. 6. Ziff. 3 des Entwurfs sollen dem § 376 AO die folgenden Absätze 3 und 4 angefügt werden:

*„(3) Abweichend von § 78c Absatz 3 Satz 2 des Strafgesetzbuches verjährt in den in § 370 Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 bis 6 genannten Fällen besonders schwerer Steuerhinterziehung die Verfolgung spätestens, wenn seit dem in § 78a des Strafgesetzbuches bezeichneten Zeitpunkt das Zweieinhalbfache der gesetzlichen Verjährungsfrist verstrichen ist. § 78 b des Strafgesetzbuches bleibt unberührt.*

*(4) § 78b Absatz 4 des Strafgesetzbuches gilt in den in § 370 Absatz 3 Satz 2 Nummer 1 bis 6 genannten Fällen besonders schwerer Steuerhinterziehung entsprechend.“*

Schon die aktuell geltende Verjährungsfrist des § 376 AO für besonders schwere Fälle der Steuerhinterziehungen fällt aus der Systematik des Gesetzes heraus: Die mit dem JStG 2009 eingeführte Vorschrift<sup>1</sup> bildet eine Ausnahme zu der für alle anderen Straftaten geltenden Regel des § 78 Abs. 3 und 4 StGB, wonach sich die Verjährungsfrist abstrakt nach der Strafandrohung richtet, ohne dass dabei besonders schwere Fälle berücksichtigt werden.<sup>2</sup> Dadurch wird die im Strafrecht gewöhnliche Frist des § 78 Abs. 3 Nr. 4 StGB bereits von fünf auf zehn Jahre verdoppelt.

Die absolute Verjährungsfrist (das Doppelte der gesetzlichen Verjährungsfrist) beträgt demgemäß gem. § 78c Abs. 3 S. 2 StGB in besonders schweren Fällen der Steuerhinterziehung 20 Jahre statt den üblichen 10 Jahren.

Mit der vorgeschlagenen Neuregelung soll nun hinsichtlich der absoluten Verjährungsfrist eine weitere Ausnahme eingeführt werden, indem diese vom Doppelten der gesetzlichen Verjährungsfrist auf das Zweieinhalbfache, mithin auf 25 Jahre, verlängert werden soll.

Zu einer weiteren Erstreckung der doppelten Verjährungsfrist kann es überdies in allen Fällen aufgrund des Eingreifens von Ruhenstatbeständen kommen, deren Dauer gem. § 78c Abs. 3 S. 3 i.V.m. § 78b StGB nicht auf die Verjährungsfrist angerechnet wird. Insoweit kommt es zu einer zusätzlichen Ausweitung der Verjährungsfrist dadurch, dass nach der Neufassung des Gesetzes auch § 78b Abs. 4 StGB Anwendung finden soll, der einen Ruhenstatbestand für besonders schwere Fälle mit einem Strafmaß von mehr als fünf Jahren zum Gegenstand hat, sobald das Hauptverfahren vor dem Landgericht zugelassen worden ist. Danach kann eine – ebenfalls nicht auf die absolute Verjährung anzurechnende – weitere Verschiebung des Verjährungseintritts um bis zu fünf Jahre eintreten. Im Ergebnis tritt die Verjährung dann, ohne dass dies durch besondere Umstände gerechtfertigt werden müsste, erst 30 Jahre nach Eintritt des Hinterziehungserfolges ein. Überdies ist darauf hinzuweisen, dass mit dem VerSanG ein weiterer Ruhenstatbestand für die Zeit der Vornahme interner Ermittlungen im Unternehmen eingeführt werden soll.<sup>3</sup>

Damit wird der Verjährungseintritt speziell im Steuerstrafrecht immer weiter herausgeschoben. Die damit verbundenen Nachteile, insbesondere der Eintritt von Rechtsfrieden nach einer gewissen Zeit, aber auch die praktischen Probleme, wie z.B. die Frage, wie nach über 20 Jahren seit der Tatbegehung (bzw. im Steuerstrafrecht regelmäßig erst ab meist deutlich später eintretenden Erfolg, § 78a S. 2 StGB) die Tat noch zuverlässig rekonstruiert werden soll, werden offenbar aus rein

---

<sup>1</sup> BGBl I 2008, 2794, 2828.

<sup>2</sup> Vgl. nur Asholt, Hüls/Reichling § 376 Rn. 15.

<sup>3</sup> Art. 8 VerSanG-E.

fiskalischen Interessen des Staates in Kauf genommen. Neben den Äußerungen aus der Bundesregierung im Zusammenhang mit der geplanten Gesetzesänderung<sup>4</sup> deutet darauf auch die weitere vorgeschlagene Änderung hinsichtlich der Einziehung verjährter Steueransprüche hin.

Der Bundesfinanzminister begründet die vorgesehene Änderung damit, dass die Ermittlungsbehörden in den zahlreichen Cum-/Ex-Verfahren mehr Zeit für die Ermittlungen bekommen sollen.<sup>5</sup>

Abgesehen davon, dass das Finanzministerium Anfang dieses Jahres noch verlautbaren ließ, dass es in den Cum-/Ex-Verfahren überhaupt keine verjährungsrechtliche Problematik sehe,<sup>6</sup> ist generell zu kritisieren, dass ein konkreter Sachverhalt zum Anlass genommen wird, um weitreichende – zumal systemwidrige – gesetzliche Änderungen vorzunehmen.

Die vorgesehene Änderung trifft keineswegs nur die Cum-Ex-Gestaltungen oder vergleichbare Taten, sondern als besonders schwere Fälle z.B. sämtliche Steuerhinterziehungen mit einem Hinterziehungsbetrag von über 50.000 €<sup>7</sup> (§ 370 Abs. 3 Nr. 1 AO) oder sämtliche Taten, bei deren fortgesetzter Begehung gefälschte Belege verwendet worden sind (§ 370 Abs. 3 Nr. 4 AO). Es kann nicht davon die Rede sein, dass solche Taten wegen ihrer besonderen Verfolgungsbedürftigkeit oder Kompliziertheit eine (weitere) Sonderbehandlung hinsichtlich der Verjährungsfrist rechtfertigen würden. Es kann nicht ernstlich vertreten werden, dass der Aufschub des Rechtsfriedens aus fiskalischen Interessen über denjenigen bei einem Tötungsdelikt hinausgehen muss: Die besonders schwere Steuerhinterziehung verjährt nach dem Entwurf später als ein Totschlag.

Und schließlich ist die Gesetzesänderung selbst mit Blick auf die Cum-Ex-Verfahren nicht zu rechtfertigen. Das gilt zum einen, weil der Eintritt der absoluten Verjährung in der Praxis soweit ersichtlich – und auch von der Bundesregierung vor Kurzem noch bestätigt – überhaupt kein relevantes Problem darstellt. Soweit rechtzeitig Ermittlungsverfahren eingeleitet worden sind, läuft die Verjährung in den aus der Praxis bekannten Fällen noch Jahre weiter. Regierung und Ermittlungsbehörden konnten und können sich auf den Verjährungseintritt ausreichend vorbereiten und diesen, wenn das wirklich gewollt ist, verhindern, indem insbesondere die Behörden ausreichende Ermittlungskapazitäten erhalten.

Soweit sich die Ermittlungsbehörden und Gerichte über einen Zeitraum von 20 Jahren nicht imstande sehen, die entsprechenden Verfahren zu einem Abschluss zu bringen, ist dies hinzunehmen. Dies nicht zuletzt auch deshalb, weil die als Cum-Ex bezeichneten Gestaltungen Gesetzgeber und Regierung spätestens seit Anfang der 2000er Jahre bekannt waren, so dass geeignete Maßnahmen zur Verhinderung sowie zur Verfolgung rechtzeitig hätten ergriffen werden können.

---

<sup>4</sup> Dazu z.B. <https://www.spiegel.de/wirtschaft/soziales/scholz-will-laengere-verjaehrungsfrist-bei-schwerer-steuerhinterziehung-a-771a82a9-e1cb-4697-abf2-70944248f3b8> (abgerufen am 15.06.2020).

<sup>5</sup> So die Äußerungen von Scholz gegenüber der Presse, vgl. z.B. [https://www.handelsblatt.com/finanzen/banken-versicherungen/cum-ex-skandal-finanzminister-scholz-tritt-im-kampf-gegen-steuerhinterzieher-die-flucht-nach-vorne-an/25899956.html?utm\\_source=amp2](https://www.handelsblatt.com/finanzen/banken-versicherungen/cum-ex-skandal-finanzminister-scholz-tritt-im-kampf-gegen-steuerhinterzieher-die-flucht-nach-vorne-an/25899956.html?utm_source=amp2) (abgerufen am 15.06.2020); <https://www.spiegel.de/wirtschaft/soziales/scholz-will-laengere-verjaehrungsfrist-bei-schwerer-steuerhinterziehung-a-771a82a9-e1cb-4697-abf2-70944248f3b8> (abgerufen am 15.06.2020).

<sup>6</sup> So zitiert die FAZ noch am 23.01.2020 das Bundesministerium wie folgt: „Der Bundesregierung ist derzeit nicht bekannt, dass es Strafverfahren betreffend Cum-Ex-Gestaltungen wegen eingetretener Verjährung eingestellt wurden oder dass in laufenden Strafverfahren die Verjährung einzutreten droht.“ <https://www.faz.net/aktuell/wirtschaft/bund-sieht-bei-cum-ex-keine-verjaehrung-im-steuerstrafrecht-16597213.html> (abgerufen am 15.06.2020)

<sup>7</sup> Dazu BGHSt 61, 28.

Soweit Verjährung bereits eingetreten ist oder einzutreten droht, weil Verfahren nicht rechtzeitig eingeleitet worden sind, wird die Verlängerung der absoluten Verjährungsfrist daran ohnehin nichts ändern.

## II. Kritik an der Erstreckung der Einziehung auf verjährte Steueransprüche

Nach Art. 6 Ziffer 2 des Entwurfes soll ein neuer § 375a AO mit folgendem Inhalt eingeführt werden:

*„Das Erlöschen eines Anspruchs aus dem Steuerschuldverhältnis durch Verjährung nach § 47 steht einer Einziehung dieses Steueranspruchs oder der darauf entfallenden Zinsen nach § 73 des Strafgesetzbuches nicht entgegen.“*

Hintergrund der Neuregelung ist, dass der Gesetzgeber bei der Fassung des § 73e Abs. 1 StGB wohl übersehen hat, dass Steueransprüche – anders als zivilrechtliche Ansprüche – gem. § 47 sowie § 232 AO auch durch Verjährung erlöschen.<sup>8</sup> Ob die Durchbrechung der Erlöschenswirkung wirklich erforderlich ist, erscheint fraglich. Rechtssystematisch gibt es aus Sicht der Bundesrechtsanwaltskammer hierfür keinen Grund. Zu beanstanden und unpassend ist in jedem Fall, wie eingangs ausgeführt, die Aufnahme der Änderungsvorschrift in ein Corona-Hilfegesetz, ohne dass ein inhaltlicher Zusammenhang besteht.

\* \* \*

---

<sup>8</sup> Der BGH hat daher die Einziehung zutreffend abgelehnt, BGH 1 StR 173/19 v. 24.10.2019, wistra 2020, 107.