

Berlin, im April 2008
Stellungnahme Nr. 22/2008
www.anwaltverein.de

Stellungnahme des Deutschen Anwaltvereins

durch die Ausschüsse Strafrecht und Steuerrecht

zu

**den strafrechtsrelevanten Änderungen im
Gesetz zur Neuregelung der Telekommunikationsüberwachung und anderer
verdeckter Ermittlungsmaßnahmen
sowie zur Umsetzung der Richtlinie 2006/24/EG**

Mitglieder des Strafrechtsausschusses	Mitglieder des Steuerrechtsausschusses
Rechtsanwalt Dr. Stefan König (Vorsitzender) Rechtsanwalt Dr. h.c. Rüdiger Deckers Rechtsanwältin Dr. Gina Greeve, Rechtsanwalt Prof. Dr. Rainer Hamm Rechtsanwältin Gabriele Jansen Rechtsanwalt Eberhard Kempf Rechtsanwältin Gül Pinar Rechtsanwalt Michael Rosenthal Rechtsanwalt Martin Rubbert Rechtsanwältin Dr. Heide Sandkuhl Rechtsanwalt Dr. Rainer Spatscheck (Berichterstatter)	Rechtsanwalt Dr. Klaus Olbing (Vorsitzender) Rechtsanwalt Dr. Stephan Eilers Rechtsanwalt Dr. Dietrich von Elsner Rechtsanwalt Prof. Dr. Gerrit Frotscher Rechtsanwalt Robert Hörtnagl Rechtsanwalt Dr. Stephan Schauhoff Rechtsanwalt Dr. Egon Schlütter Rechtsanwalt Dr. Matthias Söffing Rechtsanwalt Prof. Dr. Joachim N. Stolterfoht
<u>Zuständig in der DAV-Geschäftsführung:</u>	<u>Zuständig in der DAV-Geschäftsführung:</u>
Rechtsanwalt Peter Altemeier, DAV-Berlin	Rechtsanwalt Jens Wagener

Verteiler:

- Bundesministerium des Innern
- Bundesministerium der Justiz
- Rechtsausschuss, Innenausschuss des Deutschen Bundestages
- Vorsitzender des Rechtsausschusses des Deutschen Bundestages, Andreas Schmidt
- Vorsitzender des Innenausschusses des Deutschen Bundestages, Sebastian Edathy
- Landesjustizverwaltungen
- Bundesgerichtshof
- Bundesanwaltschaft
- Vorstand des Deutschen Anwaltvereins
- Landesverbände des Deutschen Anwaltvereins
- Vorsitzende der Gesetzgebungsausschüsse des Deutschen Anwaltvereins
- Strafrechtsausschuss des Deutschen Anwaltvereins
- Geschäftsführender Ausschuss der Arbeitsgemeinschaft Strafrecht des Deutschen Anwaltvereins
- Strafrechtsausschuss der Bundesrechtsanwaltskammer
- Vorsitzende des Strafrechtsausschusses des KAV, BAV
- Vorsitzender des Forums Junge Anwaltschaft des DAV
- Deutscher Strafverteidiger e.V., Frau Regina Michalke
- Regionale Strafverteidigervereinigungen
- Organisationsbüro der Strafverteidigervereinigungen und -initiativen
- Arbeitskreise Recht der im Bundestag vertretenen Parteien
- Deutscher Richterbund
- Strafverteidiger-Forum (StraFo)
- Neue Zeitschrift für Strafrecht, NStZ
- Strafverteidiger
- Prof. Dr. Jürgen Wolter, Universität Mannheim
- Ver.di, Abteilung Richterinnen und Richter
- Deutscher Juristentag (Präsident und Generalsekretär)
- Prof. Dr. Schöch, LMU München
- Bundesnotarkammer
- Deutscher Notarverein
- Institut der Wirtschaftsprüfer
- Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht
- Deutsche Schutzvereinigung für Wertpapierbesitz (DWS)
- Deutscher Steuerberaterverband
- Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI)
- Deutscher Industrie- und Handelskammertag (DIHK)
- Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft
- Bundesverband Deutscher Banken
- Schutzgemeinschaft der Kapitalanleger e.V. (SdK) - Die Aktionärsvereinigung -
- Zeitschrift „Die Aktiengesellschaft“
- NZG Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht
- WM Wertpapiermitteilungen
- ZIP Zeitschrift für Wirtschaftsrecht
- Börsenzeitung
- Handelsblatt
- Frankfurter Allgemeine Zeitung
- NJW
- Financial Times Deutschland
- Kommission der Europäischen Gemeinschaften

Der Deutsche Anwaltverein (DAV) ist der freiwillige Zusammenschluss der deutschen Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte. Der DAV mit derzeit 65.000 Mitgliedern vertritt die Interessen der deutschen Anwaltschaft auf nationaler, europäischer und internationaler Ebene.

I. Die strafrechtsrelevanten Gesetzesänderungen

1.) Der Gesetzgeber hat im Zuge der Neuregelung der Telekommunikationsüberwachung und anderer verdeckter Ermittlungsmaßnahmen sowie zur Umsetzung der Richtlinie 2006/24/EG den § 370 a AO aF vollständig aufgehoben und durch eine Neuregelung im § 370 Abs. 3 Nr. 5 AO ersetzt.

In § 370 Abs. 3 Nr. 1 AO wurde das Merkmal „aus grobem Eigennutz“ gestrichen.

Die Norm lautet nunmehr:

§ 370 (AO) Steuerhinterziehung

- (1) Mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer (...)
 - (2) Der Versuch ist strafbar.
 - (3) In besonders schweren Fällen ist die Strafe Freiheitsstrafe von sechs Monaten bis zu zehn Jahren. Ein besonders schwerer Fall liegt vor, wenn der Täter
 1. ~~aus grobem Eigennutz~~ in großem Ausmaß Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt,
 2. seine Befugnisse oder seine Stellung als Amtsträger missbraucht,
 3. die Mithilfe eines Amtsträgers ausnutzt, der seine Befugnisse oder seine Stellung missbraucht,
 4. unter Verwendung nachgemachter oder verfälschter Belege fortgesetzt Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt, oder
 5. **als Mitglied einer Bande, die sich zur fortgesetzten Begehung von Taten nach Absatz 1 verbunden hat, Umsatz- oder Verbrauchsteuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Umsatz- oder Verbrauchsteuervorteile erlangt.**
- (...)

2.) Ebenfalls geändert wurde § 261 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 lit. b) StGB, in dem die Steuerhinterziehung nach § 370 AO in den Vortatenkatalog aufgenommen wurde. Satz 2 Nr. 4 lautet nunmehr:

(...) „(Vergehen) nach § 96 des Aufenthaltsgesetzes, § 84 des Asylverfahrensgesetzes und nach § 370 der Abgabenordnung, (...)

(...) die gewerbsmäßig oder von einem Mitglied einer Bande, die sich zur fortgesetzten Begehung solcher Taten verbunden hat, begangen worden sind.“

3.) Zudem wurde § 100 a StPO neugefasst. Relevant aus steuerstrafrechtlicher Sicht ist dabei insbesondere § 100 a Abs. 2 Nr. 2 lit. a) StPO, der im Fall des Verdachts auf Hinterziehung von Umsatz- und Verbrauchsteuern die Telekommunikationsüberwachung des Betroffenen ohne dessen Wissen gestattet.

II. Konsequenzen der Neuregelungen

1.) Seit Einführung des § 370 a AO im Jahr 2001 gab es lebhafte Diskussionen um Inhalt und Zweck der Vorschrift. Kritisiert wurde zum einen die Unbestimmtheit des Tatbestandsmerkmals „in großem Ausmaß.“ Zudem hielten Literatur und Praxis die Einordnung der bandenmäßigen Steuerhinterziehung als Verbrechen für unverhältnismäßig.

Schließlich äußerte der Bundesgerichtshof in einem Beschluss aus dem Jahr 2004 (BGH 5 StR 85/04 vom 22.7.2004, NJW 2004, 2990) erhebliche Bedenken an der Verfassungsmäßigkeit der Vorschrift. Da im Steuerrecht eine periodische Veranlagung erfolgt und das Merkmal „gewerbsmäßige Begehung“ als subjektives Tatbestandsmerkmal bereits dann erfüllt sei, wenn der Steuerpflichtige bei der Abgabe der ersten Steuererklärung ein solches Streben verfolgt, könne der Tatbestand des § 370 a AO durch dieses Merkmal nicht sinnvoll eingeschränkt werden.

Mit der Abschaffung des § 370 a AO und den Änderungen in § 370 AO trägt der Gesetzgeber nunmehr diesen Bedenken zumindest teilweise Rechnung.

Da mit § 370 a AO der einzige Verbrechenstatbestand im Rahmen der Steuerhinterziehungsdelikte aufgehoben wurde, sind die verschiedenen Varianten der Steuerhinterziehung nur noch als Vergehen strafbar.

Dies hat Auswirkungen auf die Reaktionsmöglichkeiten der Beteiligten im Strafprozess.

Dem Steuerbürger wird der Weg zur Erlangung von Straffreiheit durch rechtzeitige Selbstanzeige nach § 371 AO eröffnet. Dies war bei einem Delikt nach § 370 a StGB nicht möglich.

Die Staatsanwaltschaft kann nunmehr auch durch den Antrag auf Erlass eines Strafbefehls gem. § 407 StPO vorgehen, wenn sie sich dafür entscheidet, das Verfahren voranzutreiben. Andererseits kann sie, wenn das Verfahren eingestellt werden soll, die §§ 153, 153 a StPO und § 398 AO anwenden.

§ 370 Abs. 3 AO enthält Regelbeispiele, welche auf der Ebene der Strafzumessung zu berücksichtigen sind. Dabei ist vor allem hervorzuheben, dass die bandenmäßige Steuerhinterziehung nur im Fall der Hinterziehung von Umsatz- und Verbrauchsteuern einen besonders schweren Fall darstellt. Erfasst werden sollen dabei nach der Idee des Gesetzgebers in erster Linie die sog. „Umsatzsteuerkarusselle“. Andere Steuerarten sind vom Wortlaut des § 370 Abs. 3 AO nicht betroffen.

Schließlich sind die Gerichte nunmehr hinsichtlich der Festsetzung der Rechtsfolgen flexibler. Ein wesentlicher Kritikpunkt der alten Regelung des § 370 a AO war derjenige, dass der Mindeststrafrahmen des Verbrechenstatbestandes doppelt so hoch ausfiel, wie die rechtlich nicht geringer einzustufenden Straftatbestände des § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1-4 AO. Dieser Kritikpunkt wurde damit beseitigt.

2.) Auswirkung hat die Neuregelung auch im Zusammenspiel mit der Strafvorschrift wegen Geldwäsche gem. § 261 StGB.

Gewerbsmäßige oder bandenmäßige Steuerhinterziehung ist nicht mehr als Verbrechen automatisch gem. § 261 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 StGB taugliche Vortat der Geldwäsche. Deshalb wurde in Folge der Aufhebung des § 370 a AO auch der § 261 Abs. 1 Nr. 4 lit. b) StGB geändert und dort § 370 AO in den Vortatenkatalog aufgenommen. Erfasst werden sollen damit nach dem Willen des Gesetzgebers auch künftig im Wesentlichen die Taten, die bereits bisher taugliche Geldwäschevortaten waren, da § 261 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 StGB voraussetzt, dass die Vortat gewerbsmäßig oder von dem Mitglied einer Bande, die sich zur fortgesetzten Begehung solcher Taten verbunden hat, begangen worden ist. Lediglich das in § 370 a AO enthaltene Merkmal der Steuerverkürzung „in großem Ausmaß“ muss künftig nicht mehr vorliegen, um eine Steuerhinterziehung zur tauglichen Vortat der Geldwäsche zu

machen, (vgl. Begründung der Bundesregierung zum Gesetzentwurf, BT-Drucksache 16/5846)

III. Kritikpunkte aus Sicht des DAV

1.) Der DAV begrüßt die Aufhebung des § 370 a AO.

Der DAV hatte bereits bei Einführung des § 370 a AO in seiner Stellungnahme Nr. 56/2001 vom November 2001, darauf hingewiesen, dass die Norm gesetzestechnisch missglückt und systematisch unpassend eingeordnet sei. Die Diskussion um § 370 a AO kam in der Folgezeit nicht zur Ruhe. Kritisiert wurde seitens der Rechtspraxis und der Rechtslehre insbesondere die Unverhältnismäßigkeit der Rechtsfolgen. Dieses Problem ist durch die Aufhebung des § 370 a AO und die Einordnung in die Kategorie der Vergehen nunmehr beseitigt.

Ebenfalls häufig kritisiert wurde, dass das Merkmal „aus grobem Eigennutz“ in § 370 Abs. 3 Nr. 1 AO zu unbestimmt und daher als Tatbestandsmerkmal überflüssig war. Deshalb dient auch die Streichung dieses Merkmals der Rechtsklarheit.

2.) Zu bemängeln ist dennoch die Änderung in § 261 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 lit. b) StGB mit welcher pauschal auf § 370 AO Bezug genommen wird.

Die Norm sollte dahingehend überarbeitet werden, dass stattdessen eine Bezugnahme einzig und allein auf § 370 Abs. 3 Nr. 5 AO erfolgt. Nur dadurch wird eine erhebliche Strafausweitung im Bereich der Steuerdelikte vermieden.

Während in der Regierungsbegründung zu lesen ist, dass trotz des pauschalen Verweises auf § 370 AO „im Wesentlichen die Taten erfasst werden, die bereits bisher taugliche Geldwäschevortaten waren, da § 261 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 StGB voraussetzt, dass die Vortat gewerbsmäßig oder von dem Mitglied einer Bande, die sich zur fortgesetzten Begehung solcher Taten verbunden hat, begangen worden ist“ ist dieser Ansatz in der Praxis nicht überzeugend umsetzbar.

Das Merkmal „gewerbsmäßig“ ist im Steuerstrafrecht häufig erfüllt. Bereits in § 370 a AO aF wurde insofern Kritik laut, welche nun an dieser Stelle neue Bedeutung gewinnt. Die Auswirkungen sind nunmehr allerdings noch weitreichender.

Gewerbsmäßigkeit ist im Steuerstrafrecht nicht gleichbedeutend mit dem Begriff des Gewerbes nach der Gewerbeordnung oder mit dem Begriff des kriminellen Gewerbes. Für die gewerbsmäßige Straftat ist vielmehr die Absicht des Täters kennzeichnend, sich durch wiederholte Begehung von Straftaten eine fortlaufende Einnahmequelle von einiger Dauer und einigem Umfang zu verschaffen. Liegt diese Absicht vor, so ist bereits die erste (ggf. einzige) Tat als gewerbsmäßig begangen einzustufen. Im Steuerstrafrecht erstreckt sich aufgrund der periodischen Steuerveranlagung ein entsprechender Vorsatz typischerweise auf eine wiederholte Begehung. Daher kann der Steuerpflichtige dieses Merkmal bereits bei der ersten, nicht vollständig oder wahrheitsgemäß ausgefüllten Erklärung erfüllen.

Nach der vom Gesetzgeber geschaffenen Rechtslage kann folglich bei enger Auslegung jede Form der Steuerhinterziehung eine taugliche Vortat der Geldwäsche sein, sofern der Steuerpflichtige bei der Abgabe einer – unvollständigen – Steuererklärung die Absicht (!) hat, sich durch falsche Angaben in wiederholten Fällen einen finanziellen Vorteil zu verschaffen.

Abgesehen davon, dass dieses Ergebnis zu einer enormen Strafausweitung führt, muss in diesem Zusammenhang noch ein weiterer Gesichtspunkt bedacht werden, auf den der DAV ebenfalls schon bei der Einführung des § 370 a AO hingewiesen hatte:

Die Steuerhinterziehung ist alles andere als eine typische Straftat organisierter Kriminalität und gehört damit nicht in die Kategorie der Delikte, deretwegen der Straftatbestand der Geldwäsche ursprünglich eingeführt wurde. Damals wie heute ist die Steuerhinterziehung ein Delikt der „ersparten Aufwendungen“ beim Steuerpflichtigen, nicht aber ein Vergehen, welches eigenständige Erträge hervorbringt.

Lediglich im Bereich der Zölle und Verkehrsteuern sind Fälle denkbar, in denen Straftaten zur Erzielung von originär kriminellen Gewinnen begangen werden können. Erzielung von Gewinnen ist im Steuerrecht praktisch fast ausschließlich im Rahmen des Umsatzsteuerkarussellbetrugs denkbar.

Ein weiteres, zentrales Problem ist die Frage, wie der kontaminierte Gegenstand für § 370 AO zu beschreiben ist. Der Gesetzgeber lässt die bisherige Formulierung ungeändert, wonach die „ersparten Aufwendungen“ nicht – wie es der Wortlaut fordert – verborgen oder ihrer Herkunft nach verschleiert werden können. Man kann sie sich auch nicht verschaffen, wie dies Abs.2 der Strafvorschrift fordert. Das Gesetz verletzt das Gebot der inhaltlichen Bestimmtheit. Der Gesetzeswortlaut würde nur dann irgendeinen Sinn ergeben, wenn man davon ausgeht, dass mit den ersparten Aufwendungen das Vermögen insgesamt

kontaminiert ist, da jeder Vermögenswert anteilig die ersparten Aufwendungen repräsentiert. Eine solche Interpretation wäre aber ebenfalls verfassungswidrig, da sie das Übermaßverbot verletzt.

Im Ergebnis kann die Steuerhinterziehung nur dann Vortat der Geldwäsche sein, wenn im Rahmen der bandenmäßigen Umsatzsteuerhinterziehung Steuererstattungen als „Gegenstand“ erlangt werden. Alles andere ist konstruktiv nicht möglich, weshalb die Norm im Wege der teleologischen Reduktion einschränkend auszulegen ist.

Um auch hinsichtlich des Gesetzestextes eine gesetzespolitisch, teleologisch und systematisch saubere Verknüpfung zwischen der Geldwäsche und der Steuerhinterziehung herzustellen, ist eine deklaratorische Änderung des § 261 StGB erforderlich. Einzig und allein konsequent ist es, in § 261 StGB gezielt auf § 370 Abs. 3 Nr. 5 AO zu verweisen. Dadurch werden die Fälle der sog. „Umsatzsteuerkarusselle“, auf die § 370 AO an jener Stelle zugeschnitten ist, erfasst, ohne eine Ausdehnung der Strafbarkeit auf die übrigen Fälle der Steuerhinterziehung zu erzielen.

Der pauschale Verweis auf § 370 AO in § 261 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 lit. b) StGB sollte dabei gestrichen werden. Der „Umsatzsteuerbetrug“ gem. § 370 Abs. 3 Nr. 5 AO könnte sodann in § 261 Abs. 1 Nr. 2 StGB aufgenommen werden. Der zusätzliche Hinweis auf die Gewerbsmäßigkeit und die Bandenmitgliedschaft in § 261 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 StGB ist bei einem gezielten Verweis auf § 370 Abs. 3 Nr. 5 AO überflüssig, da diese Merkmale bereits in der entsprechenden Vorschrift enthalten sind.

All dies zeigt, dass es sich bei der zu weiten Verweisung im Geldwäschetatbestand um eine vom Gesetzgeber nicht gewollte, systemwidrige, versehentliche Ausweitung handelt. Ansonsten wäre auch nicht zu erklären, warum z.B. § 100 a Abs. 2 Nr. 2 a StPO ganz konkret nur auf die Fälle der Umsatzsteuerkarusselle in § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 5 AO verweist, wenn über die Generalverweisung in § 100 a Abs. 2 Nr. 1 m StPO auf die Geldwäschedelikte die Telefonüberwachung in fast allen Fällen der „normalen“ Steuerhinterziehung möglich würde.

3.) Die Aufnahme des § 370 Abs. 3 Nr. 5 AO in den Katalog des § 100 a Abs. 2 StPO erweitert den Straftatenkatalog, der eine Telekommunikationsüberwachung gestattet. Der DAV hat bereits in seiner Stellungnahme Nr. 41/2007 im August 2007 dafür plädiert, den Straftatenkatalog des § 100 a StPO eher auszudünnen als zu erweitern.

Zwar ist der Begründung des Gesetzgebers darin zuzustimmen, dass der Betrug im Rahmen der sog. Umsatzsteuerkarusselle oft durch Organisationsstrukturen vollzogen wird, die von außen in offen zu ermittelnder Form schwer zugänglich sind.

Allerdings birgt die Gesetzeserweiterung auch die Gefahr, dass im Frühstadium der Ermittlungen allzu leicht der Verdacht der Straftat allein zum Zwecke der Telefonüberwachung begründet werden kann, ohne dass zum Zeitpunkt der Entscheidung über die Maßnahme eine den schweren Grundrechtseingriff wirklich rechtfertigende Bewertung von zweifelhaften Verhaltensweisen möglich wäre.

Da der DAV im Zusammenhang mit dem weitreichenden Grundrechtseingriff durch Telekommunikationsüberwachung generell eine restriktive Handhabung nach eingehender Prüfung von Geeignetheit, Erforderlichkeit und Rechtmäßigkeit der Maßnahme fordert, ist trotz aller praktischen Erwägungen des Gesetzgebers auch diese Ausweitung der Anwendbarkeit des § 100 a StPO nicht gerechtfertigt, da § 100 a StPO so restriktiv wie möglich ausgestaltet werden sollte.

Es bestätigt sich insoweit die Befürchtung des DAV, dass die Erarbeitung eines Straftatenkatalogs für § 100 a StPO dazu provoziert, ihn schnell zu erweitern, da er seitens der Ermittlungsbehörden die Begehrlichkeiten weckt, neue Taten aufzunehmen um so die eigene Arbeit zu erleichtern. Dadurch bleibt der Grundrechtsschutz des Betroffenen auf der Strecke.

IV. Fazit

Die aktuellen Gesetzesänderungen führen insgesamt zu einer deutlichen Schlechterstellung des Beschuldigten. Daran ist zum einen die inhaltliche Ausgestaltung einzelner Normen, wie etwa des § 100 a StPO und zum anderen die unsystematische Verweisung auf Normen insbesondere bei § 261 StGB schuld.

Eine erneute Überarbeitung der Gesamtrechtslagen unter Abwägung der Tragweite von Verweisungen ist insofern wünschenswert.