

fraktion die Grünen von der Kontrolle der Geheimdienste-Etats ausgeschlossen. In verblüffender Gleichförmigkeit hat es damit inhaltlich an die einschlägigen Ausführungen im KPD-Urteil zur Illoyalität der KPD-Fraktion angeknüpft.<sup>120</sup> Nun wird man zwar die Grünen angesichts ihrer schillernden Parteibasis nicht ohne weiteres unter den hierzulande so erfolg- und folgenreichen Kommunismusverdacht stellen können. Nicht von ungefähr wird aber immer wieder einmal öffentlich über »das Verhältnis der Grünen zur Gewalt« oder zu »unserem Rechtsstaat« räsonniert. In jüngster Zeit werden Aufrufe zum Volkszählungsboykott als Beleg für die parlamentarische Illoyalität der Grünen herangezogen.

Weil das BVerfG durch seine Interpretation einen im Grundgesetz angelegten antidemokratischen Treibsatz scharf gemacht hat, ist es unverzichtbar, nach verfassungsrechtlich konsistenten Wegen einer restriktiven Interpretation des Art. 21 II GG zu suchen. Es sollte allerdings auch darüber nachgedacht werden, ob der bundesdeutschen Variante »streitbarer Demokratie« nicht mit einer grundlegenden rechtspolitischen Zäsur begegnet werden muß. Immerhin hat das BVerfG selbst im KPD-Urteil den »Freiheitlichkeit«<sup>121</sup> transzenderen Gedanken an Freiheit so formuliert: »Es sind freiheitlich-demokratische, für die Dauer geschaffene Verfassungen denkbar und eine Wirklichkeit, die ... die rechtliche Möglichkeit eines Parteiverbots nicht kennen«.<sup>122</sup>

Heiko Melcher

## Ist die Parteispendenaffäre jetzt bewältigt?

Anmerkungen zum Urteil des BGH vom 28.01.1987<sup>2</sup>

Nachdem die Aufdeckung der illegalen Methoden der Parteienfinanzierung über einen größeren Zeitraum zu Beginn der 80er-Jahre das tagesaktuelle Geschehen bestimmt hatte, ist dieses Thema mittlerweile (zumindest) aus der erstrangigen politischen Auseinandersetzung verschwunden. Die Gerichte haben sich, z. T. schon abschließend, mit den rechtlichen (oder besser: den rechtlich überhaupt zu fassenden) Problemen der Parteispendenaffäre (oder zurückhaltend »Parteispendenproblematik«<sup>1</sup> genannt) befaßt. Wenige Tage nach der Bundestagswahl<sup>2</sup>, am 28. Ja-

<sup>120</sup> Vgl. BVerfG NJW 1986, 910, wo die unausgesprochenen Mutmaßungen über die »Geheimnisunfähigkeit bzw. -unwilligkeit« (so Böckenförde, a. a. O., 914) der Grünen und folgeweise ihr Ausschluß aus dem parlamentarischen Kontrollgremium mit dem *topos* der »zwingenden Gründe des Geheimschutzes« von der Senatsmehrheit gerechtfertigt werden. Programmatisch die neuerlichen Ausgrenzungsüberlegungen von Scholz, Der antiparlamentarische Parlamentarier, in: Rüthers/Stern (Hrsg.), *Freiheit und Verantwortung im Verfassungsstaat*, München 1984, S. 385 ff.

<sup>121</sup> Vgl. dazu Ridder, Probleme des Grundgesetzes und der Grundgesetzinterpretation, PVS 1979, 168 ff., 168, der den ideologischen Gehalt des Begriffes »Freiheitlichkeit« mit der Assoziation »Schönheitlichkeit« erhellte.

<sup>122</sup> 132 (mit dem weiteren, hier ausgelassenen Hinweis, das Gesagte gelte auch für die Verfassungsgerichtsbarkeit).

<sup>2</sup> Veröffentlicht in NJW 1987, 127 ff. = MDR 1987, 419 ff.

1 So der Titel eines juristischen Sammelbandes, in dem die Beiträge eines Symposiums zu diesem Thema veröffentlicht sind; hrsg. von de Boor/Pfeifer/Schünemann, Köln 1985.

2 Wahlen bestimmten gerichtliche Termintäler. Unter in diesem Zusammenhang »gut unterrichteten« Kreisen war klar, daß das Urteil bereits vor der Bundestagswahl vom 25. Januar fertig war; doch seine Verkündung fand erst danach statt.

nuar, verkündete der 3. Strafsenat des Bundesgerichtshofs ein Urteil<sup>3</sup>, das die bis dahin unter den Juristen z. T. leidenschaftlich ausgefochtenen Streitfragen<sup>4</sup> klären sollte. Doch weiterhin werden die Thematik diskutiert und die nunmehr auch vom BGH vertretene Rechtsauffassung heftig kritisiert<sup>5</sup>.

Da es nicht nur um strafrechtliche Fragen geht, sondern der Ausgangspunkt des gesamten »Komplexes Parteispenden« eigentlich im Steuerrecht liegt, wird diese Problematik sicherlich noch den Gemeinsamen Senat der obersten bundesdeutschen Gerichte beschäftigen<sup>6</sup>, denn es zeichnet sich ab, daß der Bundesfinanzhof in steuerrechtlicher Sicht zu einer anderen Rechtsauffassung als der BGH neigt.

Über Jahre hinweg – oder besser: eigentlich seit Bestehen dieser Republik<sup>7</sup> – hat die Wirtschaft mit mehr oder weniger gezielten Zahlungen und Zuwendungen politische Einflussnahme ausgeübt und die staatstragenden Parteien unter- und gestützt. Die von der Wirtschaft in schöner Zusammenarbeit mit den Finanzverantwortlichen der Parteien gegründete »Staatsbürgerliche Vereinigung 1954 e. V.«, die auch Objekt der BGH-Entscheidung war, hat alleine in den Jahren 1969–1980 mehr als 214 Mio. DM über »obskure Institute in der Schweiz und Liechtenstein«<sup>8</sup> CDU/CSU und FDP zukommen lassen. Die illegalen Methoden dieser Finanzzuweisungen waren mannigfaltig: Druckereien stellten fiktive Rechnungen aus für parteinahe Stiftungen, die diese abrechnen, obwohl es sich eigentlich um Partei-Werbung gehandelt hat; Parteizeitungen stellten Rechnungen für Anzeigen aus, die niemals erschienen sind; parteinahe Organisationen leiteten große Summen, zum Teil als Mitgliedsbeiträge kaschiert, an internationale Dachorganisationen, die dann wieder an die Parteien in der BRD zurückfließen; wertlose Schein-Gutachten werden bestellt und teuer bezahlt; Unternehmer stellen personelle und sachliche Finanzmittel zur Verfügung, z. B. Mitarbeiter, Autos, Büroräume etc.; Parteien oder Parteimitglieder rechnen hohe Beträge für Beratungs- oder Vertragstätigkeiten ab<sup>9</sup>.

Die Aufdeckung dieser Tatsachen führte dann nach den ersten staatsanwaltschaftlichen Ermittlungen auch zu gesetzgeberischen Maßnahmen. Ein neues »Parteienfinanzierungsgesetz« wurde 1984 erlassen<sup>10</sup>, wonach erheblich höhere Spendensummen als vorher steuerlich absetzbar werden sollten. Nach dem jeweiligen Einkommen bzw. bei Körperschaften nach der Umsatzhöhe sollten bestimmte Prozentsätze abzugsfähig werden. Das Bundesverfassungsgericht hat dies in einer Entscheidung

<sup>3</sup> AZ 3 StR 373/86.

<sup>4</sup> Unzählige Beiträge sind zu dieser Thematik geschrieben worden. Zur Orientierung sei hier nur auf zwei Bibliographien verwiesen, die allerdings die Literatur nur bis zum Jahre 1985 berücksichtigen: »Bibliographie zur Parteispendenproblematik«, in: »Parteispendenproblematik«, a. a. O., und die »Materialsammlung« zum Thema, in: DStZ 1986, 35 ff.

<sup>5</sup> Tiedemann sieht in einer allerdings recht knappen Besprechung »Die Parteispenden-Entscheidung des BGH«, NJW 1987, 1247 f., eine Einengung des »als rechtsstaatlich-liberal bezeichneten Gehalts des § 2 III StGB« (S. 1248); G. Felix hat die im wesentlichen gleiche Entscheidung der Vorinstanz »verfassungsrechtlich bedenklich« genannt (DStZ 1986, 413), und Streck/Rainer meinten in einer Besprechung dieser Entscheidung: »... könnte der Verdacht entstehen, der Strafjustiz komme es mehr auf rasche als auf richtige Erkenntnisse an« (NStZ 1986, 420).

<sup>6</sup> So sieht es auch Tiedemann, a. a. O.

<sup>7</sup> Das macht O. Schily in seinem Buch »Politik in bar«, München 1986, deutlich. In den einschlägigen Passagen (S. 160 ff.) stellt er die Kontinuität des »engmaschigen Geflechts« von Wirtschaft und Politik von der Weimarer Republik über die unsäglichen Förderungen und damit Stützungen des Hitler-Faschismus (z. B. »Adolf-Hitler-Spende der deutschen Wirtschaft« und die Gespräche in den »Industrie-Clubs«) bis in die heutige Zeit dar.

<sup>8</sup> Schily, a. a. O., S. 167.

<sup>9</sup> Einen Überblick über die diversen »illegalen Methoden« bieten Wewer, »Parteienfinanzierung und Rechtspflege ...«, in: PVS 1984, 320 ff., und vor allem Kultuz, »Unternehmerspenden an politische Parteien«, Berlin 1983.

<sup>10</sup> »Gesetz zur Änderung des Parteengesetzes und anderer Gesetze«, BGBl. I, 1577.

vom 14.7.1986<sup>11</sup> auf die maximale Höhe von DM 100 000 begrenzt, grundsätzlich aber die wesentlich erhöhten Spendengrenzen anerkannt<sup>12</sup>.

475

Zahlreiche der erwähnten illegalen Methoden der Umwegfinanzierungen der Parteien erfüllten den Tatbestand der Steuerhinterziehung, die im § 370 der Abgabenordnung von 1977 festgeschrieben ist. Danach wird bestraft, wer den Finanzbehörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben macht oder sie pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis lässt und dadurch Steuern verkürzt, worunter ein »Zurückbleiben der Ist-Einnahme hinter der Soll-Einnahme«<sup>13</sup> verstanden wird. So wurden die meisten Ermittlungsverfahren wegen Steuerhinterziehung eingeleitet, auch in dem Fall, den der BGH am 28.1.1987 entschieden hat<sup>14</sup>.

### 1. Betriebsausgaben-Problematik

Die oft diskutierte Frage, ob verdeckte Spenden an politische Parteien – hier also Zahlungen an die »Staatsbürgerliche Vereinigung (SV)«, die tatsächlich aber die CDU erreichten und auch erreichen sollten – Betriebsausgaben iSv § 4 Abs. 4 EStG sein können, die steuerrechtlich unbegrenzt abzugsfähig wären<sup>15</sup>, hat der BGH<sup>16</sup> im Anschluß an die Vorinstanz<sup>17</sup> verneint.

Der Versuch, Parteispenden als Betriebsausgaben zu definieren, hatte begonnen mit

<sup>11</sup> BVerfG NJW 1986, 2487 ff.

<sup>12</sup> Das BVerfG hat sich damit von seiner vorherigen langjährigen Rechtsprechung abgesetzt, die von einer Gleichheit der Spenden und der Parteien ausging. In ihrem Minderheitsvotum sprechen dann auch die Richter Böckenförde und Mahrenholz von einem »Freifahrtschein zur steuerbegünstigten Einflußnahme auf die politische Willensbildung« für »kapitalkräftige Interessenträger«; NJW 1986, 2497.

<sup>13</sup> Samson, in: Franzen/Gast/Samson, »Steuerstrafrecht«, Kommentar zu den §§ 369–384 AO, 3. Auflage, München 1984, § 370, RN 15.

<sup>14</sup> Die Leitsätze lauten:  
1. In den Fällen verdeckter Parteifinanzierung, die die Veranlagungszeiträume 1971 bis 1979 betreffen, sind § 11 Nr. 5 b KStG 1968/1975 und § 9 Nr. 3 b KStG 1977 für die strafrechtliche Prüfung einer Tat als Steuerhinterziehung maßgebend auch unter Berücksichtigung dessen, daß nach § 9 Nr. 3 KStG 1984 und dem hierzu ergangenen Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 14. Juli 1986 (NJW 1986, 2487) Spenden an politische Parteien nunmehr als steuermindernde Ausgaben zu staatspolitischen Zwecken anerkannt und damit in erheblich größerem Umfang als nach den früheren Regelungen abziehbare Aufwendungen sind.

2. § 9 Nr. 3 b KStG 1977, wonach bei der Ermittlung des Einkommens Spenden an politische Parteien in den dort genannten engen Grenzen abgezogen werden konnten, ist eine Sondervorschrift im Verhältnis zur früheren Regelung über die Abziehbarkeit von Ausgaben zur Förderung allgemeiner staatspolitischer Zwecke. Das gilt auch für den Fall, daß ein Spender mehreren Parteien Zuwendungen macht und dadurch die parlamentarische Demokratie fördert.

3.a) Es bleibt offen, ob § 11 Nr. 5 b KStG 1968/1976 und § 9 Nr. 3 b KStG 1977 Sonderregelungen auch im Verhältnis zu den Vorschriften über den Betriebsausgabenabzug darstellen.

b) Das steuerstrafrechtliche Kompensationsverbot hindert es in der Regel nicht, eine verdeckte Parteispende, die im Besteuerungsverfahren als Ausgabe zur Förderung allgemeiner staatspolitischer Zwecke (§ 11 Nr. 5 a KStG 1968/1975, § 9 Nr. 3 a KStG 1977) geltendgemacht worden ist, im Strafverfahren darauf zu prüfen, ob es sich bei ihr um eine Betriebsausgabe handelt.

c) Verdeckte Parteispenden, mit denen lediglich ein Beitrag zur Stärkung der parlamentarischen Demokratie und der auf ihr beruhenden freiheitlichen Eigentums- und Wirtschaftsordnung geleistet werden soll, sind weder bei natürlichen Personen und Personengesellschaften noch bei Körperschaften Betriebsausgaben (Anschluß an BFH BStBl. III 1952, 228 und Fortführung von BFH BStBl. II 1986, 373).

d) Es bleibt unentschieden, ob und in welchem Umfang sogenannte gezielte Parteispenden als Betriebsausgaben abziehbar sein können.

4. Bei verdeckten Parteispenden hängt die Höhe der Steuerverkürzung nicht davon ab, ob die Leistung die Partei ungekürzt erreicht.

<sup>15</sup> Siehe statt vieler: L. Schmidt, »Einkommenssteuergesetz«, 5. Aufl., München 1986, § 4, RN 94 a.

<sup>16</sup> NJW 1987, 1272 (1277).

<sup>17</sup> LG Hamburg NJW 1986, 1885 ff.

der Intervention zweier ehemaliger Präsidenten des Bundesfinanzhofes in den Jahren 1983 und 1984: Hugo von Wallis und Joachim List. Sie wollten die bis dahin kaum vertretene Rechtsauffassung durchsetzen. Bei List heißt es<sup>18</sup>:

»Wie dargelegt, besteht nach neuerer Auffassung die betriebliche Veranlassung und der Betriebszweck nicht allein in der Erzielung von Gewinnen. Es wird vielmehr die Förderung allgemeiner, auch politischer Zwecke, einerseits von den Unternehmen erwartet, andererseits aber auch von diesen als zu ihrem Betriebszweck gehörig gesehen. Unter diesen Umständen wird man kaum für Aufwendungen dieser Art die Anerkennung von Betriebsausgaben versagen können.«

Von Wallis meint<sup>19</sup>:

»Wenn aber eindeutig der geschäftliche Anlaß bei der Zuwendung im Vordergrund gestanden hat, ist es nicht zulässig, sie dem Lebenshaltungsbereich zuzuweisen.« Sie hätten eindeutig Betriebsausgaben-Charakter. Dieser Rechtsauffassung haben sich dann auch einige Finanzgerichte angeschlossen, so z. B. das Finanzgericht Köln in seiner »Sparkassen-Entscheidung« vom 29. April 1985<sup>20</sup>.

Doch seit einem Gutachten des Bundesfinanzhofes (BFH) aus dem Jahre 1952<sup>21</sup> hätte eigentlich deutlich sein müssen, daß diese Auffassung kaum vertretbar ist. In einem neueren Urteil vom 4. März 1986<sup>22</sup> kommt der BFH dann auch zu der Ansicht, »daß Zuwendungen im allgemeinen nicht als Betriebsausgaben absetzbar sind«<sup>23</sup>. Diese Zuwendungen geschähen in der Regel aus privater Veranlassung, wobei der Ausdruck einer politischen Gesinnung im Vordergrund stehe. Dies aber schließe gerade einen Abzug als Betriebsausgabe nach § 12 EStG aus<sup>24</sup>.

Der BGH übernimmt diese Rechtssicht. Er untersucht den Betriebsausgabencharakter der Spenden sowohl unter einkommenssteuerrechtlichen als auch unter körperschaftssteuerrechtlichen Gesichtspunkten.

#### *a) Einkommenssteuerrechtliche Betrachtung*

Nach dem Einkommenssteuerrecht sind Aufwendungen Betriebsausgaben, wenn sie »durch den Betrieb veranlaßt sind« (§ 4 Abs. 4 EStG). Der BGH führt aus, daß es sich jedoch bei den in Frage stehenden Zahlungen um »private Ausgaben« handelt, da »lediglich ein Beitrag zur Stärkung der parlamentarischen Demokratie« geleistet werden und nicht »Einfluß auf konkrete politische Entscheidungen« ausgeübt werden sollte<sup>25</sup>. Weiter heißt es<sup>26</sup>:

»Bei Zuwendungen an politische Parteien, die nach ihrem verfassungsrechtlichen Status (Art. 21 Abs. 1 GG, § 1 Abs. 1 PartG) und ihrem umfassenden, alle Bereiche des öffentlichen Lebens berührenden gesetzlichen Auftrag (§ 1 Abs. 2 PartG) einem Unternehmer- oder Berufsverband nicht gleichgesetzt werden können, reicht ein

<sup>18</sup> J. List, »Fördergesellschaften und Parteienfinanzierung«, in: BB 1983, 460, 465.

<sup>19</sup> H. v. Wallis, »Können Spenden (insbesondere Parteispenden) steuerrechtlich Betriebsausgaben oder Werbungskosten sein?«, in: DStZ 1983, 133, 139.

<sup>20</sup> NJW 1985, 1977ff.

<sup>21</sup> BFHE 56, 591.

<sup>22</sup> BFH DStZ 1986, 280ff.

<sup>23</sup> »Im allgemeinen«, weil der Bundesfinanzhof sich noch nicht endgültig entschieden hat, ob er unter besummierten Voraussetzungen Parteispenden doch als Betriebsausgaben bewerten kann. Zur Zeit sind einige Verfahren bei ihm anhängig. Sollte er dabei zu einer anderen Rechtsauffassung als der BGH gelangen, so müßte der »Gemeinsame Senat« der obersten Gerichtshöfe des Bundes abschließend zu diesem Problem entscheiden.

<sup>24</sup> BFH DStZ 1986, 281f.

<sup>25</sup> BGH NJW 1987, 1273, 1277.

<sup>26</sup> ebda., S. 1278.

Zusammenhang nur mit den gegebenen politischen und wirtschaftlichen Verhältnissen und den daran anknüpfenden Zielen einer Partei nicht aus.«

Deshalb fehle es »objektiv und subjektiv« schon am »erforderlichen Zusammenhang mit dem Betrieb«<sup>27</sup>, so daß Spenden an politische Parteien im allgemeinen nicht abzugsfähig seien.

In diesem Punkt der einkommenssteuerrechtlichen Beurteilung der Spenden kann sich der BGH auf die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes<sup>28</sup> und des Bundesfinanzhofes<sup>29</sup> stützen. Anders jedoch sieht es bei der Körperschaftssteuerrechtlichen Betrachtung aus.

### *b) Körperschaftssteuerrechtliche Betrachtung*

Hier widerspricht der BGH der Auffassung von einigen (unteren) Finanzgerichten und Äußerungen im Schrifttum<sup>30</sup>, wo ausgeführt wird, daß eine Körperschaft bzw. juristische Person keine politische Einstellung haben könne und deshalb Zuwendungen an politische Parteien stets Betriebsausgaben seien. Der BGH hält dem entgegen<sup>31</sup>:

»Die Körperschaften handeln... durch ihre Organe und durch die dahinterstehenden natürlichen Personen...«.

Deshalb könne auch nur der Rechtsauffassung zugestimmt werden, die bereits im erwähnten BFH-Gutachten zum Ausdruck kam<sup>32</sup>:

»Auch bei Körperschaften (können) die an politische Parteien gezahlten Beträge nicht als Betriebsausgabe anerkannt werden. Es (ist) davon auszugehen, daß bei solchen Zahlungen das persönliche Interesse der Gesellschafter der Körperschaft im Vordergrund stehe.«

Zu Recht führen die BGH-Richter aus, daß die gegenteilige Rechtsauffassung eindeutig gegen Art. 3 GG verstieße und den Grundsätzen der Gleichmäßigkeit und Einheitlichkeit der Besteuerung (in Bezug auf die Berechnung des Einkommens bei Körperschaften und natürlichen Personen) widerspräche<sup>33</sup>.

Die Parteispenden, auch wenn sie an unterschiedliche staatstragende Parteien gegangen sind, stellen immer eine Einflußnahme auf die politische Willensbildung dar. Das Bundesverfassungsgericht ordnet diese Spenden als »Ausübung politischer Rechte in der freien Demokratie«<sup>34</sup> ein. Als Beispiel sei nur die FDP erwähnt. Würden ihr nicht immer wieder von Seiten der ›Wirtschaft‹ massive Finanzhilfen zuteil, wäre diese Partei wohl schon lange in Konkurs geraten. Eine ›politische Willensbildung‹ müßte dann ohne sie stattfinden. Da die Willensbildung des Volkes aber das verfassungsrechtliche Grundverhältnis zwischen Bürger und Staat betrifft, ist kein Raum für die Annahme, dabei handele es sich um ein betriebliches Verhältnis. Parteispenden als Betriebsausgaben anzusehen, verbietet sich daher auch aus Gründen des Verfassungsrechts. Es bleibt zu hoffen, daß auch der Bundesfinanzhof sich endgültig dieser Sichtweise anschließt.<sup>35</sup>

<sup>27</sup> ebda., S. 1277.

<sup>28</sup> RFHE 27, 82, 83 ff. (u. a.).

<sup>29</sup> BFH-Gutachten, BFHE 56, 591.

<sup>30</sup> Z. B. FG Köln NJW 1985, 1977 f.; FG Bremen NJW 1987, 213, 214; v. Wallis DStZ 1983, 135, 136, 138; Felix DB 1986, 1538, 1539, 1541 f.

<sup>31</sup> BGH NJW 1987, 1273, 1278.

<sup>32</sup> ebda.

<sup>33</sup> ebda.

<sup>34</sup> BVerfGE 8, 51, 69.

<sup>35</sup> Zu dieser Problematik siehe Anm. 23.

Der BGH mußte in diesem Urteil auch die Frage beantworten, welches Recht für die strafrechtliche Beurteilung des zu behandelnden Falles – und damit auch zahlreicher anderer »Fälle« – nach den zahlreichen Änderungen im Steuerrecht anzuwenden sei. Das Körperschaftssteuergesetz liegt in den Fassungen der Jahre 1968, 1975, 1977 und 1984 vor, wobei letztere Fassung einen weitaus erhöhten steuerlichen Spendenabzug ermöglichte.

Die Richter hatten also aus den einschlägigen Vorschriften des Strafgesetzbuchs zu bestimmen, welches Recht für die in Frage stehenden Steuer-Veranlagungszeiträume 1971–1979 maßgeblich ist. In §§ 1 und 2 StGB wird die zeitliche Geltung der Strafgesetze bestimmt. Die genannten Vorschriften werden als »intertemporales Strafrecht« bezeichnet. § 2 StGB läßt bereits durch seine Überschrift (»Zeitliche Geltung«) erkennen, worum es geht. Es muß jedoch zwischen der Geltung eines Strafgesetzes und dessen Anwendbarkeit unterschieden werden. Die zeitliche Geltung eines Gesetzes bestimmt sich aber nicht nach § 2 StGB, sondern gemäß Art. 82 GG nach In- und Außerkrafttreten des Gesetzes. § 2 StGB klärt die Frage, anders als es die »Überschrift« vermuten läßt, welches Recht anzuwenden ist. Damit sollen die Fälle geregelt werden, in denen »das zur Tatzeit geltende Recht bis zum Zeitpunkt der richterlichen Entscheidung geändert«<sup>36</sup> worden ist.

Die Formulierung des § 2 Abs. 1 StGB (»Die Strafe und ihre Nebenfolgen bestimmen sich nach dem Gesetz, das zur Zeit der Tat gilt«) läßt vermuten, daß sich der Gesetzgeber damit zum Tatzeitprinzip im Strafrecht bekannt hat<sup>37</sup>. Maßgeblich für die strafrechtliche Beurteilung solle die Strafbarkeit zur Tatzeit sein. Nach dem Grundsatz der Gesetzesbindung ist es eben diese Strafbarkeit, die sich im Urteil zu der verhängten Strafe konkretisiert<sup>38</sup>.

Tritt eine Gesetzesänderung zwischen Tat- und Entscheidungszeit ein, so kann das Gesetz nur angewendet werden, wenn die Strafdrohung bereits zur Tatzeit existent war. Dieser bereits in Art. 103 Abs. 2 GG (= § 1 StGB) aufzufindende Grundsatz verbietet eine strafbegründende oder strafverschärfende Anwendung nachträglich ergangenen Rechts<sup>39</sup>. Er bezieht sich jedoch nur auf »Rückwirkungen« zuungunsten des Täters. Dem anderen Fall, in welchem eine nachträgliche Gesetzesänderung eine Milderung ergibt, trägt § 2 Abs. 3 StGB Rechnung. Dieser § 2 Abs. 3 StGB wird als eine »Ausnahme vom Rückwirkungsverbot«<sup>40</sup> bezeichnet. Für nachträgliche Milderungen des Gesetzes wird vermutet, daß sie auch Altfälle umfassen und deshalb nach der Formulierung des § 2 Abs. 3 StGB nur noch eine reduzierte bzw. gar keine strafrechtliche Reaktion mehr möglich ist<sup>41</sup>. Die Begründung für diese »Ausnahme vom Tatzeitprinzip«<sup>42</sup> wird mit dem Verweis auf die Ratio des § 2 StGB geliefert. Der Sinn der Nichtrückwirkung von Strafnormen ist ein umfassender Täterschutz, der jedoch in sein Gegenteil verkehrt würde, würde man eine Milderung des Gesetzes dem Täter nicht zugute kommen lassen.

Dieser mehrheitlich vertretenen Auffassung wird z. T. jedoch entgegengehalten, daß sich die Strafe zwar nach dem alten Recht »bestimme« (§ 2 Abs. 1 StGB). Das Wort »bestimmen« sei jedoch so zu deuten, daß das Tatzeitrecht begrenzt maßgebend

<sup>36</sup> Schönke-Schröder-Eser, StGB, 22. Aufl., München 1986, § 2, Anm. 1.

<sup>37</sup> Vergl. ebda., § 2, Anm. 10.

<sup>38</sup> Jakobs, »Strafrecht Allgemeiner Teil«, Berlin 1983, S. 77.

<sup>39</sup> Schönke-Schröder-Eser, a. a. O., § 2, Anm. 1.

<sup>40</sup> Maurach-Zipf, »Strafrecht, Allgemeiner Teil«, Teilband 2, Heidelberg 1983, S. 152 vor RN 12.

<sup>41</sup> Jakobs, a. a. O., S. 83.

<sup>42</sup> Schönke-Schröder-Eser, a. a. O., § 2 Anm. 16.

bleibt, um die »Berechenbarkeit der zu verhängenden Strafe«<sup>43</sup> zu gewährleisten. Hier wird differenziert zwischen der Strafbestimmung und der Rechtsanwendung. Grundsätzlich ist nach dieser Auffassung das Gesetz zur Urteilszeit die staatliche Eingriffsgrundlage<sup>44</sup>, genau dieses Urteilszeitrecht müsse bei der Strafzumessung angewendet werden. Der Richter habe das Recht anzuwenden, das zur Zeit der Urteilsfindung gilt<sup>45</sup>. Das alte (Tatzeit-) Recht begründet jedoch nach dieser Auffassung dann ein »Zurückschneiden« des Urteilszeitrechts, wenn es strenger als das Tatzeitrecht ist. Die »Bestimmung«, die nach § 2 Abs. 1 StGB von dem Recht, das zur Zeit der Tat gilt, gefordert wird, setzt sich somit in einer »Begrenzung des neuen Rechts«<sup>46</sup> durch. Insofern ist immer, in Übereinstimmung mit § 2 Abs. 3 StGB, das mildernde Recht anzuwenden<sup>47</sup>.

So haben denn auch die Verteidiger der in diesem Verfahren Angeklagten argumentiert und sich dabei auf zahlreiche Äußerungen im Schrifttum berufen können, so z. B. auf die Freiburger Rechtswissenschaftler Prof. Dr. Tiedemann und Dr. Dannecker. Sie kommen in einem für die CDU erstellten Gutachten für die Frage, ob die durch das »Parteienfinanzierungsgesetz 1984« festgelegten neuen Spendenhöchstbeträge ein milderndes Gesetz und damit auch für die Beurteilung von Altfällen, sprich Steuerhinterziehungen auch vor 1984, anzuwenden seien, zu folgendem »Gesamtergebnis«<sup>48</sup>:

»Insgesamt ergibt sich damit, daß die vor dem 1. Januar 1984 geleisteten und steuerlich als Sonderausgaben bzw. als abzugsfähige Aufwendungen geltend gemachten verdeckten Parteispenden in allen Fällen, in denen die Abzugsgrenzen des neuen Rechts (KStG 1984 bzw. 100 000 DM nach BVerfG; Anm. H. M.) nicht überschritten werden, nach heutiger Rechtslage straflos wären, jedenfalls soweit die Spenden als Ausgaben für staatpolitische Zwecke geltend gemacht wurden.« Dannecker formuliert dies auf einem »Parteispenden-Symposium« in München so<sup>49</sup>: »Die Straflosigkeit nach heutiger Rechtslage erstreckt sich gem. § 2 Abs. 3 StGB auf alle noch nicht rechtskräftig abgeurteilten Altfälle, da die früheren steuerrechtlichen Regelungen der Parteienfinanzierung keine bloßen Zeitgesetze darstellten.«

Der BGH ist dieser Rechtsauffassung nicht gefolgt<sup>50</sup>:

»§ 2 Abs. 3 StGB greift hier aber schon nach dem Wortlaut nicht ein, weil das Körperschaftssteuerrecht in seinem in diesem Zusammenhang interessierenden Teil für die Veranlagungszeiträume 1971 bis 1979 gleichgeblieben ist.«

Die Neufassungen des Körperschaftssteuergesetzes von 1984 seien »erstmals für den am 1. Januar 1984 beginnenden Veranlagungszeitraum anzuwenden«<sup>51</sup>. Demnach ist also das Tatzeitrecht anzuwenden, hier die steuerrechtlichen Vorschriften des § 11 Nr. 5 b KStG 1968/1975 und § 9 Nr. 3 b KStG 1977.

Der BGH setzt sich in der Urteilsbegründung insbesondere mit der von Tiedemann/Dannecker vorgetragenen Ansicht auseinander. Es sei nach dem Rechtsgedanken des § 2 Abs. 4 Satz 1 StGB (»ein Gesetz, das nur für eine bestimmte Zeit gelten soll, (ist) auf während seiner Geltung begangene Taten grundsätzlich auch

43 Tiedemann/Dannecker, »Die gesetzliche Milderung im Steuerstrafrecht«, Köln 1985, S. 17.

44 ebda., S. 16.

45 Tiedemann, »Zeitliche Grenzen des Strafrechts«, in: Peters-Festschrift, S. 193, 197.

46 Tiedemann/Dannecker, a. a. O., S. 17.

47 ebda., S. 77.

48 ebda., S. 76.

49 Dannecker, »Die Neuregelung der Abzugsfähigkeit von Parteispenden als gesetzliche Milderung im Steuerstrafrecht«, in: Sammelband »Parteispendenproblematik«, Köln 1985, S. 91, 118.

50 BGH NJW 1987, 1273, 1276.

51 ebda.

dann anzuwenden, wenn es außer Kraft getreten ist«), nach dem Regelungszusammenhang der verschiedenen Absätze des § 2 StGB und auch nach dem Gerechtigkeitsgedanken nicht einsichtig, warum »durchsetzbaren Steueransprüchen, die in den zurückliegenden Steuerabschnitten entstanden sind, ... (der) strafrechtliche Schutz auch vor nach dem 31. 12. 1983 begangenen, selbst gegenwärtig noch möglichen Angriffen« entzogen werden sollte<sup>52</sup>. Es sei »unstatthaft ( ... ), die Körperschaftssteueransprüche aus den Jahren 1971 bis 1979, die den Gegenstand der Steuerhinterziehung bilden, gegen solche aus den Veranlagungszeiträumen nach dem 31. Dezember 1983« auszutauschen<sup>53</sup>.

Der BGH hat sich damit für die in der Literatur vertretene Meinung entschieden, die davon ausging, daß die alten EStG- und KStG-Paragraphen gar nicht aufgehoben worden sind, da ja gesetzlich ihre Weitergeltung für Veranlagungszeiträume bis zum 31. 12. 1983 angeordnet wurde<sup>54</sup>. Damit hat der BGH deutlich gemacht, daß eine falsch abgegebene Steuererklärung für die Jahre vor 1984, die den Tatbestand des § 370 I AO erfüllt, auch heute strafrechtlich noch in vollem Umfang als Steuerhinterziehung zu ahnden ist. Auf die »Rechtswohltat des mildernden Gesetzes«, also den »lex mitior-Grundsatz«, können sich die betroffenen Spender nicht berufen.

### 3. Art der Verkürzung der Körperschaftssteuer

Die angeklagten Manager des Tabak-Konzerns haben nach Ansicht des BGH die Körperschaftssteuer hinterzogen, weil sie Zahlungen an die »Staatsbürgerliche Vereinigung«, »die in Wirklichkeit für eine politische Partei (die CDU) bestimmt waren und auch dorthin gelangten, steuermindernd gegenüber dem Finanzamt geltend gemacht und dadurch bewirkt haben, daß für die genannten Veranlagungszeiträume die Körperschaftssteuer für die GmbH zu niedrig festgesetzt wurde.«<sup>55</sup> Da mit »Wissen und Wollen aller Beteiligten« die Gelder nicht für die satzungsmäßigen Zwecke der »Staatsbürgerlichen Vereinigung« verwendet werden, sondern an die CDU gelangen sollten, handele es sich um »Scheingeschäfte oder Scheinhandlungen«. Für diese gelte: »Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft (die Zuwendung an die CDU) verdeckt, so ist das verdeckte Geschäft für die Besteuerung maßgeblich.« Deshalb sei dieser Fall »steuerrechtlich so zu behandeln, als hätte die KG die Beträge unmittelbar der CDU zukommen lassen.«<sup>56</sup>

Diese Ausführungen des BGH sind eine deutliche Absage an all diejenigen, die die »Staatsbürgerliche Vereinigung« immer wieder als Beleg für die Gutwilligkeit, das fehlende Unrechtsbewußtsein, die ehrenhaften Absichten und die »staatstragenden« Motive der Spender herangezogen haben, da diese Organisation ja mehrfach als »besonders förderungswürdig« anerkannt worden ist. Deutlich wird in dem Urteil vielmehr, was die »Staatsbürgerliche Vereinigung« wirklich war: Die größte »Spenderwaschanlage« in der Bundesrepublik.

<sup>52</sup> ebda.

<sup>53</sup> ebda.

<sup>54</sup> Bergmann, »Zeitliche Geltung und Anwendbarkeit von Steuerstrafvorschriften«, NJW 1986, 233, 234; Engelhardt, »Verschleierte Parteispenden und Steuerstrafrecht«, in: DRiZ 1986, 88 ff.

<sup>55</sup> BGH NJW 1987, 1273, 1274.

<sup>56</sup> ebda., S. 1275.

In der Literatur gab es eine längere Debatte um ein ungeschriebenes Tatbestandsmerkmal in § 370 Abs. 1 AO. Dort wird eine »Unkenntnis der Behörden« verlangt<sup>57</sup>. Voraussetzung für die Erfüllung dieses Tatbestandes soll die Unwissenheit des zuständigen Finanzbeamten über die wahre Verwendung der Spendengelder sein. Einige Autoren zweifeln an dieser »Unkenntnis« in den Parteispendenfällen und unterstellen, daß die Beamten alle über die wahren (illegalen) Verwendungszwecke der Spender informiert waren und daher der Tatbestand gar nicht angewendet werden könne.

Hierzu macht der BGH deutlich, daß die zuständigen Beamten in den jeweils zuständigen Finanzämtern konkret von der Weiterleitung der Zuwendungen über die »Staatsbürgerliche Vereinigung« hätten wissen müssen<sup>58</sup>. Dies sei aber im zu behandelnden Fall nicht erwiesen worden. Aus dieser Auffassung kann gefolgert werden, daß der BGH zur Klärung dieser Frage verlangt, daß der jeweilige Sachbearbeiter über die wahren Hintergründe der Spenden informiert sein müßte. Nur dann sei die tatbestandliche Anwendung des § 370 Abs. 1 AO ausgeschlossen. Eine (allgemeine) Kenntnis, z. B. der politischen Führung der Finanzbehörden, also der Behördenleiter oder Minister, genügt demnach nicht, um eine Steuerhinterziehung zu verneinen.

Auch die Frage, ob die Angeklagten möglicherweise in einem Verbotsirrtum gehandelt haben, verneinen die Richter. Es sei kein Raum für die Annahme fehlenden Unrechtsbewußtseins, denn die Angeklagten wußten, daß die Spendenbescheinigungen der »Staatsbürgerlichen Vereinigung« falsch waren und das Finanzamt getäuscht werden sollte<sup>59</sup>.

Im Hinblick auf den Vorsatz der Tathandlung wird weiter ausgeführt, daß keinerlei Zweifel am »bewußten und gewollten« Handeln der Angeklagten bestehe<sup>60</sup>. Das Gericht macht an dieser Stelle jedoch deutlich, daß sehr wohl Konstellationen denkbar scheinen, in denen die Spender nicht wußten, was mit ihren Spenden geschehen wird. Dies jeweils zu eruieren, sei jedoch Sache gerichtlicher Überprüfung bei der jeweiligen subjektiven Tatseite. Für die angeklagten Manager eines Großkonzerns sei jedoch davon auszugehen, daß sie »erkannten, daß die Spendenbescheinigungen der Staatsbürgerlichen Vereinigung falsch waren.«

Darüberhinaus wird in dem Urteil deutlich, daß für die Täterschaft neben der Unterzeichnung der jeweiligen (falschen) (Körperschafts-) Steuererklärung auch deren Planung und die Mitwirkung an ihr im Vor- und Umfeld ausreicht. Die für diese Delikte zu ermittelnde Strafe kann nach Ansicht des BGH auch unter generalpräventiven Gesichtspunkten bemessen werden, um deutlich zu machen, »daß Steuerhinterziehung ... kein Kavaliersdelikt ist ...«<sup>61</sup>.

#### 5. Die Konsequenzen aus der Parteispendenaffäre

Nicht nur die leidvollen Erfahrungen aus der Geschichte, sondern auch die Erfahrungen aus und mit der Parteispendenaffäre müßten endlich zu einer »Neutralisie-

<sup>57</sup> Siehe z. B. Kohlmann, »Steuerstraf- und Steuerordnungswidrigkeitenrecht«, Kommentar zu den §§ 369–412 AO, 3. Auflage, Stand 1984, § 370, Randnummer 40.

<sup>58</sup> BGH NJW 1987, 1273, 1278.

<sup>59</sup> ebda., S. 1279.

<sup>60</sup> ebda.

<sup>61</sup> ebda.

rung der Kapitalmacht von Großunternehmen und Banken«<sup>62</sup> führen. Es ist eine verhängnisvolle Entwicklung, daß politische Parteien, die in der Praxis über den Art. 21 GG hinausgehend nicht nur an der politischen Willensbildung »mitwirken«, sondern diese bestimmen, in eine finanzielle Abhängigkeit geraten, die die politische Willensbildung nicht mehr an den Interessen der gesamten Gesellschaft sich orientieren läßt, sondern einseitig an denen der »Geldgeber, Finanziers«. Dieser Entwicklung wäre durch gesetzliche Maßnahmen Einhalt zu gebieten gewesen. Doch das haben weder die Regierungsparteien in Bonn noch die SPD gewollt. Die einzige Konsequenz, die gezogen wurde, war eine Änderung der maximalen Spendenhöhe. Damit wurde quasi das legalisiert, was vor 1984 illegal zur Finanzierung der Parteien unternommen – sprich: illegal gespendet – werden mußte. Unbegreiflicherweise hat das Bundesverfassungsgericht im Grundsatz diese Regelungen des neuen »Parteienfinanzierungsgesetzes 1984« anerkannt, lediglich der absolute steuerlich abzugsfähige Höchstbetrag für Spenden an politische Parteien wurde auf DM 100 000 begrenzt. »Der Service ›auch‹ in Karlsruhe ... ist besser geworden«<sup>63</sup>.

62 Vergl. Schily, »Politik in bar«, S. 207.

63 ebd., S. 11.

## Europarecht

Textausgabe mit einer Einführung von Hans-Joachim Glaesner

Durch das auf den Verträgen zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (EWG, EAG, GKS) beruhende Recht wird die Wirtschafts- und Sozialordnung der Mitgliedstaaten in immer stärkerem Maße nachhaltig beeinflußt. Zahlreiche Rechtsbereiche sind bereits in für Praxis und Wissenschaft wesentlichen Fragen gemeinschaftsrechtlich geprägt. Die nunmehr vorgelegte Textsammlung stellt die wichtigsten Texte zum Recht der Europäischen Gemeinschaft für Studenten und Praktiker in handlicher Taschenbuchform zusammen. Die Textausgabe ist zugleich eine Ergänzung des im gleichen Verlag erschienenen Lehrbuchs »Die Europäische Gemeinschaft. Rechtsordnung und Politik« von Beutler-Bieber-Pipkorn-Streil. Für eine intensivere Be- fassung mit dem Recht der EG erscheint im gleichen Verlag die einbändige Loseblattsammlung »Das Recht der Europäischen Gemeinschaft« und das 24-bändige Werk »Handbuch des Europäischen Rechts« mit umfangreicher Kommentierung.

1987, 346 S., 9,80 DM, ISBN 3-7890-1487-7

NOMOS VERLAGSGESELLSCHAFT  
Postfach 610 • 7570 Baden-Baden