

S 0700 – 001 – I/II/VI/XXIII

Schleswig-Holsteinischer Landtag Umdruck 20/7542

Finanzausschuss des

Schleswig-Holsteinischen Landtages

Anhörung zum TOP: Steuerkriminalität den Kampf ansagen

Antrag der Fraktion der SPD

Drucksache 20/4519 (neu)

Sehr geehrter Herr Dirschauer,

sehr geehrte Mitglieder des Finanzausschusses,

zu der o.g. Drucksache zum Thema „Steuerkriminalität den Kampf ansagen“ nehme ich für das Finanzamt für Zentrale Prüfungsdienste (FA ZPD) wie nachstehend ausgeführt Stellung. Da einzelne Punkte des Antrags nur eine abstrakte Beschreibung von Zielsetzungen beinhalten, kann hierzu auch nur eine abstrakt formulierte Einschätzung abgegeben werden.

1. Erhöhung des Strafrahmens für organisierte Steuerkriminalität und Verbrechenstatbestand für besonders schwere Fälle der Steuerhinterziehung

Nach dem Beschlussvorschlag soll eine Erhöhung des Strafrahmens für organisierte Steuerkriminalität auf bis zu 15 Jahre Freiheitsstrafe erfolgen, um etwa Fällen bandenmäßiger Steuerhinterziehung mit der nötigen Härte begegnen zu können. Durch die Wiedereinführung der Mindestfreiheitsstrafe von einem Jahr, dem Höchstmaß von 15 Jahren und der Einführung des Tatbestandes der besonders schweren Steuerhinterziehung sollen Steuerstraftaten härter geahndet werden können.

Stellungnahme:

Eine erhöhte Strafandrohung alleine bietet keine Gewähr für eine wirksame Strafverfolgung und kann nur einen Aspekt des Umgangs mit Steuerkriminalität darstellen. Die angestrebte Erhöhung des Strafrahmens für bestimmte Formen der Steuerkriminalität und die damit einhergehende Schaffung eines eigenständigen Verbrechenstatbestandes wäre daher in seiner jeweiligen Ausgestaltung rechtsdogmatisch, systematisch und kriminalpolitisch zu prüfen.

Grundsätzlich lässt sich sagen, dass die Steuerhinterziehung auch in den Fällen der organisierten Steuerkriminalität eine schuldangemessene Sanktionierung verlangt und daher für diese Fallgruppe eine differenzierte Ausgestaltung der Sanktion erfordert.

Hinzu treten systematische Wertungsfragen im Verhältnis zu anderen Vermögensdelikten. Das Strafrecht weist bei Vermögensdelikten abgestufte Strafraumen auf, die dem jeweiligen Unrechtsgehalt Rechnung tragen. Der einfache Betrug (§ 263 StGB), die Untreue (§ 266 StGB) oder die Unterschlagung (§ 246 StGB) sind grundsätzlich Vergehen und werden erst unter zusätzlichen qualifizierenden Umständen mit erhöhtem Strafraumen belegt. Auch der besonders schwere Fall des Betrugs nach § 263 Abs. 3 StGB weist derzeit einen Strafraumen von sechs Monaten bis zu 10 Jahren auf und ist damit nicht als Verbrechen ausgestaltet.

Ein weiterer Gesichtspunkt betrifft die verfahrensrechtlichen Folgen einer Verbrechenseigenschaft. Die Ausgestaltung als Verbrechenstatbestand hätte eine Verlagerung der praktischen Verfahrensführung von der Finanzbehörde (Bußgeld- und Strafsachenstelle) hin zur Staatsanwaltschaft zur Folge, da die Finanzbehörde gemäß § 400 AO lediglich einen Strafbefehl beantragen kann und keine eigene Anklagebefugnis hat. Aufgrund der Begrenzung der Rechtsfolge eines Strafbefehls auf eine Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr lägen Verbrechen, die im Mindestmaß mit Freiheitsstrafe von einem Jahr bedroht werden, nicht mehr im Zuständigkeitsbereich der Finanzbehörden. Dies hätte erhebliche Auswirkungen auf die Arbeitsbelastung der Strafverfolgungsbehörden und würde die bisher bewährte Spezialisierung der Finanzbehörden teilweise zurückdrängen.

Der Einsatz repressiver Instrumente ist aber nur einer von mehreren Aspekten im Kampf gegen Steuerkriminalität. Zur Erreichung des angestrebten Ziels, Steuerhinterziehung sowie organisierte Steuer- und Finanzkriminalität wirksam einzudämmen, sind insbesondere auch die rechtlichen und tatsächlichen Rahmenbedingungen dergestalt auszugestalten, dass die Begehung von Steuerstraftaten und sonstigen steuerlichen Verstößen möglichst verhindert bzw. erschwert und zugleich die Einhaltung der steuerrechtlichen Pflichten sowie die Steuerehrlichkeit nachhaltig gefördert werden. In diesen präventiven Maßnahmen liegt ein wesentlicher Hebel, um Steuerhinterziehung von vornherein zu verhindern.

2. Graubereiche aggressiver Steuergestaltung aushebeln und ehrliche Steuerzahler:innen entlasten

Nach dem Beschlussvorschlag sollen Graubereiche aggressiver Steuergestaltung noch stärker in den Blick genommen und das Recht wo nötig verschärft werden. Gleichzeitig sollen ehrliche Steuerzahler:innen und Steuerverwaltung durch Vereinfachungen, Typisierungen und Pauschalisierungen entlastet werden.

Stellungnahme:

Die hier dargelegten allgemeinen steuerpolitischen Zielsetzungen stehen nicht im unmittelbaren Kontext zu den Aufgabenstellungen des Finanzamtes für Zentrale Prüfungsdienste. Von daher kann nur eine abstrakte rechtliche Bewertung abgegeben werden.

Ausgangspunkt ist das Spannungsfeld zwischen dem legitimen Interesse des Steuerpflichtigen, seine steuerliche Belastung zu optimieren, und der Grenze des rechtlich Zulässigen. Grundsätzlich steht es jedem Steuerpflichtigen frei, die ihm durch die Rechtsordnung eröffneten steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten auszuschöpfen und seine Verhältnisse so zu gestalten, dass die gesetzlich vorgesehenen steuerlichen Vorteile in Anspruch genommen werden können. Die Ausnutzung steuerlicher Gestaltungsmöglichkeiten ist für sich genommen daher weder rechtswidrig noch missbräuchlich.

Ihre Grenze findet die Gestaltungsfreiheit allerdings dort, wo die Voraussetzungen des Gestaltungsmissbrauchs im Sinne des § 42 AO erfüllt sind. Die Vorschrift fasst den Begriff des Missbrauchs vergleichsweise weit und ermöglicht es der Finanzverwaltung, unangemessene rechtliche Gestaltungen unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich unberücksichtigt zu lassen. Dabei ist jedoch stets zwischen einer zulässigen, gegebenenfalls steuerlich optimierenden Gestaltung und einer tatsächlich missbräuchlichen Gestaltung zu unterscheiden.

Gerade in diesem Spannungsfeld besteht in der Praxis ein erheblicher Graubereich. Steuerliche Gestaltungen können zwar aus wirtschaftlicher oder steuerpolitischer Sicht unerwünscht erscheinen, ohne dass sie bereits gegen geltendes Recht verstoßen oder die Voraussetzungen des § 42 AO erfüllen. Eine nachträgliche steuerrechtliche Sanktionierung allein aufgrund der politischen oder fiskalischen Unerwünschtheit einer Gestaltung ist nicht möglich. Maßgeblich bleibt vielmehr die jeweils geltende Rechtslage.

Der Gesetzgeber hat dieses Problem erkannt und insbesondere für grenzüberschreitende Steuergestaltungen (§ 138d AO) bereits besondere Mitteilungspflichten eingeführt. Ziel dieser Regelungen ist es, die Finanzverwaltung und den Gesetzgeber frühzeitig über bestimmte Steuergestaltungen zu informieren und dadurch schneller auf erkannte Gesetzeslücken oder unerwünschte Gestaltungen

reagieren zu können. Die Anzeigepflicht soll damit gerade einen Informationsvorsprung schaffen, der es dem Gesetzgeber ermöglicht, steuerrechtliche Regelungen gegebenenfalls zeitnah anzupassen.

In der praktischen Umsetzung zeigt sich allerdings, dass die bloße Kenntnis einer bestimmten Gestaltung nicht automatisch zu einer zeitnahen gesetzgeberischen Reaktion führt. Soweit trotz entsprechender Informationen keine gesetzgeberische Anpassung erfolgt, verbleibt die betreffende Gestaltung grundsätzlich innerhalb des durch das geltende Recht vorgegebenen Rahmens, sofern nicht im Einzelfall die Voraussetzungen des § 42 AO oder einer anderen einschlägigen Vorschrift erfüllt sind.

Vor diesem Hintergrund ist auch die wiederholt geführte Diskussion über weitergehende Mitteilungspflichten für bestimmte rein innerstaatliche Steuergestaltungen einzuordnen. Eine solche Regelung wurde zuletzt im Zusammenhang mit dem sogenannten Wachstumschancengesetz erneut diskutiert, letztlich jedoch nicht in das geltende Recht aufgenommen.

Über die bestehenden gesetzlichen Instrumente hinaus sind derzeit keine vergleichbaren Mechanismen erkennbar, die dem Gesetzgeber eine umfassende und zugleich zeitnahe Identifizierung sämtlicher problematischer innerstaatlicher Steuergestaltungen ermöglichen würden.

Damit bleibt es bei einem Spannungsverhältnis zwischen der zulässigen steuerlichen Gestaltungsfreiheit des Steuerpflichtigen einerseits und dem Bedürfnis des Gesetzgebers, unerwünschte oder missbräuchliche Gestaltungen frühzeitig zu erkennen und gesetzgeberisch zu adressieren, andererseits. Solange der Gesetzgeber eine bestimmte Gestaltung nicht gesetzlich einschränkt und die Voraussetzungen eines Gestaltungsmissbrauchs nach § 42 AO nicht vorliegen, kann aus der bloßen steuerpolitischen Unerwünschtheit einer Gestaltung nicht auf deren Rechtswidrigkeit geschlossen werden.

Eine Verringerung der Graubereiche kann zudem durch eine klare, verständliche und praxisgerechte Rechtssetzung erreicht werden. Bestrebungen hinsichtlich einer Vereinfachung des Steuerrechts durch Typisierungen und Pauschalierungen sind daher aus steuerfachlicher Sicht grundsätzlich zu begrüßen.

3. Einschränkung der strafbefreienden Selbstanzeige und härtere Sanktionen für Unternehmen

Gemäß dem Beschlussvorschlag soll bei Hinterziehungsbeträgen ab einer bestimmten Höhe eine Selbstanzeige künftig nicht mehr automatisch Straffreiheit bringen, sondern nur noch strafmildernd wirken. Unternehmen, die sich bewusst über Recht und Gesetz hinwegsetzen, sollen konsequenter sanktioniert und zur Rechenschaft gezogen werden.

Stellungnahme:

Im Steuerstrafrecht erfüllt die Selbstanzeige eine wichtige Funktion: Sie schafft einen Anreiz, steuerlich relevante Sachverhalte vollständig offenzulegen und damit oft überhaupt erst einer zutreffenden Besteuerung und strafrechtlichen Aufarbeitung zugänglich zu machen.

Das Steuerrecht ist in besonderem Maße auf die Mitwirkung und die wahrheitsgemäßen Erklärungen der Steuerpflichtigen ausgerichtet. Steuerstraftaten spielen sich daher häufig in Bereichen ab, die den Finanzbehörden ohne die Mitwirkung des Betroffenen nur schwer oder gar nicht zugänglich sind. Wird der Anreiz zur freiwilligen und vollständigen Offenlegung beseitigt, besteht aus Sicht der Praxis die Gefahr, dass Steuerpflichtige belastende Sachverhalte gerade nicht offenbaren, solange sie nicht mit einer Entdeckung rechnen müssen.

Aus Sicht der Strafverfolgung ist deshalb nicht allein entscheidend, ob eine Selbstanzeige den Betroffenen von Strafe freistellt. Entscheidend ist vielmehr, welchen Beitrag sie zur tatsächlichen Aufklärung von Besteuerungssachverhalten leistet. Eine strafbefreiende Selbstanzeige kann dazu führen, dass bislang verborgene Steuerverkürzungen vollständig bekannt werden, Steuern nacherhoben werden können und der Sachverhalt ohne aufwendige und langwierige Ermittlungen aufgeklärt wird.

Das bedeutet nicht, dass bewusstes und systematisches Fehlverhalten von Unternehmen oder Einzelpersonen folgenlos bleiben sollte. Im Gegenteil: Wer sich bewusst und planmäßig über steuerliche Pflichten hinwegsetzt und dabei erhebliche Schäden verursacht, muss konsequent verfolgt werden. Bereits nach geltendem Recht ist deshalb die Straffreiheit aufgrund einer Selbstanzeige eingeschränkt. Nach § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 AO tritt sie grundsätzlich nicht ein, wenn die verkürzte Steuer oder der erlangte Steuervorteil 25.000 Euro je Tat übersteigt. Unter den Voraussetzungen des § 398a AO kann allerdings von der Verfolgung in diesen Fällen abgesehen werden, wenn neben der vollständigen Zahlung der hinterzogenen Steuern und Zinsen zusätzlich ein gesetzlich gestaffelter Geldbetrag an die Staatskasse entrichtet wird.

Eine Regelung, die die Selbstanzeige nur noch strafmildernd berücksichtigt, könnte aus Sicht der Verfolgungspraxis Fehlanreize setzen: Wer einen bislang unbekannten Sachverhalt freiwillig offenlegt, würde sich unter Umständen selbst erst dem Strafverfahren aussetzen, ohne auf eine vollständige Straffreiheit vertrauen zu können. Rational betrachtet kann dies dazu führen, dass Betroffene stattdessen lieber schweigen und abwarten, ob die Tat entdeckt wird.

Gerade für das Ziel einer gleichmäßigen und richtigen Besteuerung wäre ein solches Verhalten problematisch. Als strafverfolgende Behörde beurteilen wir Instrumente nicht alleine danach, wie streng sie wirken, sondern danach, ob sie tatsächlich zur Aufdeckung und in der Folge zu einer Wiedergutmachung des zulasten der Allgemeinheit entstandenen steuerlichen Schadens führen. Die strafbefreiende Selbstanzeige ist daher nicht zwingend ein Ausdruck besonderer Nachsicht gegenüber Steuerstraftätern. Sie kann vielmehr als Ermittlungsinstrument verstanden werden: Der Staat setzt einen rechtlichen Anreiz zur freiwilligen Offenlegung und erhält im Gegenzug die Möglichkeit, bislang unbekannte Sachverhalte vollständig aufzuklären und die bisher hinterzogenen Steuern festzusetzen und einzuziehen.

Unternehmen spürbar zur Verantwortung zu ziehen, wird ausdrücklich befürwortet. Wo steuerliche Pflichten durch eine Unternehmensorganisation systematisch verletzt werden, darf die Sanktion nicht allein den unmittelbar handelnden Mitarbeiter treffen. Da Strafverfahren nur gegen natürliche Personen geführt werden können, ist in diesen Fällen regelmäßig das Ordnungswidrigkeitenrecht zu bemühen. Das geltende Ordnungswidrigkeitenrecht ermöglicht bereits in seiner derzeitigen Ausprägung,

gegen juristische Personen und Personenvereinigungen eine Geldbuße festzusetzen. Dies ist möglich, wenn eine Leitungsperson eine Straftat oder Ordnungswidrigkeit begeht, durch die Unternehmenspflichten verletzt oder das Unternehmen bereichert werden (§ 30 OWiG). Bei vorsätzlichen Straftaten kann die Geldbuße grundsätzlich bis zu zehn Millionen Euro betragen.

Daneben verpflichtet § 130 OWiG den Inhaber eines Unternehmens zu den erforderlichen Aufsichtsmaßnahmen. Werden notwendige Kontrollmaßnahmen unterlassen und dadurch Rechtsverstöße ermöglicht oder wesentlich erleichtert, kann dies eine eigene Ordnungswidrigkeit begründen. Einer Prüfung, ob darüber hinaus Regelungen denkbar sind, die eine stärkere Einbeziehung der durch eine Steuerhinterziehung begünstigte Unternehmen zur Folge hat, stehe ich offen gegenüber.

4. Verfolgung von Steuer- und Finanzkriminalität stärker bündeln

Entsprechend dem Beschlussvorschlag soll nach dem Vorbild des Gemeinsamen Terrorismus-Abwehrzentrums ein Gemeinsames Zentrum gegen Steuer- und Finanzkriminalität geschaffen werden, um die operative Schlagkraft der Ermittlungsbehörden zu stärken. Instrumente zur Ermittlung und Sicherstellung von Vermögen verdächtiger unbekannter Herkunft sollen konsequent ausgebaut werden, um illegal erlangtes Vermögen dem Staat zuführen zu können. Zudem soll die Bundesbetriebsprüfung gezielter eingesetzt werden, um Großunternehmen und Konzernstrukturen risikoorientiert, einheitlich und effektiv zu prüfen. Die Europäische Staatsanwaltschaft soll für die Bekämpfung grenzüberschreitenden Mehrwertsteuerbetrugs gestärkt, die Zusammenarbeit mit anderen Staaten auch auf UN-Ebene ausgebaut und das Fortbildungsangebot für Finanzrichter:innen erweitert werden.

Stellungnahme:

Die hier dargestellten Inhalte können in ihrer abstrakten Beschreibung grundsätzlich geteilt werden.

5. Erhebung und Vernetzung von Daten verbessern

Gemäß dem Beschlussvorschlag soll ein Datenanalysezentrum von Bund und Ländern Daten verschiedener Finanzbehörden zusammenführen, um verdächtige Muster schneller zu erkennen. Künstliche Intelligenz soll eingesetzt werden, um Risiken, Netzwerke und auffällige Transaktionen automatisiert zu identifizieren. Der Bund soll künftig zentral Datensätze mit Hinweisen auf Steuerhinterziehung erwerben können. Ein elektronisches Meldesystem für die Umsatzsteuer soll Daten von Unternehmen in Echtzeit erheben. Damit einhergehen soll eine Registrierkassenpflicht. Unternehmen aus Drittstaaten sollen ihre Daten auf Spiegelservern in Deutschland speichern müssen. Blockchain-Analysen sollen Verschleierungsdienste bei Transaktionen von Kryptowerten aushebeln helfen.

Stellungnahme:

Ein solches Datenanalysezentrum auf Bundesebene mit einer Datenmenge "Finanzverwaltung", welches die Daten aller Finanzverwaltungen der Länder und des Bundes enthält, kann nur ein Anfang sein. Eine reine Analyse der eigenen Daten wird jedoch ohne Hinzuziehung weiterer, externer Datenquellen nur eingeschränkten Erfolg haben. Hierfür sind insbesondere die in- und ausländischen Handelsregister, Daten der EU-Kommission aus TNA (TransactionNetworkAnalyses), EUROFISC (Frühwarnsystem), EUCARIS und Geodatenbanken zu benennen.

Der Einsatz von digitalen Werkzeugen, z.B. von KI-gesteuerten Tools zur Erkennung von Mustern und Markierung von Anomalien sowie zu einer Priorisierung von Fällen, in denen das Risiko steuerkriminellen Handelns am höchsten ist, würde eine nachhaltige Unterstützung bei der Bekämpfung steuerkriminellen Handelns bewirken.

Ohne solche Werkzeuge werden die zu erhebenden und auszuwertenden Datenmengen schon im Hinblick auf die begrenzten personellen Kapazitäten nicht zu bewältigen sein.

Ein transaktionsbezogenes, elektronisches Meldeverfahren wird seitens der EU-Kommission über das VIDA-Paket (VAT in the digital age) bereits nach aktuellem Rechtsstand ab Juli 2030 für alle Mitgliedstaaten für innergemeinschaftliche Umsätze zwischen Unternehmen vorgeschrieben. Die Umsetzung dieses Paketes verfolgen Bund und Länder mit hohem Einsatz. Zeitgleich sollte zudem ein Meldesystem auch für rein nationale Umsätze, wie es bereits in anderen EU-Mitgliedstaaten existiert, zumindest für B2B-Umsätze eingerichtet werden.

Die Vergangenheit hat gezeigt, dass die Finanzverwaltung zumeist mit erheblichem Zeitverzug gegen Steuerkriminalität im Bereich der Umsatzsteuer vorgehen kann und der steuerliche Schaden dann nur noch schwer zu kompensieren ist. Daher ist es erforderlich, der Finanzverwaltung die Möglichkeit zum frühzeitigen Erkennen solcher kriminellen Aktivitäten zu geben, um präventiv tätig werden zu können und dadurch den Schadenseintritt abzuwenden. Dieses könnte mit einem transaktionsbezogenen Meldesystem in (fast) Echtzeit gelingen, soweit die Auswertung dieser erheblichen Datenmengen von fachbezogenen digitalen Werkzeugen unterstützt wird. Anzustreben ist ein digitales Ökosystem, das es den Steuerbehörden ermöglicht, die wirtschaftliche Realität in Echtzeit zu erfassen. Dieses digitale Ökosystem kann Synergien aber nur dann generieren, wenn seine Inhalte und Strukturen auch in die in der Steuerverwaltung zur Anwendung kommenden Fachverfahren wirksam ausstrahlen.

In entsprechenden Einzelfällen werden Blockchain-Analysen von Kryptowerten im Finanzamt für Zentrale Prüfungsdienste bereits heute zur Aufklärung von Transaktionen durchgeführt. Auch die Durchführung allgemeiner Blockchain-Analysen könnte die Aufdeckung entsprechender Risikobereiche erleichtern.

6. Hinweisgeber-Portal beim Bundeszentralamt für Steuern

Hinweisgeber („Whistleblower“) sollen Steuerbetrug über eine zentrale Meldestelle anonym melden können. Zudem sollen Hinweisgeber:innen besser geschützt werden können.

Stellungnahme:

In Schleswig-Holstein gibt es bereits seit 2025 das anonyme Hinweisgeberportal zur Bekämpfung von Steuerkriminalität. Hierüber können Anzeigende anonym oder namentlich Hinweise zu möglichen Steuervergehen oder Steuerordnungswidrigkeiten geben. Darüber hinaus ist eine Kommunikation der Finanzbehörde mit dem Anzeigenden unter Wahrung seiner Anonymität über ein spezielles Postfach möglich. So kann eine anonyme Anzeige auf Nachfrage der Finanzbehörde über das Hinweisgeberportal durch den Anzeigenden konkretisiert werden. Überdies besteht weiterhin die Möglichkeit, eine anonyme Anzeige schriftlich oder mündlich über das Finanzministerium oder direkt beim FA ZPD zu erstatten.

gez. Hauke Pohl