

Bekämpfung der Steuerkriminalität:
**DIE ZEHN ZENTRALEN
GRUNDSÄTZE**

Bekämpfung der Steuerkriminalität

DIE ZEHN ZENTRALEN GRUNDSÄTZE

Dieses Dokument sowie die darin enthaltenen Daten und Karten berühren weder den völkerrechtlichen Status von Territorien noch die Souveränität über Territorien, den Verlauf internationaler Grenzen und Grenzlinien sowie den Namen von Territorien, Städten oder Gebieten.

Bitte zitieren Sie diese Publikation wie folgt:

OECD (2018), *Bekämpfung der Steuerkriminalität: Die zehn zentralen Grundsätze*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/24cfc12d-de>.

ISBN 978-92-64-93547-1 (PDF)

Originaltitel: OECD (2017), *Fighting Tax Crime: The Ten Global Principles*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/63530cd2-en>.
Übersetzung durch den Deutschen Übersetzungsdienst der OECD.

Foto(s): Deckblatt © CHRISTOPHE ROLLAND – Shutterstock.com.

Korrigenda zu Veröffentlichungen sind verfügbar unter: www.oecd.org/about/publishing/corrigenda.htm.

© OECD 2018

Die Verwendung dieser Arbeiten, sei es in digitaler oder gedruckter Form, unterliegt den Nutzungsbedingungen unter: <http://www.oecd.org/termsandconditions>.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	7
Zusammenfassung	9
Einleitung	11
<i>Grundsatz 1</i> Behandlung von Steuerdelikten als Straftatbestand	13
<i>Grundsatz 2</i> Aufstellung einer wirksamen Strategie zur Bekämpfung von Steuerstraftaten	21
<i>Grundsatz 3</i> Ausreichende Ermittlungsbefugnisse	29
<i>Grundsatz 4</i> Wirksame Befugnisse zum Einfrieren, zur Beschlagnahme und zur Einziehung von Vermögenswerten	41
<i>Grundsatz 5</i> Organisationsstruktur mit klaren Zuständigkeiten	49
<i>Grundsatz 6</i> Angemessene Ressourcen für steuerstrafrechtliche Ermittlungen	53
<i>Grundsatz 7</i> Einstufung von Steuerstraftaten als Vortaten zur Geldwäsche	61
<i>Grundsatz 8</i> Einrichtung eines effektiven Rahmens für die innerstaatliche behördenübergreifende Zusammenarbeit	67
<i>Grundsatz 9</i> Gewährleistung von Mechanismen zur internationalen Zusammenarbeit	73
<i>Grundsatz 10</i> Schutz der Rechte von Verdächtigen	77
Zuständige Behörden für Ermittlungen zu Steuerstraftaten	85

Vorwort



Als Vorsitzender der Task Force Steuerkriminalität und andere Straftaten (TFTC) der OECD beehre ich mich, mit dem Bericht „Bekämpfung der Steuerkriminalität: Die 10 zentralen Grundsätze“ den ersten globalen Referenzrahmen zur Bekämpfung der Steuerkriminalität vorzulegen. Mit diesem Bericht erhalten Steuerstrafverfolgungsbehörden weltweit einen Bezugsrahmen für ihre Bemühungen um steuerstrafrechtliche Regelkonformität. Großen Erfolgen gehen beträchtliche Anstrengungen voraus und zu den wichtigsten Ergebnissen der Task Force Steuerkriminalität (TFTC) während meiner Amtszeit zählt die Vollendung dieses globalen Referenzrahmens. Durch ihre Aufgabe hat die TFTC große Bekanntheit und Verantwortung in der internationalen Gemeinschaft, da sie Steuerbehörden weltweit die Strafverfolgungskennnisse und -methoden zur Verfügung stellt, die diese zur Bekämpfung der internationalen Steuerhinterziehung, der Korruption, der Terrorismusfinanzierung sowie anderer Finanzstraftaten benötigen. Dieser Bericht entspricht in seiner Bedeutung dem Osloer Dialog der TFTC, in dessen Rahmen die Grundsätze der ressortübergreifenden Zusammenarbeit eingeführt wurden.

Mit mehr als 25 Jahren Erfahrung auf dem Gebiet der Steuerkriminalität erfüllt es mich mit großer Genugtuung, Steuerstraftaten und Finanzkriminalität endlich als prominentes Gesprächsthema und integriert in die Regierungsgagenden, strategischen Planungen und legislativen Schwerpunkte eines großen Teils der globalen Entscheidungsträger und Lenkungsorgane zu sehen. Dies spiegelt in überwältigender Weise die Bedeutung der Arbeit der TFTC wider und ich fühle mich geehrt, Teil dieses Unterfangens gewesen zu sein. Es trägt überdies dazu bei, den Diskurs über globale Finanzintegrität voranzubringen, der im Rahmen der G7- und G20-Gipfel angestoßen wurde. Viele im Bereich der Finanzintegrität aktive Nichtregierungsorganisationen gehen davon aus, dass aufgrund von Kriminalität, Korruption und Steuerhinterziehung jährlich rund 1 Bio. USD illegal aus Entwicklungsländern abfließen. Heute mehr denn je ist unstrittig und anerkannt, dass mehr Transparenz, mehr behördenübergreifende Zusammenarbeit und mehr internationale Kooperation erforderlich sind. Dieser Referenzrahmen wird die Rolle der TFTC bei der Festlegung globaler Standards, der Stärkung bewährter Verfahren und der Bereitstellung einer Plattform für die Abwehr von globalen Gefahren für die steuerstrafrechtliche Konformität festigen.

Da Finanzstraftaten global, grenzenlos und überaus ergiebig sind, müssen wir unsere Effektivität bei der Bekämpfung der internationalen Steuerhinterziehung, der Geldwäsche und anderer Finanzstraftaten in unserer Zuständigkeit insgesamt verbessern und hierzu alle verfügbaren Ressourcen, Methoden und Netzwerke nutzen. Wir befinden uns in einem Zeitalter globaler fiskalischer Transparenz, in dem die Länder für einen verstärkten Austausch von Informationen mit ausländischen Behörden eintreten und durch Steuerhinterziehung entgangene Einnahmen beizutreiben versuchen. Vor dem Hintergrund einer zunehmend globalisierten Wirtschaft und des technologischen Fortschritts werden wir zu Zeugen, wie transnational organisierte kriminelle Gruppen und andere Straftäter die Schwachstellen unserer Finanzsysteme ausnutzen. Diese Schwächen können eine beträchtliche und verheerende Wirkung auf die nationale Sicherheit haben. Als Steuerstrafermittler sind wir mit unseren besonderen Kompetenzen im Bereich der kriminaltechnischen Rechnungsprüfung bestens ausgerüstet für den Kampf gegen diese nationalen Sicherheitsbedrohungen und für das Vorgehen gegen illegale Kapitalströme, die auf Steuerhinterziehung, internationale Steuerkonstrukte, Cybercrime oder Terrorismusfinanzierung zurückgehen. Mit den 10 zentralen Grundsätzen dieses Referenzrahmens werden Steuerbehörden und Steuerfahnder mit den besten Verfahrensweisen ausgestattet, um effiziente Systeme für die Bekämpfung von Steuerstraftaten in den kommenden Jahren voranzutreiben.

In dem Bewusstsein, dass wir nur so stark sind wie unser schwächstes Glied, hoffen wir, dass dieser Referenzrahmen eine echte Stütze für steuerstrafrechtlich tätige Organisationen weltweit sein wird. Lassen Sie uns weiter miteinander zusammenarbeiten, kommunizieren und kooperieren, um gegen illegale Kapitalströme vorzugehen.



Vorsitzender, OECD-TFTC
Deputy Chief, US IRS-Criminal Investigation

Abkürzungsverzeichnis

FATF	Task Force zur Bekämpfung der Geldwäsche (Financial Action Task Force)
FIU	Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen (Financial Intelligence Unit)
GST	Waren- und Dienstleistungssteuer (Goods and Services Tax)
MLAT	Rechtshilfeabkommen (Mutual Legal Assistance Treaty)
OECD	Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
TFTC	Task Force Steuerkriminalität und andere Straftaten (Task Force on Tax Crimes and Other Crimes)
TIEA	Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch (Tax Information Exchange Agreement)

Zusammenfassung

Dies ist der erste umfassende Referenzrahmen zur Bekämpfung von Steuerstraftaten. In ihm werden 10 zentrale Grundsätze vorgestellt und die juristischen, strategischen, administrativen und operativen Aspekte des Vorgehens gegen Steuerstraftaten thematisiert. Ausgearbeitet wurde der Referenzrahmen von der OECD Task Force Steuerkriminalität und andere Straftaten (TFTC). Er beruht auf der Erfahrung der Mitglieder der TFTC und auf zusätzlichen Erhebungsdaten aus 31 Staaten: Australien, Brasilien, Dänemark, Deutschland, El Salvador, Finnland, Frankreich, Georgien, Griechenland, Indonesien, Island, Italien, Japan, Kanada, Litauen, Luxemburg, Malaysia, Neuseeland, den Niederlanden, Norwegen, Österreich, Schweden, der Schweiz, Singapur, der Slowakischen Republik, Slowenien, Spanien, Südafrika, Tschechische Republik, dem Vereinigten Königreich und den Vereinigten Staaten.

Der Referenzrahmen verdeutlicht, dass Staaten in aller Welt den Kampf gegen Steuerkriminalität aktiv führen. Die Staaten verfügen über umfangreiche Rechtsvorschriften, mit denen Steuerdelikte unter Strafe gestellt werden, und sie können empfindliche Strafen verhängen, darunter längere Freiheitsstrafen, beträchtliche Bußgelder, Vermögenseinziehung und eine Reihe anderer Sanktionen. Die Staaten verfügen im Allgemeinen über eine breite Palette an Ermittlungs- und Vollstreckungsbefugnissen sowie über Zugriff auf sachdienliche Informationen und Erkenntnisse. Die Rechte von Tatverdächtigen werden nahezu universell gleich verstanden und in Gesetzen festgelegt.

Bei der Bekämpfung von Steuerstraftaten gehen die Staaten zunehmend strategisch vor, unter anderem nehmen sie Schlüsselrisiken ins Visier und setzen die Instrumente für die Zusammenarbeit mit anderen Strafverfolgungsbehörden im In- und Ausland wirksam ein. Gleichzeitig müssen steuerstrafrechtliche Ermittlungen zunehmend effizienter und mit weniger Ressourcen durchgeführt werden. Die Datenlage zeigt jedoch, dass der Einsatz sich lohnt, denn einige Staaten können die von den Steuerfahndungsteams erzielte Rendite berechnen und melden die Beitreibung von Geldern deutlich oberhalb der Ausgaben und eine Rentabilität von 150% bis 1500%.

Die Steuerfahnder tragen somit mit ihrer Funktion beträchtlich zu den Bemühungen der Staaten um die Verbesserung der Steuerdisziplin insgesamt bei. Die weltweite Umsetzung der 10 zentralen Grundsätze spielt eine entscheidende Rolle, wenn es darum geht, die Steuerlücke zu schließen und die Mobilisierung inländischer Ressourcen zu unterstützen.

Empfehlungen:

In diesem Referenzrahmen wird empfohlen, dass die Staaten ihre eigene Position anhand jedes einzelnen der 10 zentralen Grundsätze überprüfen. Dies gilt auch für Bereiche, in denen Änderungen an Gesetzen oder in operativer Hinsicht erforderlich sind, wie beispielsweise eine Erweiterung der Ermittlungs- und Durchsetzungsbefugnisse, eine Ausweitung des Zugriffs

auf andere staatlicherseits gespeicherte Daten, die Ausarbeitung oder Aktualisierung der Strategie für den Umgang mit Steuerstraftaten und größere Anstrengungen zur Bewertung der Wirkung der von den Staaten getroffenen Maßnahmen.

Insbesondere Entwicklungsländern wird geraten, den Referenzrahmen als Diagnoseinstrument zur Ermittlung von möglicherweise noch nicht implementierten Grundsätzen zu nutzen. Staaten, die ihre Hilfe beim Aufbau von Kapazitäten in Steuerfragen für Entwicklungsländer zugesagt haben (beispielsweise im Rahmen der Addis Tax Initiative oder der G7-Abschlussklärung von Bari), wird empfohlen zu prüfen, wie sie zusammen mit Entwicklungsländern die Steuerfahndung auf der Grundlage dieses Referenzrahmens verbessern können, einschließlich durch Unterstützung der International Academy for Tax Crime Investigation der OECD und anderer regionaler Initiativen.

Die TFTC wird ihre Arbeit zur Förderung der internationalen Zusammenarbeit bei der Bekämpfung der Steuerkriminalität fortsetzen, insbesondere zu Themen, bei denen zur Bewältigung gemeinsamer Herausforderungen multilaterale Maßnahmen erforderlich sind.

Unter anderem könnte zusammen an einer abgestimmten Strategie zur Bekämpfung von Steuerkriminalität mit grenzüberschreitenden Elementen gearbeitet werden. Zu dieser Strategie könnte gehören, die mit dieser Art von Steuerkriminalität verbundenen Risiken zu identifizieren, die für eine effektivere Bekämpfung dieser Steuerkriminalität erforderlichen zusätzlichen Daten und anderen Mechanismen zu definieren und darauf hinzuarbeiten, dass die Verfügbarkeit und Effizienz der Daten und Mechanismen in der Praxis sichergestellt ist.

Einleitung

Der vorliegende Referenzrahmen ist Teil der laufenden Arbeiten der OECD zum Osloer Dialog, einem gesamtstaatlichen Ansatz zur Bekämpfung der Steuerkriminalität und anderer Finanzstraftaten.

Unter Nutzung des Wissens und der Erfahrung von Regierungsbehörden in aller Welt werden in ihm 10 zentrale Grundsätze für eine wirksame Bekämpfung der Steuerkriminalität präsentiert. Jeder Grundsatz wird beschrieben und ist ergänzend mit Beispielen und derzeitigen Verfahrensweisen aus aller Welt versehen.

Mit diesem Referenzrahmen werden drei Ziele verfolgt:

1. Den Staaten soll eine vergleichende Bewertung ihres rechtlichen und operativen Rahmens ermöglicht werden, um erfolgreiche Verfahren zur Verbesserung der Abläufe in den Bereichen zu ermitteln, die für ein effektives System zur Bekämpfung der Steuerkriminalität wesentlich sind.
2. Eine Bewertung der Fortschritte der Staaten soll durch regelmäßige Fortschreibungen ermöglicht werden, indem der erzielte Fortschritt in künftigen Ausgaben dieses Referenzrahmens nachgehalten und veröffentlicht wird.
3. Den Staaten soll ermöglicht werden, ihren Bedarf an Schulungen bzw. Ausbildung sowohl für Entwicklungsländer als auch für Industrieländer zu formulieren, unter anderem durch Aufnahme des Referenzrahmens in den Lehrplan der International Academy for Tax Crime Investigation¹ der OECD.

Naturgemäß wird sich in der Umsetzung der 10 zentralen Grundsätze in den Staaten der allgemeine Kontext ihres Rechtssystems und ihrer Verwaltungspraxis und -kultur widerspiegeln. Jeder Staat muss für sich entscheiden, wie er die 10 zentralen Grundsätze am besten in einer Weise umsetzen kann, die hinsichtlich der organisatorischen Struktur der Steuerkriminalitätsbekämpfung und der Erfüllung der Zusagen und Pflichten des Staates im Rahmen internationaler Standards, Abkommen und, im Falle von EU-Mitgliedstaaten, von EU-Recht am besten geeignet ist und die höchste Konformität aufweist.

Darüber hinaus ist Steuerkriminalität in jedem Staat anders definiert und die organisatorischen Strukturen für die Bekämpfung der Steuerkriminalität unterscheiden sich. Im vorliegenden Bericht bezeichnet daher „Steuerkriminalität“ bzw. „Steuerstraftat“ ein vorsätzliches Verhalten, mit dem gegen ein Steuergesetz verstoßen wird, und der Begriff soll so weit gefasst sein, dass die unterschiedlichen juristischen Definitionen erfasst sind, die nach innerstaatlichem Recht gelten können. Erfasst sein soll der Verstoß sowohl gegen Pflichten aufgrund des Einkommensteuergesetzes als auch gegen Pflichten im Rahmen der indirekten Steuer (z.B. Mehrwertsteuer oder Waren- und Dienstleistungssteuer (Goods and Services Tax, GST)). Andere Finanzstraftaten bleiben in der vorliegenden Ausgabe des Berichts unberücksichtigt, wie Verstöße gegen Vorschriften im Bereich Zoll, Korruptions-, Bestechungs- oder Geldwäschebekämpfung.

Mit diesem Referenzrahmen soll ein Überblick über die derzeitigen Verfahren vorgelegt und Staaten ermöglicht werden, die eigene Umsetzung der 10 zentralen Grundsätze, insbesondere im Vergleich mit anderen relevanten OECD-Mitgliedstaaten, zu prüfen und zu bewerten. Dieser Referenzrahmen enthält Tabellen und Diagramme mit statistischen und anderen Daten, die 31 Staaten im Rahmen einer Umfrage im Jahr 2017 zur Verfügung gestellt haben. Vergleiche sollten jedoch wegen des Fehlens einheitlicher Gesetze und Verfahren in den Staaten nur mit Bedacht gezogen werden. Insbesondere ist bei den erstellten Statistiken keine Anpassung möglich an abweichende Terminologie (Rechtsausdrücke und -definitionen) und Steuer- und Rechtssysteme, an Unterschiede bei der Größe und Bevölkerungszahl der Staaten sowie der Größe der jeweiligen Steuerverwaltung, an Unterschiede beim kulturellen Hintergrund und bei der Einstellung zum Steuerrisiko sowie bei der allgemeinen Steuermoral und anderen Konzepten bzw. Strategien im Bereich der Compliance (wie beispielsweise Bevorzugung von zivilrechtlichen Strafen gegenüber strafrechtlicher Verfolgung). Die Statistiken in diesem Referenzrahmen sollten daher nicht isoliert betrachtet werden, sondern im Kontext des weiter gefassten Konzepts des jeweiligen Staates bei der Förderung der Steuermoral und der Bekämpfung der Finanzkriminalität.

Dieser Referenzrahmen umfasst noch keine Sammlung mit näheren Angaben dazu, wie einzelne Staaten die 10 zentralen Grundsätze umgesetzt haben. Diese Sammlung soll 2018 in der nächsten Ausgabe des Referenzrahmens enthalten sein, die auch Rückmeldungen weiterer Staaten beinhalten soll.

Im Anhang ist ein Verzeichnis der Staaten beigefügt, die an der Umfrage über die 10 zentralen Grundsätze teilgenommen haben, und eine kurze Aufstellung der im jeweiligen Staat für Ermittlungen bei Steuerdelikten zuständigen Stellen.

Anmerkungen

1. Informationen zur International Academy for Tax Crime Investigation der OECD sind im Internet abrufbar unter www.oecd.org/ctp/crime/tax-crime-academy.htm.

Grundsatz 1

Behandlung von Steuerdelikten als Straftatbestand

Jeder Staat sollte über den Rechtsrahmen verfügen, mit dem Verstöße gegen das Steuerrecht als Straftat eingestuft und in der Praxis mit Strafe belegt werden.

Grundsatz 1: Behandlung von Steuerdelikten als Straftatbestand

Einleitung

1. Die meisten Steuerpflichtigen erfüllen ihre steuerlichen Pflichten freiwillig. Manche Steuerpflichtige jedoch verstoßen beharrlich gegen die Steuervorschriften und nutzen jede Möglichkeit, sich ihren steuerlichen Pflichten zu entziehen. Genau bei diesen Steuerpflichtigen, bei denen Unterstützung und Kontrolle keine bessere Steuerehrlichkeit bewirken, spielt das Strafrecht eine wichtige Rolle. Es stärkt darüber hinaus die allgemeine vorbeugende Wirkung, die die Strafverfolgung haben kann, und führt zu einem Rückgang der regelwidrigen Handlungen.

2. Jedes Land kommt zu anderen Schlussfolgerungen, wann genau die Anwendung des Strafrechts berechtigt ist. Im Strafrecht sind die als Steuerstraftat ausgewiesenen Handlungen und die für angemessen erachtete Art strafrechtlicher Sanktionen definiert. Bei den definierten Handlungen und strafrechtlichen Sanktionen dürften zwischen den einzelnen Staaten Unterschiede bestehen.

3. Wo auch immer die Trennlinien zwischen regelwidrigen und strafbaren Handlungen gezogen werden: Wichtig ist, dass jeder Staat die Möglichkeit hat, bei Verstößen gegen das Steuerrecht strafrechtliche Sanktionen anzuwenden. Aus präventiver Sicht sprechen hierfür mehrere Gründe: Strafrechtliche Sanktionen sollen i) ein Zeichen setzen für die Integrität, Neutralität und Gerechtigkeit des Gesetzes (d.h. niemand steht über dem Gesetz), ii) als allgemeines Abschreckungsmittel bei denjenigen Personen wirken, die versucht sein könnten, sich bei passender Gelegenheit ihren steuerlichen Pflichten zu entziehen, indem erhebliche rufschädigende und strafende Konsequenzen für strafbare Handlungen vorgesehen werden, und iii) als gezielte Abschreckung bei denjenigen Personen wirken, die in der Vergangenheit verurteilt und bestraft wurden, so dass diese möglichst von einer Wiederholungstat abgehalten werden. Zentral ist hier die wirksame Durchsetzung der Strafvorschriften zur Bestrafung derjenigen, die sich für regelwidriges Verhalten entschieden haben, sowohl um Gerechtigkeit walten zu lassen als auch um die Glaubwürdigkeit der Strafvorschriften und des Rechtssystems selbst zu stärken.

4. Werden Verstöße gegen das Steuerrecht als Straftat behandelt, ist zudem sichergestellt, dass die zu einer von der Kooperationsbereitschaft der angeschuldigten Person unabhängigen Wahrheitsfindung erforderlichen Ermittlungs- und Durchsetzungsbefugnisse vorhanden sind. In einigen Staaten bildet dies auch die Grundlage für die innerstaatliche Zusammenarbeit mit anderen Vollzugsbehörden im Rahmen des Strafrechts sowie für die internationale Zusammenarbeit im Rahmen beispielsweise eines Rechtshilfeabkommens.

5. Wie genau Verstöße gegen das Steuerrecht zum Straftatbestand erklärt werden, dürfte je nach Staat variieren. Jeder Staat hat ein anderes Rechtssystem, das die besonderen kulturellen, politischen und legislativen Rahmenbedingungen widerspiegelt und mit diesen zusammenwirkt.

6. Ungeachtet der konkreten Einzelheiten des Rechtsrahmens dürfte dieser jedoch am effektivsten sein, wenn –

- im Gesetz die Steuerdelikte genau festgelegt sind, die einen strafrechtlichen Tatbestand darstellen;
- nachgewiesene Straftaten mit einer strafrechtlichen Sanktion geahndet werden;
- schwerere Straftaten mit härteren strafrechtlichen Sanktionen geahndet werden; und
- strafrechtliche Sanktionen wirklich verhängt werden.

Im Gesetz sind die Steuerdelikte genau festgelegt, die zum Straftatbestand erklärt werden

7. Die zur Kategorie der Steuerstraftaten zählenden Delikte können recht allgemein definiert sein, um eine große Bandbreite an Aktivitäten zu erfassen, wie beispielsweise Straftaten in Betrugsabsicht gegenüber dem Staat. Bei einem anderen Ansatz werden die konkreten Delikte im Gesetz ausführlicher und jeweils mit individuellen Maßgaben betreffend die konkreten Handlungen festgelegt, die eine Straftat darstellen.

8. Unabhängig davon, welcher Ansatz für die Zwecke der Definition verfolgt wird, können die Staaten auch bei der Schwelle, ab der eine Tat als Delikt eingestuft wird, unterschiedlichen Konzepten folgen. Beispielsweise können Staaten Handlungen ab einer einfachen Nichteinhaltung der Vorschriften zum Straftatbestand erklären, wie sie das vorsätzliche Unterlassen der ordnungsgemäßen Abgabe einer Steuererklärung darstellt. Andere Staaten wenden das Strafrecht möglicherweise erst ab einer höheren Schwelle an, bei der zur vorsätzlichen Nichterfüllung einer steuerlichen Pflicht erschwerende Faktoren hinzukommen, beispielsweise dass der Betrag der hinterzogenen Steuer einen bestimmten Schwellenwert überschreitet, das Delikt wiederholt begangen wird, das steuerpflichtige Einkommen aktiv verheimlicht wird oder Belege oder Beweise vorsätzlich gefälscht werden. Alternativ können Staaten eine sehr hohe Schwelle für die Einstufung als Steuerstraftat festgelegt haben, wie beispielsweise organisierte Kriminalität zur Gewinnerzielung oder Steuerhinterziehung mit strafverschärfenden Umständen. Nachstehend finden sich einige Beispiele:

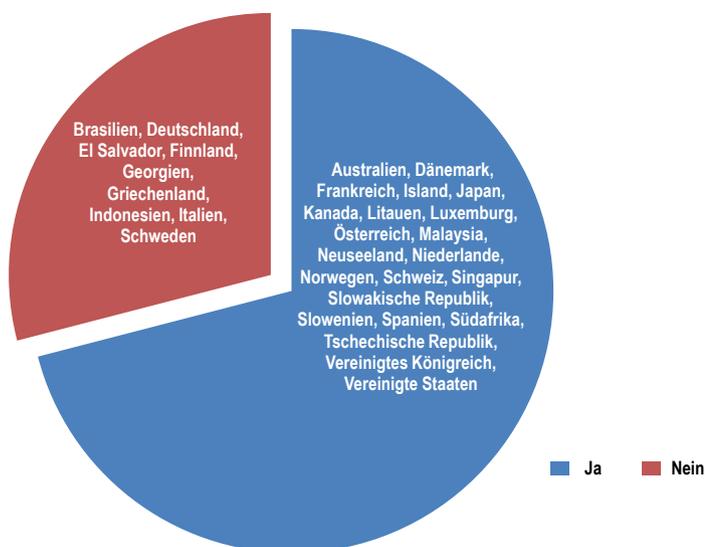
Kategorie	Beispiele
Zuwiderhandlungsdelikte (ggf. unabhängig von Vorsatz oder Ergebnis)	<ul style="list-style-type: none"> ● Nichtvorlage angeforderter Informationen, Unterlagen oder einer Steuererklärung ● Unterlassung der steuerlichen Registrierung ● Nichterfüllung der Buchführungspflicht ● Fehlerhafte Buchführung ● Abgabe falscher Erklärungen ● Nichtentrichtung einer Steuerschuld
Vorsätzliche Steuerstraftaten	<ul style="list-style-type: none"> ● Vernichtung von Unterlagen ● Vorsätzliche Nichteinhaltung steuerlicher Vorschriften zur Erlangung finanzieller Vorteile ● Steuerhinterziehung oder Erlangen von Erstattungen durch Betrug oder illegale Verfahren ● Vorsätzliche Steuerminderung mithilfe falscher Unterlagen, fiktiver Rechnungen ● Fälschen oder Verfälschen von Unterlagen zwecks Senkung der Steuer ● Vorsätzliche oder grob fahrlässige Angabe irreführender Informationen in einer Steuererklärung zur Erlangung einer steuerlichen Begünstigung ● Betrügerische Erlangung einer Erstattung / Anrechnung ● Steuerhinterziehung mit erschwerenden Umständen wie ein beträchtlicher finanzieller Vorteil oder eine methodische Durchführung ● Den Staat bestehlen oder betrügen ● Behinderung eines Mitarbeiters der Steuerbehörde ● Nebenstraftaten
Eigenständige Straftaten	<ul style="list-style-type: none"> ● Treffen von Absprachen, durch die eine Person unfähig zur Zahlung der Steuer würde ● Steuerhinterziehung als Mitglied einer Bande begehen ● Gewerbsmäßige Steuerhinterziehung ● Illegaler Einsatz von Zapper-Software oder Software zur Umsatzverschleierung ● Identitätsdiebstahl

9. Jeder Staat sollte zudem zum Straftatbestand erklären, wenn Unterstützung oder Beihilfe zu strafbaren Handlungen geleistet wird, wenn andere beim Begehen von Steuerdelikten unterstützt oder hierzu in die Lage versetzt werden oder wenn Absprachen zum Begehen eines Steuerdelikts getroffen werden („Mittäterschaft“), wie beispielsweise im Fall der Aktivitäten professioneller Enabler (professionelle Gehilfen, die die Tat erst ermöglichen). Im Rahmen der Umfrage gaben 22 Staaten an, dass Mittäter, einschließlich professioneller Enabler, strafrechtlich haftbar sind und im überwiegenden Teil der Fälle für dieselbe Straftat zur Verantwortung gezogen und denselben strafrechtlichen Maßnahmen unterworfen werden können. In einigen Fällen kann bei einer Person eine Strafverschärfung zur Anwendung kommen, beispielsweise wenn sie den steuerberatenden Berufen angehört und ihre Beihilfe zu der Straftat als erschwerender Umstand betrachtet wird. Darüber hinaus belegen drei Staaten professionelle Enabler und Anstifter mit erheblichen zivilrechtlichen Strafen.

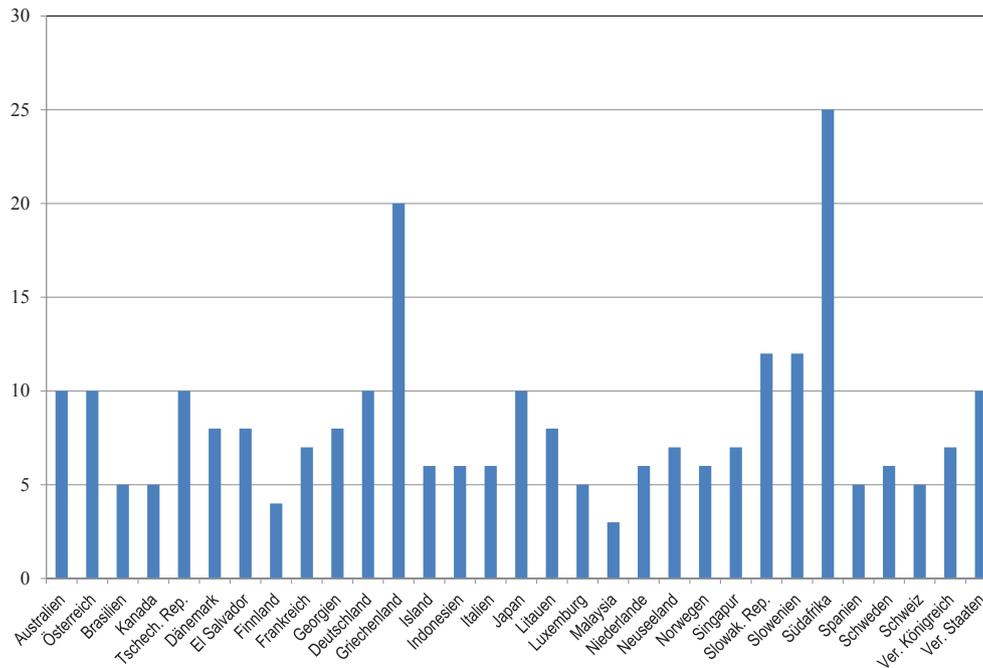
10. Staaten können diese Straftaten beispielsweise in eine Satzung oder einen Kodex mit sämtlichen Straftaten, in ein allgemeines Steuergesetz, in ihr Einkommensteuergesetz¹, ihre Umsatzsteuervorschriften oder in andere besondere Vorschriften aufnehmen. Ungeachtet des jeweils verfolgten Konzepts sollten in den Rechtsvorschriften die Tatbestandsmerkmale der strafbaren Handlung festgelegt sein. Hierzu gehört auch, die konkrete Handlung oder Aktivität, die die strafbare Handlung ausmacht, sowie die erforderliche geistige Verfassung der Person im Zeitpunkt der Tat (wie Vorsatz, Fahrlässigkeit oder grobe Fahrlässigkeit) klar zu formulieren.

11. Zusätzlich zur Strafverfolgung natürlicher Personen sollten Staaten juristische Personen und juristische Gestaltungen wegen begangener Steuerstraftaten strafrechtlich verfolgen können. Hat beispielsweise ein Unternehmen Steuern hinterzogen, kann unter Umständen keine natürliche Person ermittelt werden, die für die Straftat verantwortlich ist, während die strafbaren Handlungen auf die vereinten Handlungen mehrerer Personen zurückzuführen sein können, die diese in ihrer Eigenschaft als Repräsentanten des Unternehmens vorgenommen haben. Das Gesetz kann die juristische Person oder Gestaltung für die Straftat strafrechtlich verantwortlich machen und auch den strafrechtlich verantwortlichen Hauptakteuren Strafen auferlegen, darunter den Geschäftsführern, leitenden Angestellten, Vertretern oder Schlüsselkräften der juristischen Person oder Gestaltung. Die nachfolgende

Umfrageergebnis: Können Rechtsträger für Steuerstraftaten haftbar gemacht werden?



Umfrageergebnisse: Maximale Haftstrafe für eine Steuerstraftat (Jahre) – Einkommensteuer und Umsatzsteuer



Grafik zeigt, welche befragten Staaten einen Rechtsträger strafrechtlich haftbar machen können:

Eine strafrechtliche Sanktion wird verhängt, wenn die Straftat nachgewiesen ist

12. Die Rechtsvorschrift sollte eine Strafe vorsehen, wenn die Tatbestandsmerkmale nachgewiesen sind. Strafen sollten so ausgestaltet sein, dass sie die Steuerehrlichkeit fördern und regelwidriges Verhalten durch eine glaubwürdige Drohung verhindern. Sind Verjährungsfristen für das Verhängen strafrechtlicher Sanktionen vorgesehen, sollten sie der Schwere der Straftat und der vorgesehenen Strafe Rechnung tragen. Ausreichend lange Verjährungsfristen bei schweren Straftaten haben zudem die nützliche Konsequenz, dass die Behörden über ausreichend Zeit verfügen, um Straftaten zu ermitteln und zu verfolgen. Dies ist bei komplexen Fällen besonders wichtig, deren erfolgreiche Ermittlung und Verfolgung eine lange Zeit in Anspruch nehmen kann.

Bei schwereren Delikten werden härtere strafrechtliche Sanktionen verhängt

13. Es gibt eine ganze Reihe von Verhaltensweisen, die den Tatbestand der Steuerstraftat erfüllen können. Um die oben genannten Ziele einer Behandlung von Steuerdelikten als Straftatbestand zu erreichen, sollten schwerwiegendere Handlungen oder unter erschwerenden Umständen begangene Straftaten mit härteren strafrechtlichen Sanktionen geahndet werden, die in einem angemessenen Verhältnis zur Art der Straftat stehen.

14. Wie oben erörtert dürfte jeder Staat über ein eigenes Konzept für die Einstufung der Deliktarten und ihres Schweregrads verfügen. Ungeachtet des jeweiligen Konzepts sollte der Schweregrad der Konsequenzen für die straffällige Person dem Schweregrad der Straftat entsprechen.

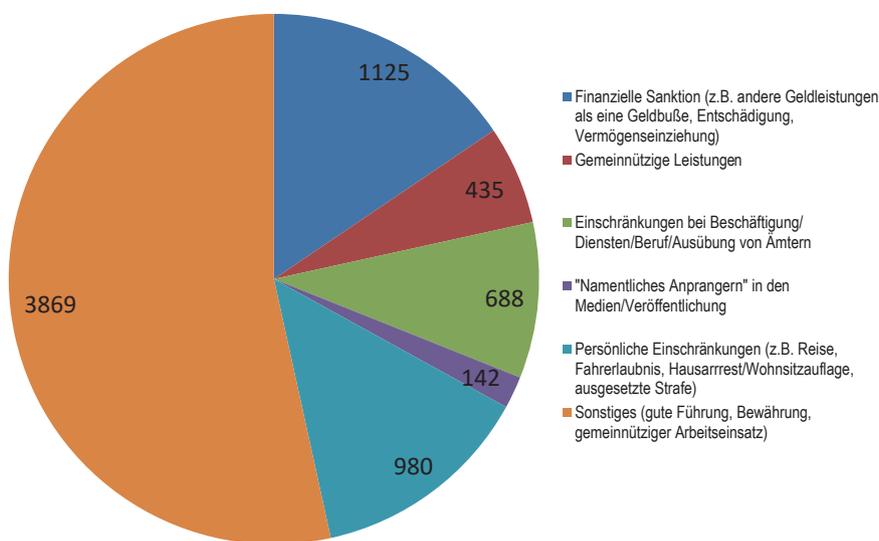
Strafrechtliche Sanktionen werden wirklich verhängt

15. Das Gesetz, das Steuerdelikte zum Straftatbestand erklärt, sollte durchgesetzt werden. Wird das Delikt vor Gericht bewiesen, sollte die strafrechtliche Sanktion verhängt werden, die mit größter Wahrscheinlichkeit effektiv ist und den Tatsachen und Umständen gerecht wird. Strafen sollten gerecht und einheitlich angewendet werden.

16. Je nach Fall kann eine Geldstrafe angemessen sein. Beispielsweise verhängten die zuständigen Behörden in den befragten Staaten, die Daten zur Verfügung stellen konnten, wie folgt Geldstrafen aufgrund von Verstößen gegen Steuergesetze (in Euro-Äquivalent):

Umfrageergebnisse: Geldstrafen aufgrund strafbarer Verstöße gegen Steuergesetze (in Mio.)		
Staat ²	2015	2016
Australien	13,3	10,9
Dänemark	Entfällt	46,8
Deutschland	126,6	189,9
Frankreich	22,9	Entfällt
Island	14,3	6,2
Japan	16,2	12,4
Kanada	2,8	6,8
Litauen	1,2	1,0
Malaysia	0,07	0,06
Österreich	132,7	23,2
Schweiz	17,3	12,4
Singapur	0,7	0,3
Spanien	496,8	1 065,2
Südafrika	0,7	0,6
Tschech. Rep.	0,9	0,9
Ver. Königreich	0,8	1,7
Ver. Staaten	Über 2 077	Über 18,6
Gesamt	Über 2 924	1 397

**Alternative Sanktionen für Steuerstraftaten
in den Jahren 2015 und 2016**



17. In Abhängigkeit des jeweiligen Falls können alternative strafrechtliche Sanktionen angemessen sein. Zu diesen können gemeinnützige Arbeitsleistungen, das „namentliche Anprangern“ von Straftätern und Gehilfen (*enablers*), der Ausschluss von der Ausübung bestimmter Ämter, die Entziehung einer Konzession oder anderer Sonderrechte, konkrete Anordnungen über die Einziehung oder Rückgabe von Vermögenswerten oder eine Kombination hiervon gehören.

18. 16 der 31 befragten Staaten gaben an, dass sie in den Jahren 2015 und 2016 in insgesamt 7 239 Fällen andere Sanktionen als eine Freiheits- oder Geldstrafe verhängt haben³.

Anmerkungen

1. Im vorliegenden Bericht bezeichnet Einkommensteuer die direkten Steuern auf die Einkünfte natürlicher Personen und auf die Einkünfte bzw. Gewinne von Rechtsträgern, wie beispielsweise die Körperschaftsteuer.
2. Die Angaben für Australien stehen für Geldstrafen und Wiedergutmachungen, die im Rahmen von Strafverfolgungen seitens CDPP und ATP auferlegt wurden; Angaben für Österreich stehen für Geldstrafen, die nach Verurteilungen durch die Strafrichterbarkeit verhängt wurden; die Angaben für die Tschechische Republik stehen für natürliche und juristische Personen; die Angaben für Deutschland umfassen die Gesamtheit der festgesetzten Geldstrafen, die Gesamtheit der nach § 153a StPO festgesetzten Geldbeträge sowie die Gesamtheit der Geldstrafen, die Rechtsverbindlichkeit erlangt haben; die Angaben für Singapur stehen für Geldstrafen / Bußgelder an die Justizkasse.
3. Australien, Dänemark, Frankreich, Griechenland, Kanada, Litauen, Malaysia, Neuseeland, die Niederlande, Schweden, Singapur, die Slowakische Republik, Südafrika, Tschechische Republik, das Vereinigte Königreich, die Vereinigten Staaten.

Grundsatz 2

Aufstellung einer wirksamen Strategie zur Bekämpfung von Steuerstraftaten

Zur Gewährleistung eines wirksamen Steuerstrafrechts sollte jedes Land eine Strategie zur Bekämpfung von Steuerstraftaten haben. Diese Strategie sollte regelmäßig überprüft und überwacht werden.

Grundsatz 2: Aufstellung einer wirksamen Strategie zur Bekämpfung von Steuerstraftaten

Einleitung

19. Für eine möglichst effektive Bekämpfung von Steuerstraftaten benötigen die Steuerbehörden diverse Strategien zur besseren Rechtsbefolgung, um auf die verschiedenen Verhaltensmuster von Steuerpflichtigen in Bezug auf ihre Steuerpflichten reagieren zu können. Zur Sicherstellung eines wirksamen Steuerstrafrechts in der Praxis sollte eine kohärente Strategie zur Durchsetzung des Steuerrechts aufgestellt werden. Als Gesamtstrategie gilt ein Dokument, in dem die Ziele der Steuerbehörden und die einschlägigen Risiken in Bezug auf die Nichteinhaltung des Steuerrechts identifiziert werden sowie ein Plan zur Bekämpfung dieser Risiken aufgestellt wird. Die Gesamtstrategie sollte von der Leitungsebene mitgetragen werden, die letztendlich für ihre Umsetzung verantwortlich ist.

20. Grundsätzlich sollte es eine Gesamtstrategie geben, die das gesamte Spektrum des Steuervollzugs abdeckt: von der Förderung der freiwilligen Rechtsbefolgung über den Umgang mit versehentlichen Verstößen bis hin zur Bekämpfung von Steuervermeidung bzw. -hinterziehung und schweren Straftaten. Die konkrete Ausgestaltung der Strategie hängt allerdings vom jeweiligen Rechtssystem, politischen und gesetzgeberischen Umfeld sowie dem allgemeinen Strafverfolgungssystem eines Staates ab. Die nachstehende Abbildung zeigt beispielhaft das gesamte Spektrum an Verhaltensmuster sowie Maßnahmen zur besseren Rechtsbefolgung.

Steuerbetrug (schwere organisierte Kriminalität)	Betrugsbekämpfung und -prävention	Betrugsbekämpfungsmaßnahmen	<ul style="list-style-type: none"> ● Steuerfahndung und Prüfungen ● Strafverfolgungen und Sanktionen ● Abtrennung vom legalen Finanzkreislauf ● Zusammenarbeit mit der Justiz/Polizei
Steuerhinterziehung (Schattenwirtschaft, unvollständig erklärte Einkünfte, Schwarzarbeit)	Kontrollen und Sanktionen		<ul style="list-style-type: none"> ● Kontrolle, Ermittlungen ● Steuerprüfungen (Risikoanalyse) ● Strafverfolgungen und Sanktionen ● Beitreibung
Steuervermeidung (aggressive Steuerplanung, Steuerumgehungsmodelle)	Überwachung und Zusammenarbeit		<ul style="list-style-type: none"> ● Risikomanagement ● Amts- und Betriebsprüfung ● Erstbesuche von Finanzbeamten ● Beitreibung
Steuerehrlichkeit (Selbstanzeigen, Erfüllung der Steuerpflicht)	Unterstützung und Vereinfachung		<ul style="list-style-type: none"> ● Information und Formulare ● Zusammenarbeit mit Interessengruppen ● Horizontale Überwachung ● Verbindliche Auskünfte

Erkennung von Risiken und Gefahren

21. Eine Strategie ist wohl dann am wirksamsten, wenn zunächst eine Gefährdungsanalyse vorgenommen wird, da erst die Kenntnis der relevanten Gefahren die Entwicklung gezielter Gegenmaßnahmen ermöglicht. Alle Steuerbehörden haben begrenzte Ressourcen, die durch entsprechende Priorisierung effizient eingesetzt werden müssen. Daher benötigen

sie ein Verfahren, um die Gefahren für die Durchsetzung des Steuerrechts sowie deren Schadenspotenzial zu erkennen. Im Idealfall umfasst die Gefährdungsanalyse bestehende, neue und künftige Risiken.

22. Der Vorteil einer regelmäßig durchgeführten Gefährdungsanalyse besteht darin, dass sie eine strukturierte Grundlage für ein proaktives Management bestehender, neuer und künftiger Risiken bietet. Dies ermöglicht ein gezieltes Vorgehen durch eine fundierte Priorisierung wirksamer Maßnahmen zur Bekämpfung von unterschiedlich schweren Verstößen gegen das Steuerrecht bis hin zu Steuerstraftaten.

23. Mithilfe der Gefährdungsanalyse können die landesspezifischen Risiken im Zusammenhang mit Steuervergehen identifiziert werden. Dabei sind die jeweiligen Rahmenbedingungen (d.h. kulturelles, politisches, gesetzliches, wirtschaftliches und technologisches Umfeld) zu berücksichtigen und ggf. die Erkenntnisse anderer für die Bekämpfung von Finanzdelikten zuständiger Behörden heranzuziehen. Eine Priorisierung der Gefahren anhand der Wahrscheinlichkeit ihres Eintretens und ihres Schadenspotenzials kann hilfreich sein.

24. In einigen der befragten Staaten werden die Risiken fortlaufend identifiziert und analysiert. Dies geschieht oftmals in Form von regelmäßigen Umfeldanalysen, Erkenntnisgewinnung sowie Trendforschung/Prognosen. Zur Ermittlung neuer Risiken wird in der Regel ein breites Spektrum an Erkenntnisquellen herangezogen, wie z.B. sämtliche der Steuerbehörde vorliegenden Informationen, Feststellungen der Fahnder/Prüfer und Rückmeldungen aus abgeschlossenen Fällen, Vermögensdatenbanken, Devisentransaktionsdaten, frei verfügbare Erkenntnisse (Open-Source-Intelligence) sowie Erkenntnisse anderer staatlicher Stellen wie Polizei, Sozialversicherung, Staatsanwaltschaft, Korruptionsbekämpfungseinheiten, Beschaffungsstellen, Arbeitsagenturen, Zoll, Einwanderungs- und Grenzschutzbehörden sowie Hinweise aus dem Privatsektor und der Öffentlichkeit. Mehrere Staaten gaben an, dass ihre Risikoanalyse die potenziellen Steuerausfälle, die Gefahrenhäufigkeit und -wahrscheinlichkeit umfasst und mit anderen strategischen Prioritäten abgestimmt wird.

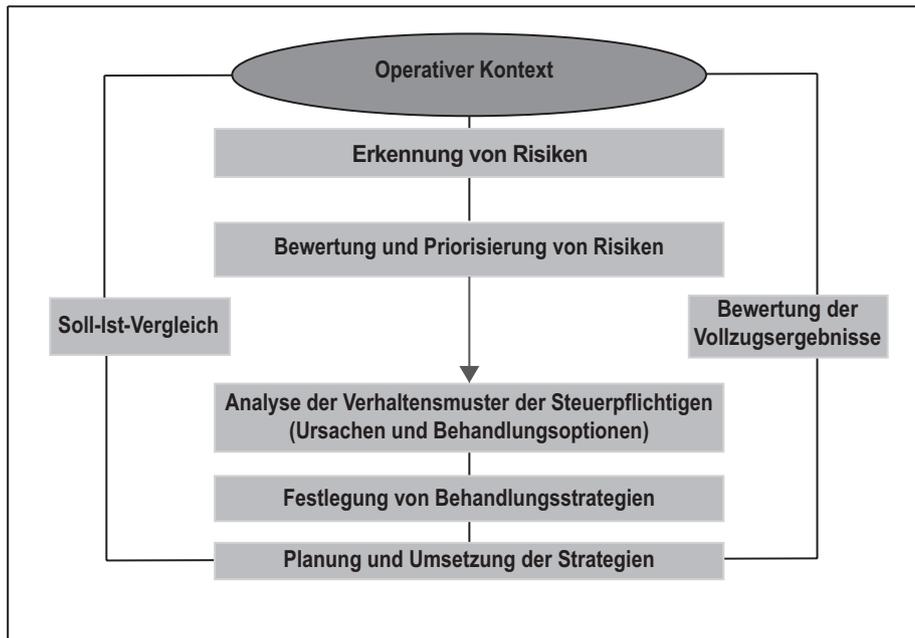
25. Aus den Ergebnissen der Gefährdungsanalyse kann ggf. konkreter Handlungsbedarf abgeleitet werden, wie z.B. die Schaffung einer behördenübergreifenden Taskforce für ein bestimmtes Risiko, die Durchführung öffentlichkeitswirksamer Sensibilisierungsmaßnahmen, der Aufbau von Fachkapazitäten in einem bestimmten Bereich, der Dialog mit dem Privatsektor oder auch Anstöße für Gesetzesänderungen.

Kernelemente einer Gesamtstrategie

26. Eine Gesamtstrategie kann auf sehr unterschiedliche Weise aufgestellt werden. Ein möglicher Ansatz für eine entsprechende Strategie, einschließlich der zur Fortschreibung der Strategie notwendigen Ergebnissrückkopplung, ist im nachstehenden Diagramm veranschaulicht¹.

27. Unter Berücksichtigung der Gefährdungsanalyse kann eine wirksame Strategie entwickelt werden, die u.a. folgende Elemente beinhaltet:

- Festlegung der Ziele/Leistungsindikatoren/Ergebnisse. Ausgangspunkt hierfür können z.B. die Ziele Prävention, Aufdeckung und Durchsetzung sein.
- Feststellung der für das Risikomanagement verfügbaren Ressourcen (u.a. gesetzliche Befugnisse, Finanz- und Personalausstattung, Fachwissen, andere staatliche Stellen, nachrichtendienstliche Erkenntnisquellen, Ermittlungs- und Durchsetzungsinstrumente, einschließlich nationaler und internationaler Zusammenarbeit).
- Identifizierung der Herausforderungen für die Steuerbehörde bei der Risikokontrolle sowie Möglichkeiten zur Bewältigung dieser Herausforderungen.



- Aufstellung eines operativen Plans zur Erlangung der für die identifizierten Risiken aufgestellten Ziele unter Einsatz der verfügbaren Ressourcen und Instrumente, einschließlich Strafverfolgung.
- Aufstellung einer Kommunikationsstrategie. Dies ist mit Blick auf die öffentliche Wahrnehmung und Verhaltenssteuerung wichtig, da hiermit auf potenziell hohe Strafen aufmerksam gemacht wird und insbesondere die Verfolgung öffentlichkeitswirksamer Fälle als Abschreckung dienen kann. Außerdem kann dadurch die Öffentlichkeit aufgeklärt und das Vertrauen in eine gerechte Durchsetzung des Steuerrechts hergestellt werden.
- Ein Plan zur regelmäßigen Erfolgsbewertung und Überprüfung der Wirksamkeit und Aktualität der Durchsetzungsstrategie.

28. Wichtig ist, die Strategie im Einklang mit dem jeweiligen Rechtssystem, politischen und gesetzgeberischen Umfeld sowie dem allgemeinen Strafverfolgungssystem eines Landes in Abstimmung mit allen beteiligten Akteuren zu entwickeln; dazu gehören die politischen Entscheidungsträger, Ermittlungs- und Strafverfolgungsbeamte sowie andere staatliche Stellen wie z.B. die für Geldwäschebekämpfung zuständigen Behörden. Da schwere Steuerstraftaten oftmals im Zusammenhang mit anderen Straftatbeständen in Erscheinung treten, wie z.B. Geldwäsche (wo sie meist als Vortat auftreten, siehe Grundsatz 7), sollten sie in eine Gesamtstrategie zur Bekämpfung schwerer Straftaten bzw. eine speziell auf Finanzdelikte ausgerichtete Strategie eingebunden werden. In Finnland gibt es z.B. eine nationale Strategie zur Bekämpfung der Schattenwirtschaft und Wirtschaftskriminalität. Österreich hat sowohl eine Compliance-Strategie für den Steuer- und Zollbereich als auch jährliche Strategien zur inneren Sicherheit, die allgemeiner auf Wirtschaftskriminalität und Geldwäsche ausgerichtet sind. Im Vereinigten Königreich ist die Steuerbehörde an der nationalen strategischen Analyse zur Bekämpfung schwerer und organisierter Kriminalität (*National Strategic Assessment for Serious and Organised Crime*) beteiligt. Eine Reihe von Ländern erstellt ihre Strategien in Abstimmung mit anderen staatlichen Stellen wie Spezialeinheiten zur Bekämpfung von Korruption und/oder Wirtschaftskriminalität, Polizei, Staatsanwaltschaft, Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen (FIU), Zoll, Börsenaufsicht und Justizministerium.

29. Wichtig ist auch, dass die Strategie zur Bekämpfung von Steuerstraftaten einen Austausch von Fachwissen, Verfahrensweisen und Erkenntnissen zwischen den Beamten aus dem steuerrechtlichen und dem strafrechtlichen Bereich vorsieht. Denn oftmals ergänzen sich die für Steuersachen und für Strafsachen zuständigen Beamten: So verfügen die reinen Steuerbeamten sowohl mit Bezug auf konkrete Fälle als auch auf allgemeine Entwicklungen über für die Ermittlung von Steuerstraftaten relevante Informationen. Umgekehrt verfügen die strafrechtlichen Stellen über für den Steuervollzug relevante Informationen, z.B. über strafrechtliche Verurteilungen oder auch zu Fällen, in denen eine strafrechtliche Verurteilung nicht möglich war, eine Steuerprüfung jedoch angezeigt scheint.

30. Ein strategischer Austausch zwischen den steuerrechtlich und strafrechtlich zuständigen Beamten kann zu einem sinnvollen Mitteleinsatz und einer effizienten Vorgangspriorisierung beitragen und somit Doppelarbeit seitens der Steuerverwaltung und der strafrechtlichen Verfolgungsbehörden vermeiden. Wenn sich die Bevölkerung der wirksamen Zusammenarbeit zwischen den straf- und steuerrechtlichen Funktionsstellen bewusst ist, dürfte dies insgesamt zu einer besseren Einhaltung der Steuervorschriften führen und abschreckend wirken; außerdem verbessert sich dadurch die vom ehrlichen Steuerpflichtigen wahrgenommene Steuergerechtigkeit. Allerdings müssen bei diesem Austausch auch die einschlägigen Instrumente zum Schutz der Rechte einer betroffenen Person bei strafrechtlich relevanten Sachverhalten berücksichtigt werden (Näheres dazu siehe Grundsatz 10).

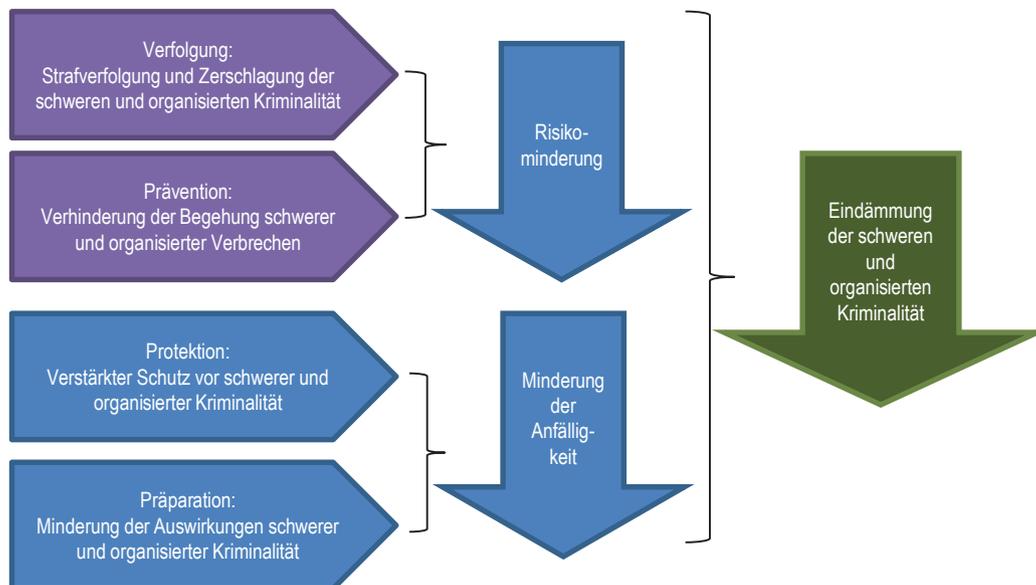
31. In fast allen befragten Staaten gibt es ein Verfahren, mit dem die für Steuersachen zuständige Behörde bei Anfangsverdacht Fälle an die für Steuerstrafsachen zuständige Stelle weiterleiten kann; in vielen Staaten ist sie sogar gesetzlich dazu verpflichtet. Als wesentliche Voraussetzungen für die Wirksamkeit dieses Verfahrens wurde u.a. Folgendes genannt: entsprechende Schulung der Steuerbeamten, damit sie Anhaltspunkte für eine Straftat erkennen können, eindeutige Benennung einer zentralen Kontaktstelle für die Weiterleitung solcher Fälle, Verwendung eines Mustervordrucks, damit alle für die strafrechtliche Ermittlungsbehörde relevanten Daten erfasst werden, sowie Rückkoppelung zwischen den für Steuersachen und Steuerstrafsachen zuständigen Prüfern bzw. Fahndern, nicht zuletzt beim Entscheidungsprozess über die Weiterleitung im Einzelfall.

32. Die Zahl der weitergeleiteten Fälle wurde von den befragten Staaten für die Jahre 2015 und 2016 folgendermaßen angegeben:

Umfrageergebnisse: Weiterleitung durch die für Steuersachen zuständige Behörde bei Verdacht auf Steuerstraftat ²		
Staat	Jahr 2015	Jahr 2016
Brasilien	9 343	10 371
El Salvador	(in der Zahl für 2016 enthalten)	91
Finnland	543	784
Island	37	28
Kanada	315	289
Litauen	172	144
Niederlande	888	638
Schweden	1 731	2 339
Singapur	65	30
Slowak. Rep.	484	888
Slowenien	71	91
Tschech. Rep.	1 699	1 659
Ver. Königreich	2 971	1 428
Ver. Staaten	232	230
Gesamt	18 551	19 010

Länderbeispiele für Strategien zur Bekämpfung von Steuerstraftaten

33. Das Vereinigte Königreich hat 2013 seine Strategie zur Bekämpfung schwerer und organisierter Kriminalität (*Serious and Organised Crime Strategy*) veröffentlicht³. Wenngleich diese Strategie nicht speziell auf Steuerdelikte, sondern allgemein auf schwere Straftaten (einschließlich Finanz- und organisierte Kriminalität) ausgerichtet ist, zeigt sie dennoch beispielhaft die zur Aufstellung einer Gesamtstrategie erforderlichen Elemente. Sie ist folgendermaßen aufgebaut:



34. In den Niederlanden wird schon seit vielen Jahren auf der Grundlage von Leitlinien und Protokollen mit einem koordinierten Ansatz zur Rechtsdurchsetzung gearbeitet. Ein Beispiel ist das sog. Protokoll zur Meldung und Regelung von Steuerdelikten und Zollzuwiderhandlungen (*Protocol for the Notification and Settlement of Fiscal Offences and Offences Relating to Customs and Allowances*). Dieses Protokoll sieht bei der Auswahl von strafrechtlich zu ermittelnden Fällen eine Abstimmung zwischen drei Stellen vor, nämlich Steuer- und Zollverwaltung, Steuerlicher Kontroll- und Ermittlungsdienst (*Fiscal Information and Investigation Service – FIOD*) und Staatsanwaltschaft. Es enthält Entscheidungskriterien und Faktoren wie z.B. die voraussichtliche Schadenssumme, die bei der Auswahl zu berücksichtigen sind.

35. Außerdem wird jedes Jahr eine Vereinbarung zur Durchsetzungsstrategie (*Enforcement Strategy Arrangement*) getroffen, mit der sich die Steuer- und Zollverwaltung, der FIOD und die Staatsanwaltschaft auf einen Plan zur Verfolgung von Verstößen gegen das Steuer- und Finanzrecht verständigen. Dieser Plan enthält Vereinbarungen zur Risikopriorisierung, Zusammenarbeit bei Verfolgungsmaßnahmen sowie zur Öffentlichkeitsarbeit. In den Niederlanden wird das Strafrecht zunehmend mit anderen Formen der Rechtsdurchsetzung, Überwachung und Vollzugsstrategien verknüpft und nicht isoliert als letztes Glied in der Kette betrachtet.

Anmerkungen

1. Russell, B. (2010), *Revenue Administration: Developing a Taxpayer Compliance Program*, Internationaler Währungsfonds, Vereinigte Staaten.
2. Die Zahlen für Brasilien, Litauen und Schweden beinhalten Fälle mit Verdacht auf alle Arten von Straftaten, nicht nur Steuerstraftaten.
3. Siehe Secretary of State for the Home Department (2013), *Serious and Organised Crime Strategy*, HM Government, Vereinigtes Königreich; www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/248645/Serious_and_Organised_Crime_Strategy.pdf.

Literaturverzeichnis

Secretary of State for the Home Department (2013), *Serious and Organised Crime Strategy*, HM Government, Vereinigtes Königreich; www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/248645/Serious_and_Organised_Crime_Strategy.pdf.

Grundsatz 3

Ausreichende Ermittlungsbefugnisse

Für die erfolgreiche Ermittlung von Steuerstraftaten müssen die Staaten über angemessene Ermittlungsbefugnisse verfügen.

Grundsatz 3: Ausreichende Ermittlungsbefugnisse

Einleitung

36. Das Ziel (steuer-)strafrechtlicher Ermittlungen ist die Wahrheitsfindung durch Ermittlung der mutmaßlich strafbaren (steuerlichen) Handlung. Bei strafrechtlichen Ermittlungen versuchen die Ermittler grundsätzlich, Sachverhalte aufzudecken und zu analysieren, um die Begehung einer Straftat festzustellen. Bei den Ermittlungen können sowohl belastende als auch entlastende Beweise (d.h. Schuld- bzw. Unschuldsbeweise) festgestellt werden. Auf deren Grundlage entscheiden die Strafverfolgungsbehörden, ob der Beschuldigte strafrechtlich verfolgt werden soll. Da Straftäter ihr kriminelles Verhalten zu verschleiern versuchen, müssen die Strafverfolgungsbehörden über ausreichende Ermittlungsbefugnisse verfügen, um die erforderlichen Erkenntnisse erlangen zu können. Bei der Ermittlung von Steuerstraftaten ist es besonders wichtig, dass die Quelle und Bewegung von Finanzvermögen wirksam ermittelt werden können. Dies kann für die Feststellung einer Betrugshandlung und Ermittlung der Rolle von Mittelspersonen oder Gehilfen – auch bei Verlagerung der Vermögenswerte – entscheidend sein.

37. Je nachdem welche Stellen für die Ermittlung von Steuerstraftaten zuständig sind (Näheres hierzu siehe Grundsatz 5), können sich Art und Umfang der Ermittlungsbefugnisse der beteiligten Stellen unterscheiden. In der Regel entsprechen die Zuständigkeiten für steuerstrafrechtliche Ermittlungen einem der nachstehend dargestellten vier Modelle, die in dem OECD-Bericht *Effective Inter-Agency Co-operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes*, 3. Ausgabe, 2017 (sog. „Rome Report“) aufgeführt sind.

Allgemeine Organisationsmodelle für steuerstrafrechtliche Ermittlungen			
Modell 1	Modell 2	Modell 3	Modell 4
Das Ermittlungsverfahren wird von der Steuerverwaltung geleitet und durchgeführt	Das Ermittlungsverfahren wird unter Leitung des Staatsanwalts von der Steuerverwaltung durchgeführt	Das Ermittlungsverfahren wird von einer steuerlichen Spezialeinheit außerhalb der Steuerverwaltung, ggf. mit Beteiligung des Staatsanwalts, durchgeführt	Das Ermittlungsverfahren wird von der Polizei oder dem Staatsanwalt durchgeführt

38. Es ist durchaus möglich, dass eine Steuerverwaltung, die gemäß Modell 1 steuerstrafrechtliche Ermittlungen durchführt, nicht über die erforderlichen Ermittlungsbefugnisse, Fachkenntnisse oder Ressourcen verfügt, wie z.B. die Möglichkeit, Durchsuchungen, Beschlagnahmen oder Telekommunikationsüberwachung durchzuführen, oder die Vorlage von Unterlagen einzufordern. Wenn die Steuerverwaltung für die Durchführung steuerstrafrechtlicher Ermittlungen zuständig ist, ohne über sämtliche Ermittlungsbefugnisse zu verfügen, sollte sie dennoch mittelbar – z.B. durch Heranziehung der Polizei oder anderer Stellen – darauf zurückgreifen können.

39. Im Fall von Modell 2 und 4, bei denen die Polizei oder der Staatsanwalt das Ermittlungsverfahren durchführen und/oder leiten, sind die Ermittlungsbefugnisse in der Regel mit den polizeilichen Ermittlungskompetenzen bei anderen Finanzdelikten vergleichbar. Auch im Fall von Modell 3, bei dem die Zuständigkeit für steuerstrafrechtliche Ermittlungen

bei einer außerhalb der Steuerverwaltung angesiedelten Spezialeinheit liegt, dürften die Ermittlungsbefugnisse mit den polizeilichen Ermittlungsbefugnissen vergleichbar sein.

40. Unabhängig davon, welches Organisationsmodell angewendet wird, sollten die für die Ermittlung von Steuerstraftaten zuständigen Behörden über die Ermittlungsbefugnisse verfügen, die im Rahmen ihres jeweiligen Zuständigkeitsbereichs für notwendig und wirksam erachtet werden, unter Berücksichtigung der möglichen Zusammenarbeit mit anderen Strafverfolgungsbehörden, die ggf. mit zusätzlichen Befugnissen ausgestattet sind. Dabei sollten diese Befugnisse neben den herkömmlichen Erkenntnisquellen auch den Zugang zu digitalen Informationen und Beweismitteln ermöglichen.

41. Inwieweit die an der Umfrage beteiligten Staaten über entsprechende Ermittlungsbefugnisse verfügen, ist der unten stehenden Übersicht zu entnehmen. Im gesamten vorliegenden Abschnitt des Referenzrahmens ist zu berücksichtigen, dass sich die zur Ausübung dieser Befugnisse zu beachtenden Voraussetzungen und rechtlichen Verfahren in den einzelnen Staaten unterscheiden. Die Angabe „unmittelbare Befugnisse“ bedeutet nicht automatisch, dass diese Befugnisse bei allen steuerstrafrechtlichen Ermittlungen ausgeübt werden können, sondern dass sie von der zuständigen Behörde unter den gesetzlich vorgesehenen Voraussetzungen (z.B. auf Grundlage eines Durchsuchungsbeschlusses oder einer gerichtlichen Genehmigung) eigenständig ausgeübt werden können. „Mittelbare Befugnisse über eine andere Stelle“ bezieht sich auf eine Regelung, bei der die Befugnisse durch andere Stellen außerhalb der für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständigen Behörde (z.B. Polizei) ausgeübt werden.

Befugnisse zur Beschaffung von Unterlagen und Informationen von Dritten

42. Die Befugnis zur Informationsbeschaffung kann für den Zugang zu Unterlagen und Informationen von Finanzinstituten und anderen Dritten erforderlich sein. Mit dieser Befugnis können Dritte zur Herausgabe von Unterlagen oder Informationen innerhalb einer vorgegebenen Frist zwingend aufgefordert werden. Wenn sie dieser Aufforderung nicht Folge leisten, kann ggf. zu weitergehenden Maßnahmen wie der Durchsuchung von Räumlichkeiten oder digitaler Datenträger gegriffen werden. Die Befugnis zur Beschaffung von Unterlagen/Informationen von Dritten ist insbesondere dann ein geeignetes Instrument, wenn die gesuchten Informationen nicht ohne Weiteres physisch verfügbar sind (z.B. rein elektronisch geführte Kontoauszüge von Banken oder Daten von Telekommunikationsdienstleistern), da hier den Dritten für die Beschaffung der geforderten Daten eine Frist eingeräumt wird. Bei diesen Befugnissen kann es sich um eine Zwangsvorladung, Herausgabeanordnung oder sonstige Befugnisse zur zwangsweisen Herausgabe von Unterlagen/Informationen handeln. Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welcher Form die an der Umfrage beteiligten Staaten über diese Befugnisse verfügen:

Befugnisse zur Beschaffung von Unterlagen und Informationen von Dritten		
Uneingeschränkte unmittelbare Befugnisse Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann zur eigenständigen Ausübung der Befugnisse ermächtigt werden	Mittelbare Befugnisse über andere Stellen Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann andere Stellen um Ausübung der Befugnisse in ihrem Auftrag ersuchen	Nicht verfügbar
Australien ¹	Kanada	Schweiz ⁴
Deutschland	Litauen	Singapur
Finnland	Luxemburg	Slowak. Rep.
Frankreich	Malaysia	Slowenien
Georgien	Neuseeland	Spanien
Griechenland ²	Niederlande	Südafrika
Indonesien	Norwegen	Tschech. Rep. ⁵
Island	Österreich	Ver. Königreich
Italien	Schweden ³	Ver. Staaten
Japan		
		Australien ⁶
		Brasilien
		El Salvador
		Schweden ⁷

43. Dabei können diese besonderen Ermittlungsbefugnisse demselben Zweck dienen wie die steuerrechtlichen Befugnisse von Steuerprüfern des Innen- und Außendienstes, nämlich der Informationsbeschaffung. Sobald die steuerlichen Ermittlungen in ein strafrechtliches Ermittlungsverfahren übergehen, bedarf es verfahrensrechtlicher Mechanismen zum Schutz der Rechte eines Verdächtigen; daher muss dieser Übergang genau definiert werden (siehe Grundsatz 10). In einigen Ländern müssen dann die steuerlichen Ermittlungen eingestellt werden, während in anderen Ländern die steuerrechtlichen Befugnisse zur Informationsbeschaffung für die Steuerprüfung weiter ausgeübt und die steuerlichen Ermittlungen parallel zum strafrechtlichen Ermittlungsverfahren fortgeführt werden können.

44. Die Inanspruchnahme steuerrechtlicher Befugnisse für Zwecke des strafrechtlichen Ermittlungsverfahrens kann jedoch einen Missbrauch von Befugnissen darstellen und dazu führen, dass die auf diesem Wege erlangten Beweismittel ggf. nicht gerichtlich verwertbar sind. Besonders wichtig sind verfahrensrechtliche Schutzmechanismen bei dem o.g. Organisationsmodell 1, bei dem die Steuerverwaltung steuerliche Ermittlungen oder Prüfungen durchführt und gleichzeitig zur Durchführung strafrechtlicher Ermittlungen befugt ist. Bei diesem Modell bedarf es entsprechender Vorkehrungen, Organisationsstrukturen bzw. Standardverfahren, um einen Eingriff der steuerlichen Prüfungs-/Ermittlungstätigkeit in das strafrechtliche Ermittlungsverfahren und einen damit verbundenen Missbrauch von Befugnissen zu verhindern.

Durchsuchungsbefugnisse

45. Diese Ermittlungsbefugnis bezieht sich auf die Durchsuchung von Räumlichkeiten und die Möglichkeit zur Durchsuchung und Beschlagnahme physischer Beweismittel wie Bücher und Aufzeichnungen sowie sonstiger Unterlagen, die Beweismaterial für eine Steuerstraftat sein können. In der Regel ermöglicht es diese Befugnis der Ermittlungsbehörde auch, sich ggf. unter angemessener Gewaltanwendung Zutritt zu verschaffen. Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welcher Form die an der Umfrage beteiligten Staaten über diese Befugnisse verfügen:

Durchsuchungsbefugnisse			
Uneingeschränkte unmittelbare Befugnisse Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann zur eigenständigen Ausübung der Befugnisse ermächtigt werden		Mittelbare Befugnisse über andere Stellen Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann andere Stellen um Ausübung der Befugnisse in ihrem Auftrag ersuchen	Nicht verfügbar
Australien ⁸	Kanada	Singapur	Schweiz ¹⁵
Deutschland	Litauen	Slowak. Rep.	
Finnland	Luxemburg	Slowenien	
Frankreich	Malaysia	Spanien	
Georgien	Neuseeland	Südafrika	
Griechenland ⁹	Niederlande	Tschech. Rep. ¹²	
Indonesien	Norwegen	Ver. Königreich	
Island	Österreich	Ver. Staaten	
Italien	Schweden ¹⁰		
Japan	Schweiz ¹¹		
		Australien ¹³	
		Brasilien	
		El Salvador	
		Italien	
		Schweden ¹⁴	

46. Die Durchsuchungsbefugnisse sollten von entsprechenden Schutzmaßnahmen flankiert sein, die sowohl das Recht auf Privatsphäre wahren als auch vor „unangemessenen“ Durchsuchungen schützen. Daher können die Durchsuchungsbefugnisse dadurch eingeschränkt werden, dass begründete Verdachtsmomente für eine Straftat vorliegen müssen und verfahrensrechtliche Genehmigungen, wie z.B. ein Durchsuchungsbeschluss, eingeholt werden müssen.

Befugnis zur Post- und Telekommunikationsüberwachung

47. Hier geht es um die Befugnis zur Überwachung des Nachrichtenverkehrs von Personen über E-Mails, Online-Chats, soziale Medien, Ortungsvorrichtungen, Aufzeichnung ein- und ausgehender Rufnummern, Tasten-Protokolle, Routing-Protokolle, Darknet-Datenverkehr und viele andere Überwachungsarten. Diese können eine wichtige Informationsquelle darstellen, um weitere be- oder entlastende Beweismittel festzustellen, eine Grundlage für einen Durchsuchungsbeschluss zu erhalten, potenzielle Durchsuchungsorte zu identifizieren sowie Komplizen und Mittäter oder auch illegal erworbenes Vermögen zu ermitteln. Die Rückmeldung aus den Staaten zeigt, dass die Befugnis zur Telekommunikationsüberwachung unterschiedlich gehandhabt wird, zumal es sich um eine relativ eingreifende Maßnahme handelt, auf die meist nur in schweren Fällen zurückgegriffen werden darf. Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welcher Form die an der Umfrage beteiligten Staaten über diese Befugnis verfügen:

Befugnis zur Post- und Telekommunikationsüberwachung					
Uneingeschränkte unmittelbare Befugnisse Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann zur eigenständigen Ausübung der Befugnis ermächtigt werden			Mittelbare Befugnisse über andere Stellen Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann andere Stellen um Ausübung der Befugnis in ihrem Auftrag ersuchen		Nicht verfügbar
Australien ¹⁶	Niederlande	Australien ²⁰	Island	El Salvador	Schweden
Finnland	Norwegen ¹⁸	Brasilien	Italien	Indonesien	Schweiz
Frankreich	Österreich	Tschech. Rep. ²¹	Spanien	Japan	Singapur
Griechenland ¹⁷	Slowak. Rep.	Deutschland	Südafrika	Kanada	Slowenien ²⁴
Italien	Slowenien ¹⁹	Griechenland ²²		Malaysia	Ver. Staaten
Litauen	Ver. Königreich			Neuseeland ²³	
Luxemburg					

Befugnis zur Durchsuchung und Beschlagnahme von Computer-Hardware, Software, Mobiltelefonen und digitalen Datenträgern

48. Steuerstrafrechtliche Ermittler müssen ggf. auch digitale Beweismittel durchsuchen und beschlagnahmen und diese kriminaltechnisch solide sichern können. Während es bei den o.g. Durchsuchungsbefugnissen um die Sicherung physischer Beweismittel ging, geht es hier um die Möglichkeit zur Sicherung digitaler Beweismittel wie z.B. E-Mails, Textnachrichten, elektronische Unterlagen und Bankbelege. Diese Beweismittel können sich auf Computer-Hardware oder -Software, Tablets, Mobiltelefonen oder sonstigen elektronischen Speichermedien einschließlich der Cloud befinden. In einigen Ländern könnte dies ein Bereich sein, in dem die gesetzliche Verankerung der Ermittlungsbefugnisse mit der rasch voranschreitenden Digitalisierung nicht Schritt gehalten hat und somit ggf. Reformbedarf besteht. Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welcher Form die an der Umfrage beteiligten Staaten über diese Befugnis verfügen:

Befugnis zur Durchsuchung und Beschlagnahme von Computer-Hardware, Software, Mobiltelefonen und digitalen Datenträgern		
Uneingeschränkte unmittelbare Befugnisse Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann zur eigenständigen Ausübung der Befugnis ermächtigt werden	Mittelbare Befugnisse über andere Stellen Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann andere Stellen um Ausübung der Befugnis in ihrem Auftrag ersuchen	Nicht verfügbar
Australien ²⁵ Kanada Schweiz ²⁸ Deutschland Litauen Singapur Finnland Luxemburg Slowak. Rep. Frankreich Malaysia Slowenien Georgien Neuseeland Spanien Griechenland ²⁶ Niederlande Südafrika Indonesien Norwegen Tschech. Rep. ²⁹ Island Österreich Ver. Königreich Italien Schweden ²⁷ Ver. Staaten Japan	Australien ³⁰ Brasilien El Salvador Italien Schweden ³¹ Schweiz ³² Tschech. Rep. ³³	

49. Angesichts des zunehmenden Einsatzes moderner Technologien bei der Begehung von Steuerstraftaten und Übertragung illegal erworbener Vermögenswerte kommt dieser Befugnis heutzutage große Bedeutung zu.

50. Bei der physischen Durchsuchung von Wohnungen oder Büros können Unterlagen so gesichtet werden, dass schnell festgestellt werden kann, ob sie von dem Durchsuchungsbeschluss abgedeckt und für das Ermittlungsverfahren relevant sind. Digitale Datenträger hingegen enthalten oftmals hunderttausende E-Mails, Dateien und Textnachrichten, die über viele Jahre hinweg erstellt wurden und nicht unbedingt mit der Steuerstraftat in Verbindung stehen. Aus diesem Grund ist es sehr schwierig, wenn nicht gar unmöglich, bei einer Durchsuchung vor Ort festzustellen, ob bestimmte elektronische Daten vom Durchsuchungsbeschluss abgedeckt und relevant sind. Daher kann die Durchsuchung eine digitale Vervielfältigung oder Bilderfassung der gespeicherten Daten sowie eine inhaltliche Prüfung in einem Kriminallabor umfassen, um festzustellen, welche Informationen von dem Durchsuchungsbeschluss abgedeckt und für den Ermittlungsfall tatsächlich relevant sind.

51. In Australien z.B. darf die Polizei bei der Durchsuchung von Räumlichkeiten gefundene elektronische Geräte nutzen, um auf (auch nicht vor Ort befindliche) Daten zuzugreifen. Handelt es sich dabei um Beweismaterial, können die Daten mittels der elektronischen Geräte vor Ort kopiert und mitgenommen werden oder, wenn dies nicht praktikabel ist, die Geräte sichergestellt werden. Bei der Durchsuchung von Räumlichkeiten gefundene Sachen dürfen zur Feststellung, ob sie auf Grundlage des Durchsuchungsbeschlusses sichergestellt werden können, maximal 14 Tage zur Prüfung oder Verarbeitung mitgenommen werden, wenn dies aus Zeit- und Kostengründen sowie zur Inanspruchnahme von Experten wesentlich praktischer ist. Dieses Vorgehen hat sich insbesondere bei umfangreichen und komplexen Steuer- und Betrugsermittlungen, bei denen zur Beweisermittlung riesige Datenmengen auf digitalen Datenträgern durchsucht werden müssen, bewährt.

52. Die Durchsuchung und Sicherstellung digitaler Daten auf Computern und anderen elektronischen Geräten kann auch mit rechtlichen Schwierigkeiten verbunden sein. So können sich auf einem elektronischen Gerät personenbezogene Daten befinden, die für die mutmaßliche Steuerstraftat nicht relevant sind oder unter das anwaltliche Berufsgeheimnis fallen. Daher ist ggf. ein vorsichtiges Vorgehen angezeigt, damit die Durchsuchung innerhalb der zulässigen Grenzen bleibt. Die Durchsuchung und Beschlagnahme von Computern und anderen elektronischen Geräten kann ebenfalls mit rechtlichen Schwierigkeiten verbunden sein. Dies gilt insbesondere dann, wenn sich die gesetzlich vorgesehenen Durchsuchungsbefugnisse ausdrücklich auf die Durchsuchung oder Beschlagnahme physischer Unterlagen beziehen oder wenn eine Person die Durchsuchung digitaler

Datenträger anfricht, weil sie zu umfassend ist und über die Ermittlungsbefugnisse hinausgeht oder unter das Berufsgeheimnis fallende Unterlagen betrifft.

53. Den Umfrageergebnissen zufolge besteht das am häufigsten gemeldete Problem der Behörden bei der Durchsuchung und Beschlagnahme digitaler Datenträger in im Ausland oder in der Cloud gespeicherten Daten, da nach innerstaatlichem Recht nur lokal gespeicherte Daten durchsucht werden dürfen. Als weitere Schwierigkeiten nannten die Staaten riesige Datenmengen, mit verschlüsselten Passwörtern geschützte Daten und aufgrund von Geheimhaltungsvorschriften unzugängliche Daten. Als Lösungsmöglichkeiten wurden die Entwicklung eines IT-Systems zum Herausfiltern der wesentlichen Daten sowie spezielle IT-Schulungen für die mit steuerstrafrechtlichen Ermittlungen befassten Mitarbeiter genannt.

Befragungsbefugnis

54. Diese Ermittlungsbefugnis bezieht sich auf die Möglichkeit zur Befragung von Verdächtigen, Beschuldigten und Zeugen zur Informationsbeschaffung.

55. Bei der Befragungsbefugnis handelt es sich in der Regel um die Möglichkeit, eine Befragung durchzuführen, und nicht um die Möglichkeit, eine Person bei der Befragung zur Aussage oder Preisgabe von Informationen zu zwingen. Dabei ist zwischen Verdächtigen, Beschuldigten und Zeugen zu unterscheiden. Ob ein Verdächtiger bei einer Befragung Informationen preisgibt, hängt von dessen freiwilliger Kooperationsbereitschaft ab. Ein Verdächtiger hat das Recht auf Aussageverweigerung und ist nicht verpflichtet, sich selbst zu belasten. Darüber sollte er zu Beginn der Befragung belehrt werden. Zeugen haben zwar nicht dasselbe Aussageverweigerungsrecht; für Familienangehörige oder bestimmte Berufsgruppen können jedoch Zeugnisverweigerungsrechte bzw. Schweigepflichten gelten. Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welcher Form die an der Umfrage beteiligten Staaten über diese Befugnisse verfügen:

Befragungsbefugnis			Nicht verfügbar
Uneingeschränkte unmittelbare Befugnisse Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann zur eigenständigen Ausübung der Befugnis ermächtigt werden	Mittelbare Befugnisse über andere Stellen Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann andere Stellen um Ausübung der Befugnis in ihrem Auftrag ersuchen		
Australien ³⁴ Deutschland Finnland Georgien Griechenland ³⁵ Indonesien Island Italien Japan	Kanada Litauen Luxemburg Malaysia Neuseeland Niederlande Norwegen Österreich Schweden	Schweiz Singapur Slowak. Rep. Slowenien Spanien Südafrika Tschech. Rep. ³⁶ Ver. Königreich Ver. Staaten	Australien ³⁷ Brasilien Griechenland ³⁸

56. In manchen Ländern kann die Aussage auch aufgrund von Vernehmungsbefugnissen erzwungen werden, z.B. über die Vorladung von Zeugen zur eidesstattlichen Aussage vor Gericht. Dies kann insbesondere dann ein wirksames Instrument sein, wenn eine Person – z.B. aufgrund vertraglicher Geheimhaltungspflichten – die Auskunft verweigert. Die berufsbedingte Schweigepflicht sowie das Aussageverweigerungsrecht eines Verdächtigen gelten jedoch weiterhin. Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welcher Form die an der Umfrage beteiligten Staaten über diese Befugnisse verfügen:

Befugnis zur Aussageerzwingung		
Uneingeschränkte unmittelbare Befugnisse Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann zur eigenständigen Ausübung der Befugnis ermächtigt werden	Mittelbare Befugnisse über andere Stellen Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann andere Stellen um Ausübung der Befugnis in ihrem Auftrag ersuchen	Nicht verfügbar
Australien ³⁹ Brasilien Deutschland Finnland Frankreich Georgien Griechenland ⁴⁰ Indonesien ⁴¹ Island Italien	Kanada Japan Litauen Luxemburg Malaysia Neuseeland Niederlande Norwegen Österreich Schweden	Schweiz ⁴² Singapur Slowak. Rep. Slowenien Spanien Südafrika Tschech. Rep. Ver. Königreich Ver. Staaten
	Australien ⁴³ Indonesien ⁴⁴	

Befugnis zur Durchführung verdeckter Überwachungsmaßnahmen

57. Diese Befugnis bezieht sich auf die verdeckte Überwachung der Bewegungen, Gespräche oder sonstiger Aktivitäten eines Verdächtigen zur Ermittlung von Mittätern oder Zeugen, Sicherung von Beweismitteln zur Erlangung eines Durchsuchungsbeschlusses oder auch zur Feststellung von bei der Straftat eingesetzten oder erworbenen Vermögenswerten. Verdeckte Überwachungsmaßnahmen können die Observation einer Person in ihrer Wohnung oder ihrem Fahrzeug durch Einsatz einer versteckten Kamera sowie die Observation einer Person an öffentlichen Orten beinhalten. Verdeckte Überwachungsmaßnahmen können insbesondere bei der Ermittlung von Steuerstraftaten im Zusammenhang mit der organisierten Kriminalität von Bedeutung sein. Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welcher Form die an der Umfrage beteiligten Staaten über diese Befugnis verfügen:

Befugnis zur Durchführung verdeckter Überwachungsmaßnahmen		
Uneingeschränkte unmittelbare Befugnisse Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann zur eigenständigen Ausübung der Befugnis ermächtigt werden	Mittelbare Befugnisse über andere Stellen Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann andere Stellen um Ausübung der Befugnis in ihrem Auftrag ersuchen	Nicht verfügbar
Australien ⁴⁵ Brasilien Finnland ⁴⁶ Frankreich Georgien Griechenland ⁴⁷ Italien Japan Kanada ⁴⁸ Litauen Luxemburg Neuseeland	Niederlande Norwegen Österreich Schweden ⁴⁹ Singapur Slowak. Rep. Slowenien Spanien Tschech. Rep. ⁵⁰ Ver. Königreich Ver. Staaten	Australien ⁵¹ El Salvador Island Tschech. Rep. ⁵²
		Deutschland Indonesien Malaysia Schweiz Südafrika

Befugnis zur Durchführung verdeckter Ermittlungen

58. Diese Befugnis bezieht sich auf die Möglichkeit zur Durchführung verdeckter Ermittlungen, bei denen ein Ermittlungsbeamter unter falscher Identität versucht, Informationen und Beweismittel zu beschaffen. Dieses wirksame Ermittlungsinstrument spielt v.a. bei der Ermittlung laufender schwerer Straftaten eine Rolle, um die Hintermänner und Komplizen von Steuer- und Finanzdelikten im Zusammenhang mit der organisierten Kriminalität zu identifizieren. Hierbei geht es um die Beschaffung ähnlicher Informationen wie bei der verdeckten Überwachung, einschließlich der Identifizierung von Mittätern und Auffindung von Vermögenswerten.

59. Der Unterschied zwischen zur Beschaffung dieser Informationen durchgeführten verdeckten Überwachungsmaßnahmen einerseits und verdeckten Ermittlungen andererseits ist der Einsatz eines verdeckten Ermittlers, der sich durch Einschleusung oder zumindest direkte Kontaktaufnahme das Vertrauen einer kriminellen Vereinigung erarbeitet, um so Informationen zu erhalten. Dabei kann die Kontaktaufnahme persönlich oder digital, z.B. über Online-Plattformen, erfolgen. Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welcher Form die an der Umfrage beteiligten Staaten über diese Befugnis verfügen:

Befugnis zur Durchführung verdeckter Ermittlungen		
Uneingeschränkte unmittelbare Befugnisse Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann zur eigenständigen Ausübung der Befugnis ermächtigt werden	Mittelbare Befugnisse über andere Stellen Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann andere Stellen um Ausübung der Befugnis in ihrem Auftrag ersuchen	Nicht verfügbar
Australien ⁵³ Deutschland Finnland ⁵⁴ Frankreich Georgien Griechenland ⁵⁵ Japan Litauen Luxemburg	Neuseeland Niederlande Norwegen Österreich Schweden Slowak. Rep. Slowenien Ver. Königreich Ver. Staaten	Australien ⁵⁶ Brasilien El Salvador Island Kanada ⁵⁷ Spanien Tschech. Rep. ⁵⁸ Indonesien Italien Malaysia Schweiz Singapur Südafrika

60. Verdeckte Ermittlungen sind kostenintensiv und können auch gefährlich sein; außerdem müssen die beteiligten Beamten entsprechend fachlich qualifiziert und geschult sein. Daher werden verdeckte Ermittlungen wohl nicht allzu häufig eingesetzt. Wie bei den anderen unter Grundsatz 3 dargestellten Ermittlungsbefugnissen bedarf es auch hier ordnungsgemäßer Verfahrensvorschriften zum Schutz der Rechte von Verdächtigen und der Privatsphäre; außerdem muss die Problematik der Tatprovokation berücksichtigt werden.

Befugnis zur Festnahme von Personen

61. Die Befugnis zur Festnahme von Personen bezieht sich auf das Festhalten und die Gewahrsamnahme von Personen, oftmals mit dem Zweck der Anklageerhebung. Die Befugnis zur Fest- und Gewahrsamnahme einer Person (mit oder ohne Beschränkungen) kann bei steuerstrafrechtlichen Ermittlungen entscheidend sein, um die Einflussnahme auf andere Verdächtige bzw. Zeugen oder die Begehung weiterer Straftaten durch die betroffene Person zu verhindern, oder auch bei Fluchtgefahr. Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welcher Form die an der Umfrage beteiligten Staaten über diese Befugnis verfügen:

Befugnis zur Festnahme von Personen		
Uneingeschränkte unmittelbare Befugnisse Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann zur eigenständigen Ausübung der Befugnis ermächtigt werden	Mittelbare Befugnisse über andere Stellen Die für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständige Behörde kann andere Stellen um Ausübung der Befugnis in ihrem Auftrag ersuchen	Nicht verfügbar
Australien ⁵⁹ Dänemark Finnland Frankreich Georgien Griechenland ⁶⁰ Litauen Luxemburg	Niederlande Norwegen Österreich Schweden ⁶¹ Slowak. Rep. Slowenien Ver. Königreich Ver. Staaten	Australien ⁶⁴ Deutschland El Salvador Griechenland ⁶⁵ Malaysia Neuseeland Schweden ⁶⁶ Schweiz ⁶⁷ Singapur ⁶⁸ Südafrika Brasilien Indonesien Island Italien Japan Kanada Schweiz ⁶² Spanien Tschech. Rep. ⁶³

62. In einigen Ländern bietet die Festnahme und Gewahrsamnahme eines Beschuldigten oder Verdächtigen auch die Möglichkeit, die betroffenen Personen während eines bestimmten Zeitraums und vorbehaltlich bestimmter gesetzlicher Schutzvorkehrungen zu vernehmen.

63. Wie beim Einsatz sonstiger Ermittlungsbefugnisse durch die Strafverfolgungsbehörden müssen auch hier Verdächtige und Beschuldigte durch entsprechende Schutzvorkehrungen, Aufsichtsmaßnahmen und Genehmigungen ausreichend vor einem potenziellen Missbrauch dieser Ermittlungsbefugnisse geschützt werden (Näheres hierzu siehe Grundsatz 10).

Anmerkungen

1. AFP (Bundespolizei).
2. FPD (Finanzpolizei), YEDDE (Steuerfahndung) und FIU.
3. SECA (Behörde für Wirtschaftskriminalität).
4. Einschränkung für die kantonale Steuerverwaltung: gilt nicht unmittelbar Banken gegenüber.
5. Polizei.
6. ATO (Steuerbehörde).
7. STA-TFIU (Steuerbehörde/Steuerfahndung).
8. Polizei.
9. FPD (Finanzpolizei), YEDDE (Steuerfahndung) und FIU.
10. SECA (Behörde für Wirtschaftskriminalität).
11. Bundessteuerverwaltung oder Staatsanwalt.
12. AFP (Bundespolizei) .
13. ATO (Steuerbehörde).
14. STA-TFIU (Steuerbehörde/Steuerfahndung).
15. Kantonale Steuerverwaltung.
16. AFP (Bundespolizei) für Telekommunikation.
17. FIU.
18. Postüberwachung, keine Telekommunikationsüberwachung.
19. Für Telekommunikation.
20. ATO (Steuerbehörde).
21. Polizei.
22. FPD (Finanzpolizei) und YEDDE (Steuerfahndung).
23. Darf bei einer Durchsuchung sichergestellte Post öffnen und bei Dritten (Anbietern) Telekommunikationsdaten einholen.
24. Für Post.
25. AFP (Bundespolizei).
26. FPD (Finanzpolizei), YEDDE (Steuerfahndung) und FIU.
27. SECA (Behörde für Wirtschaftskriminalität).
28. Bundessteuerverwaltung oder Staatsanwalt.
29. Polizei; Aufforderung zur Herausgabe einer Sache, Sicherstellung.
30. ATO (Steuerbehörde).
31. STA-TFIU (Steuerbehörde/Steuerfahndung).
32. Kantonale Steuerverwaltung.
33. Polizei.
34. AFP (Bundespolizei) und ACIC (Kriminalpolizei).
35. FPD (Finanzpolizei) und YEDDE (Steuerfahndung).
36. Polizei.
37. ATO (Steuerbehörde).
38. FIU.

39. ACIC (Kriminalpolizei).
40. FPD (Finanzpolizei), YEDDE (Steuerfahndung) und FIU.
41. Mit Bezug auf Nicht-Finanzinstitute.
42. Mit Einschränkungen.
43. ATO (Steuerbehörde).
44. Mit Bezug auf Nicht-Finanzinstitute.
45. AFP (Bundespolizei).
46. Das Zwangsmaßnahmengesetz sieht verdeckte Überwachungsmaßnahmen in Form von erweiterten Überwachungsmaßnahmen, Vor-Ort-Abhörmaßnahmen, technische Observation, verdeckte Erkenntnisgewinnung, Zugriff auf Basisstationsdaten, Verkehrsdaten- und Telekommunikationsüberwachung vor.
47. FPD (Finanzpolizei), YEDDE (Steuerfahndung) und FIU.
48. Die kanadischen Steuerfahnder setzen in erster Linie statische Überwachungsmaßnahmen ein. Für mobile Überwachungsmaßnahmen sind sie nicht ausgebildet, sie dürfen grundsätzlich keine Überwachung mit Kraftfahrzeugen durchführen. Dafür können der kanadische Grenzschutz, die berittene Polizei oder andere entsprechend geschulte Strafverfolgungsstellen mit mobilen Überwachungsmaßnahmen beauftragt werden.
49. SECA (Behörde für Wirtschaftskriminalität) verfügt über die uneingeschränkte unmittelbare Befugnis zur Durchführung von verdeckten Überwachungsmaßnahmen.
50. Die Polizei hat uneingeschränkte unmittelbare Befugnisse zur Überwachung von Personen und Gegenständen ohne Aufzeichnung.
51. ATO (Steuerbehörde).
52. Polizei.
53. AFP (Bundespolizei).
54. Verdeckte Ermittlungen werden nur bei schweren Straftaten eingesetzt. Mit Bezug auf Steuerstraftaten dürfen verdeckte Ermittlungen nur bei schwerem Steuerbetrug und unter Einhaltung der einschlägigen gesetzlichen Voraussetzungen durchgeführt werden.
55. FPD (Finanzpolizei), YEDDE (Steuerfahndung) und FIU.
56. ATO (Steuerbehörde).
57. Die Steuerfahndung kann die lokale Staffel der berittenen Polizei um die Durchführung verdeckter Ermittlungen in ihrem Auftrag ersuchen. Die Steuerfahnder selbst dürfen nur sehr einfache und unaufdringliche verdeckte Ermittlungen durchführen, z.B. Restaurant-, Bar- oder Bürobesuche zur Beschaffung von allen Kunden zugänglichen Informationen oder Unterlagen wie Rechnungen oder Broschüren.
58. Polizei.
59. AFP (Bundespolizei).
60. FPD (Finanzpolizei), YEDDE (Steuerfahndung).
61. SECA (Behörde für Wirtschaftskriminalität).
62. Bundessteuerverwaltung oder Staatsanwalt.
63. Polizei.
64. ATO (Steuerbehörde).
65. FIU.
66. STA-TFIU (Steuerbehörde/Steuerfahndung).
67. Kantonale Steuerbehörden.
68. Eine Festnahme kann nur bei einer Straftat im Rahmen des MwSt.-Erstattungsverfahrens für Touristen erfolgen.

Literaturverzeichnis

OECD (2017), *Effective Inter-Agency Co-Operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes - Third Edition*, OECD Publishing, Paris, www.oecd.org/tax/crime/effective-inter-agency-co-operation-in-fighting-tax-crimes-and-other-financial-crimes.htm

Grundsatz 4

Wirksame Befugnisse zum Einfrieren, zur Beschlagnahme und zur Einziehung von Vermögenswerten

In den Staaten sollte die Möglichkeit bestehen, zum einen während eines steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens Vermögenswerte einzufrieren bzw. zu beschlagnahmen und zum anderen Vermögenswerte einzuziehen.

Grundsatz 4: Wirksame Befugnisse zum Einfrieren, zur Beschlagnahme und zur Einziehung von Vermögenswerten

Einleitung

64. Das Einfrieren bzw. die Beschlagnahme von Vermögenswerten stellt ein „vorübergehende[s] Verbot der Übertragung, Umwandlung oder Bewegung von [Vermögenswerten] oder der Verfügung darüber oder die vorübergehende Verwahrung oder Kontrolle von [Vermögenswerten] auf Grund einer von einem Gericht oder einer anderen zuständigen Behörde getroffenen Entscheidung“¹ dar. Das Einfrieren ist eine Maßnahme, bei der Rechte an den Vermögenswerten zeitweilig außer Kraft gesetzt werden und die beispielsweise bei fungiblen Bankkonten eingesetzt werden kann. Die Beschlagnahme ist eine Maßnahme zur zeitweiligen Sicherstellung von Vermögenswerten oder zu deren vorübergehender Verwahrung durch den Staat, die beispielsweise bei physischen Vermögenswerten wie Fahrzeugen angewendet werden kann. Grundsätzlich dient das Einfrieren bzw. die Beschlagnahme dazu, während eines laufenden Verfahrens die Bewegung von Vermögenswerten vorübergehend zu verhindern. Die Einziehung von Vermögenswerten kann definiert werden als „die dauernde Entziehung von [Vermögenswerten] auf Grund einer von einem Gericht oder einer anderen zuständigen Behörde getroffenen Entscheidung“². Von der Einziehung (die auch als Verfall von Vermögenswerten bezeichnet werden kann) wird in der Regel nach Abschluss eines Verfahrens Gebrauch gemacht, da sie die endgültige Maßnahme darstellt, mit der Straftätern der Zugang zu durch eine Straftat erlangten Vermögenswerten verwehrt wird. Einfrier- bzw. Beschlagnahme- sowie Einziehungsbefugnisse müssen in Einklang mit dem innerstaatlichen Recht einschließlich dessen Regelungen zur Verhältnismäßigkeit ausgeübt werden.

65. Damit strafrechtliche Ermittlungen erfolgreich durchgeführt werden können und die Vermögenswerte, die Anlass oder Ergebnis der Steuerstraftat waren bzw. sind, während der gesamten Ermittlungen angemessen gesichert sind, ist wichtig, dass die Ermittlungsbehörden die Vermögenswerte für die Dauer der Ermittlungen und des Strafverfahrens einfrieren bzw. beschlagnahmen können. Wie bereits erwähnt kann die Möglichkeit, die Bewegung von Finanzvermögen vorübergehend zu unterbinden, im Rahmen von Ermittlungen zu Steuerdelikten entscheidend dazu beitragen, eine Straftat aufzudecken oder zu verhindern. Ebenso sollten die Behörden befugt sein, Vermögenswerte einzuziehen, die Anlass oder Ergebnis von Steuerstraftaten waren bzw. sind. Dies ist bei der Bekämpfung von Steuerstraftaten von besonderer Bedeutung, da Finanzvermögen leicht von einem Staat in andere Staaten verschoben werden und Regierungen dadurch ein finanzieller Schaden entstehen kann.

66. Das Einfrieren bzw. die Beschlagnahme und die Einziehung von Vermögenswerten sind notwendig, damit die Erträge aus Straftaten von einem Tatverdächtigen nicht veräußert oder genutzt werden können oder um physische Beweise für eine Straftat zu sichern. In einigen Staaten stellt die Einziehung bzw. der Verfall eine eigene Sanktionsmaßnahme oder auch eine Möglichkeit zur Sicherstellung der Zahlung von Bußgeldern bzw. Geldstrafen dar. Durch das Einfrieren, die Beschlagnahme und die Einziehung lassen sich kriminelle

Tätigkeiten stoppen, da der Zugang zu Vermögenswerten verwehrt wird, die der die Straftat begehenden Person oder Organisation zugefallen wären; außerdem kann dadurch verhindert werden, dass illegal erworbene Vermögenswerte für die Begehung weiterer Straftaten verwendet werden. Gleichzeitig stellen das Einfrieren bzw. die Beschlagnahme und die Einziehung illegal erworbener Vermögenswerte Abschreckungsmaßnahmen dar, denn die Begehung von Steuerstraftaten wird dadurch weniger rentabel.

67. Inwieweit die an der Umfrage beteiligten Staaten über entsprechende Einfrier- bzw. Beschlagnahme- sowie Einziehungsbefugnisse verfügen, ist der weiter unten stehenden Übersicht zu entnehmen. Im gesamten vorliegenden Abschnitt des Referenzrahmens ist zu berücksichtigen, dass die konkreten Gegebenheiten und die rechtlichen Verfahren, die beim Einsatz von Einfrier- bzw. Beschlagnahme- sowie Einziehungsmaßnahmen eingehalten werden müssen, je nach Staat unterschiedlich aussehen. Dass in einem Staat ein bestimmtes Verfahren „verfügbar“ ist, bedeutet nicht automatisch, dass es bei sämtlichen Ermittlungen zu Steuerstraftaten eingesetzt werden kann, sondern lediglich, dass es zumindest in einigen Fällen zur Verfügung steht, sofern die erforderlichen rechtlichen und administrativen Genehmigungen vorliegen.

68. In den an der Umfrage beteiligten Staaten wurden in den Jahren 2015 und 2016 Vermögenswerte in folgendem Wert beschlagnahmt (Angaben in Euro):

Umfrageergebnisse: Im Zusammenhang mit Steuerstrafsachen beschlagnahmte Vermögenswerte		
	Gesamtwert der im Jahr 2015 im Zusammenhang mit Steuerstrafsachen beschlagnahmten Vermögenswerte (Angaben in Euro)	Gesamtwert der im Jahr 2016 im Zusammenhang mit Steuerstrafsachen beschlagnahmten Vermögenswerte (Angaben in Euro)
Australien	105 253 000	7 827 000
Frankreich	13 416 059	6 771 224
Island	k.A.	2 245 000
Italien	1 130 329 172	781 387 725
Litauen	70 689 000	52 844 000
Malaysia	14 350 000	1 670 000
Neuseeland	4 985 000	19 941 000
Schweiz	235 739 000	342 410 000
Slowak. Rep.	397 473	k.A.
Ver. Königreich	50 857 000	59 755 000
Gesamt	1 626 015 704	1 274 850 949

69. Die Staaten sollten dafür sorgen, dass das Einfrieren, die Beschlagnahme und die Einziehung von Vermögenswerten sowohl bei inländischen als auch bei ausländischen Steuerermittlungen und -urteilen eingesetzt werden können. Die rechtliche Befugnis dazu sollte im innerstaatlichen Recht verankert sein oder kann bei internationalen Fällen auf ein Rechtshilfeersuchen hin erteilt werden, das im Rahmen internationaler Übereinkünfte wie z.B. eines Rechtshilfeabkommens gestellt wurde (zu näheren Einzelheiten siehe Grundsatz 9). Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welchen an der Umfrage beteiligten Staaten rechtlich die Möglichkeit besteht, bei ausländischen Steuerermittlungen und ausländischen Gerichtsurteilen Beschlagnahme- und Einziehungsbefugnisse auszuüben (z.B. nach einem Rechtshilfeersuchen), und in welchen nicht:

Umfrageergebnisse: Verfügbarkeit von Beschlagnahme- und Einziehungsbefugnissen bei ausländischen Steuersachen			
Verfügbar			Nicht verfügbar
Australien	Luxemburg	Singapur	Brasilien Deutschland Indonesien
El Salvador	Malaysia	Slowenien	
Finnland	Neuseeland	Spanien	
Frankreich	Niederlande	Südafrika	
Georgien	Norwegen	Tschech. Rep.	
Italien	Österreich	Ver. Königreich	
Japan	Schweden	Ver. Staaten	
Kanada	Schweiz		

70. Zwar werden für das Einfrieren, die Beschlagnahme und die Einziehung von Vermögenswerten je nach Staat unterschiedliche Verfahren zur Verfügung stehen, doch könnte es lohnenswert sein, die im Folgenden aufgeführten Arten von Verfahren einer näheren Betrachtung zu unterziehen. Ob alle beschriebenen Verfahren in einem bestimmten Staat oder einer bestimmten Behörde zur Verfügung stehen, wird abhängig sein von der Organisationsstruktur im Zusammenhang mit steuerstrafrechtlichen Ermittlungen und dem Ergreifen von Strafverfolgungsmaßnahmen sowie von der jeweiligen Rechtsordnung, in der bestimmte Verfahren, bei denen jemandem Vermögenswerte entzogen werden, möglicherweise nicht zulässig sind.

Einfrieren von Vermögenswerten im Schnellverfahren

71. Der Zeitfaktor kann beim Einfrieren und der Beschlagnahme von Vermögenswerten entscheidend sein, da Straftäter schnell Gelder außer Reichweite der Behörden bringen oder Vermögen veräußern können, wenn sie merken, dass die Strafermittlungsbehörden gegen sie ermitteln. Die rechtliche Befugnis und die Kapazitäten, Vermögenswerte in dringenden Fällen umgehend einzufrieren, sind z. B. dann von maßgeblicher Bedeutung, wenn ein Vermögensverlust droht. Die Behörden sollten im Allgemeinen in der Lage sein, Verfügungen zum Einfrieren im Schnellverfahren innerhalb von 24-48 Stunden zu vollziehen. Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welcher Form die an der Umfrage beteiligten Staaten bei Steuerstraftaten über diese Befugnis verfügen:

Umfrageergebnisse: Verfügbarkeit von Befugnissen zum Einfrieren im Schnellverfahren			
Verfügbar		Nicht verfügbar	Mittelbare Befugnisse über eine andere Stelle:
Australien	Österreich	Griechenland	Brasilien El Salvador Italien
Deutschland	Schweden	Island	
Finnland	Schweiz	Kanada	
Frankreich	Slowenien	Litauen	
Georgien	Spanien	Neuseeland	
Griechenland ³	Südafrika	Niederlande	
Indonesien	Tschech. Rep.	Norwegen	
Luxemburg	Ver. Königreich	Singapur	
Malaysia	Ver. Staaten	Slowak. Rep.	

Erweiterte Einziehung

72. Bei dieser Maßnahme wird nicht nur Vermögen eingezogen, das mit einer bestimmten Straftat in Zusammenhang steht, sondern auch zusätzliches Vermögen, das nach Feststellung des Gerichts den Ertrag aus anderen Straftaten darstellt. Dies kann bei der wirksamen Bekämpfung organisierter krimineller Tätigkeiten hilfreich sein, da nicht nur Vermögen eingezogen wird, das mit einer bestimmten Straftat in Zusammenhang steht, sondern auch zusätzliches Vermögen, das nach Feststellung des Gerichts den Ertrag aus anderen Straftaten darstellt. Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welcher Form die an der Umfrage beteiligten Staaten bei Steuerstraftaten über diese Befugnis verfügen:

Umfrageergebnisse: Verfügbarkeit von Befugnissen zur erweiterten Einziehung			
Verfügbar		Nicht verfügbar	Mittelbare Befugnisse über eine andere Stelle:
Australien	Niederlande	Georgien	Brasilien
Deutschland	Norwegen	Griechenland	El Salvador
Finnland	Österreich	Singapur	Italien
Frankreich	Schweden	Slowak. Rep.	Neuseeland
Indonesien	Slowenien		
Island	Spanien		
Kanada	Südafrika		
Litauen	Tschech. Rep.		
Luxemburg	Ver. Königreich		
Malaysia	Ver. Staaten		

Wertmäßige Einziehung

73. Bei dieser Art der Einziehung kann ein Gericht eine finanzielle Verpflichtung in Höhe der Erträge aus einer Straftat verhängen. Dies ist möglich, sobald das Gericht die Höhe des Gewinns festgestellt hat, den eine Person unmittelbar oder mittelbar durch eine strafbare Handlung erzielt hat, wobei die Vollstreckung in jeden Vermögenswert der Person erfolgen kann. Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welcher Form die an der Umfrage beteiligten Staaten bei Steuerstraftaten über diese Befugnis verfügen:

Umfrageergebnisse: Verfügbarkeit von Befugnissen zur wertmäßigen Einziehung			
Verfügbar		Nicht verfügbar	Mittelbare Befugnisse über eine andere Stelle:
Australien	Litauen	Slowenien	Brasilien
Deutschland	Luxemburg	Spanien	El Salvador
Finnland	Malaysia	Südafrika	Italien
Frankreich	Niederlande	Tschech. Rep.	
Georgien	Österreich	Ver. Königreich	
Island	Schweden	Ver. Staaten	
Kanada	Schweiz		
		Griechenland	
		Indonesien	
		Neuseeland	
		Norwegen	
		Schweiz	
		Singapur	

Einziehungen von Dritten

74. Bei dieser Maßnahme kann einer anderen Person als dem Täter – dem Dritten – illegal erworbenes Vermögen entzogen werden. Dies ist möglich, wenn sich Vermögenswerte im Besitz dieses Dritten befinden, die vom Täter wissentlich auf ihn übertragen wurden, um eine Einziehung zu vereiteln. Mit Einziehungen von Dritten lässt sich das Risiko umgehen, dass das Vorhaben einer Behörde scheitert, weil der Tatverdächtige zur Vereitelung der Einziehung illegal erworbenes Vermögen auf einen Dritten überträgt. Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welcher Form die an der Umfrage beteiligten Staaten bei Steuerstraftaten über diese Befugnis verfügen:

Umfrageergebnisse: Verfügbarkeit von Befugnissen zur Einziehung von Dritten			
Verfügbar		Nicht verfügbar	Mittelbare Befugnisse über eine andere Stelle:
Australien	Niederlande	Georgien	Brasilien
Deutschland	Österreich	Griechenland	El Salvador
Finnland	Schweiz	Indonesien	Italien
Frankreich	Slowenien	Kanada	Neuseeland
Island	Spanien	Norwegen	
Litauen	Tschech. Rep.		
Luxemburg	Ver. Staaten		
Malaysia			
		Schweden	
		Singapur	
		Slowak. Rep.	
		Ver. Königreich	

Verurteilungsunabhängige Einziehung

75. Hierbei können Vermögenswerte auch ohne Strafverfahren und Verurteilung beschlagnahmt werden. Die verurteilungsunabhängige Einziehung ist eine Vollstreckungsmaßnahme gegen den Vermögenswert selbst und nicht gegen die betreffende Person. Sie

stellt eine von einem Strafprozess getrennte Maßnahme dar und erfordert den Nachweis, dass es sich bei dem Vermögen um den Ertrag aus einer Straftat oder ein Mittel zu einer Straftat handelt. In einigen Staaten muss die strafbare Handlung anhand des Beweismaßstabs der Wahrscheinlichkeitsabwägung festgestellt werden, wodurch sich der Beweisaufwand für die Behörde verringert und die Vermögenswerte möglicherweise gesichert werden können, auch wenn keine ausreichenden Beweise für eine strafrechtliche Verurteilung vorliegen. Der folgenden Übersicht ist zu entnehmen, in welcher Form die an der Umfrage beteiligten Staaten bei Steuerstraftaten über diese Befugnis verfügen:

Umfrageergebnisse: Verfügbarkeit von Befugnissen zur verurteilungsunabhängigen Einziehung				
Verfügbar		Nicht verfügbar		Mittelbare Befugnisse über eine andere Stelle:
Australien	Österreich	Finnland	Niederlande	Brasilien
Deutschland	Slowenien	Frankreich ⁴	Schweden	El Salvador
Island	Tschech. Rep.	Georgien	Schweiz	Italien
Luxemburg	Ver. Königreich	Griechenland	Slowak. Rep.	Neuseeland
Malaysia	Ver. Staaten	Indonesien	Spanien	Singapur
Norwegen		Kanada	Südafrika	
		Litauen		

76. Zur wirksamen Abschöpfung illegal erworbener Vermögenswerte sollten die Staaten Folgendes beachten:

- Es sollten die notwendigen Verwaltungsstrukturen vorhanden sein, damit sichergestellt ist, dass die Strafverfolgungsbehörden transparent arbeiten und hinsichtlich des Umgangs mit Vermögenswerten einer angemessenen Aufsicht unterstehen, um Integrität zu gewährleisten.
- Es sollte die notwendige ermittlungstechnische, juristische und operative Sach- und Fachkenntnis vorhanden sein.
- Es sollte eine klare Organisationsstruktur für die Bearbeitung von Vermögenswerte betreffenden Fällen geschaffen werden. Da derartige Fälle spezielle ermittlungstechnische und juristische Sach- und Fachkenntnis erfordern können, die möglicherweise bei verschiedenen Stellen vorhanden ist, kann es sich als effizient erweisen, eine behördenübergreifende Sondereinheit mit qualifizierten Fachleuten und angemessener Ressourcenausstattung einzurichten, die sich schwerpunktmäßig mit der Vermögensabschöpfung beschäftigt.
- Es sollte gewährleistet sein, dass während eines Vermögensabschöpfungsverfahrens die Rechte der Tatverdächtigen gewahrt werden.
- Durch gezielte Abläufe sollte eine sichere Verwaltung der Vermögenswerte gewährleistet sein.
- Die internationale Zusammenarbeit sollte effizient genutzt werden, da es sich bei der Vermögensabschöpfung um komplexe Fälle handeln kann, bei denen sich illegal erworbene Vermögenswerte möglicherweise auch im Ausland befinden.

Anmerkungen

1. Büro der Vereinten Nationen für Drogen- und Verbrechensbekämpfung (2004), *Übereinkommen der Vereinten Nationen gegen die grenzüberschreitende organisierte Kriminalität und die dazugehörigen Protokolle*, Vereinte Nationen, New York, www.un.org/Depts/german/uebereinkommen/ar55025anlage1-oebgbl.pdf.
2. Büro der Vereinten Nationen für Drogen- und Verbrechensbekämpfung (2004), *Übereinkommen der Vereinten Nationen gegen die grenzüberschreitende organisierte Kriminalität und die dazugehörigen Protokolle*, Vereinte Nationen, New York, www.un.org/Depts/german/uebereinkommen/ar55025anlage1-oebgbl.pdf.
3. FIU.
4. Das französische Recht sieht kein Einziehungsverfahren ohne strafrechtliche Verurteilung (sogenannte steuerrechtliche Einziehung) vor. Allerdings ist es unter bestimmten Umständen zulässig, beschlagnahmtes Vermögen, das unmittelbar oder mittelbar aus der Straftat stammt, nicht zurückzugeben.

Literaturverzeichnis

Büro der Vereinten Nationen für Drogen- und Verbrechensbekämpfung (2004), *Übereinkommen der Vereinten Nationen gegen die grenzüberschreitende organisierte Kriminalität und die dazugehörigen Protokolle*, Vereinte Nationen, New York, www.unodc.org/documents/treaties/UNTOC/Publications/TOC%20Convention/TOCebook-e.pdf.

Grundsatz 5

Organisationsstruktur mit klaren Zuständigkeiten

Ein Staat sollte über ein Organisationsmodell mit klaren Zuständigkeiten für die Bekämpfung von Steuerstraftaten und sonstiger Finanzkriminalität verfügen.

Grundsatz 5: Organisationsstruktur mit klaren Zuständigkeiten

Einleitung

77. Es gibt eine Reihe von Organisationsmodellen zur Verteilung der Zuständigkeiten für die Ermittlung und Verfolgung von Steuerstraftaten. Im Modell eines jeden Staates spiegeln sich oftmals dessen Geschichte sowie seine allgemeine Straf- und Rechtsordnung wider.

78. Ein eindeutiges Organisationsmodell ist insofern wichtig, als es eine effiziente Aufgabenverteilung ermöglicht, durch die das Risiko von Doppelarbeit und Lücken beim Gesetzesvollzug gesenkt werden kann. Zudem ist eine eindeutige Organisationsstruktur auch deshalb wichtig, weil sie für mehr Transparenz und Nachvollziehbarkeit bei der Nutzung von Ressourcen und dem Einsatz von Strategien sorgt. Mit der Organisationsstruktur sollte sichergestellt werden, dass die für die Ermittlung und Verfolgung von Steuerstraftaten zuständige Stelle unabhängig von persönlichen und politischen Interessen handelt und dafür verantwortlich ist, dass sie ihre Aufgaben gerecht und integer durchführt.

79. Es ist wichtig, die konkrete Organisationsstruktur eines Staates zu kennen, da diese Aufschluss darüber gibt, wie er eine Reihe der übrigen zentralen Grundsätze am besten umsetzen kann. So wirkt sich die Organisationsstruktur beispielsweise auf die Gestaltung der Gesamtstrategie zur Rechtsbefolgung, den Umfang der zu gewährenden Ermittlungsbefugnisse, die Zuweisung angemessener Ressourcen sowie die Entwicklung von Strategien zur behördenübergreifenden und internationalen Zusammenarbeit aus.

Grundsätzlich gibt es vier Organisationsmodelle:

Allgemeine Organisationsmodelle für steuerstrafrechtliche Ermittlungen			
Modell 1	Modell 2	Modell 3	Modell 4
Die Zuständigkeit für die Leitung und Durchführung von Ermittlungen liegt bei der Steuerverwaltung, häufig bei einer speziellen Abteilung für strafrechtliche Ermittlungen. Die Staatsanwaltschaft hat bei den Ermittlungen keine direkte Funktion, allerdings können sich die Ermittler z.B. hinsichtlich Gerichtsverfahren und Beweisrecht von einem Staatsanwalt beraten lassen.	Die Zuständigkeit für die Durchführung von Ermittlungen liegt bei der Steuerverwaltung; sie unterliegt dabei den Weisungen der Staatsanwaltschaft bzw. in Ausnahmefällen der Untersuchungsrichter.	Die Zuständigkeit für die Durchführung von Ermittlungen liegt bei einer speziellen Steuerbehörde, die der Aufsicht durch das Finanzministerium untersteht, jedoch außerhalb der Steuerverwaltung angesiedelt ist; die Staatsanwaltschaft kann in Ermittlungen einbezogen werden.	Die Zuständigkeit für die Durchführung von Ermittlungen liegt bei der Polizei oder der Staatsanwaltschaft.

80. In einzelnen Staaten kann jedoch je nach Fall auch eine Kombination aus verschiedenen Modellen zum Einsatz kommen oder noch ein ganz anderes Modell vorliegen.

81. Ungeachtet dessen, welches Modell angewendet wird, ist wichtig, dass die für die Ermittlung und Verfolgung von Steuerstraftaten zuständige(n) Behörde(n) über klar definierte Zuständigkeiten verfügt bzw. verfügen. Dadurch lässt sich sicherstellen, dass die Zuständigkeit für alle Aspekte der Bekämpfung von Steuerstraftaten eindeutig ist, und die Gefahr ineffizienter Aufgabenüberschneidungen wird reduziert. Ergänzt werden sollte

dies durch entsprechend eindeutige organisatorische Regelungen (z.B. klare Entscheidungskompetenzen, Rechenschaftspflichten und Aufsichtsfunktionen) sowie geeignete Ermittlungsbefugnisse (siehe Grundsatz 3) und angemessene Ressourcen (siehe Grundsatz 6). Ferner sollte die Organisationsstruktur eindeutig auf die Modelle der behördenübergreifenden Zusammenarbeit (siehe Grundsatz 8) abgestimmt sein.

82. Zu näheren Informationen u.a. zu den Organisationsmodellen, die bei Zoll-, Geldwäschebekämpfungs-, Korruptionsbekämpfungs- und anderen Strafverfolgungsbehörden angewendet werden, siehe OECD (2017), *Effective Inter-Agency Co-operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes*, 3. Ausgabe.

Literaturverzeichnis

OECD (2017), *Effective Inter-Agency Co-Operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes - Third Edition*, OECD Publishing, Paris, www.oecd.org/tax/crime/effective-inter-agency-co-operation-in-fighting-tax-crimes-and-other-financial-crimes.htm.

Grundsatz 6

Angemessene Ressourcen für steuerstrafrechtliche Ermittlungen

Die für Steuerstraftaten zuständigen Ermittlungsbehörden sollten über eine angemessene Ressourcenausstattung verfügen.

Grundsatz 6: Angemessene Ressourcen für steuerstrafrechtliche Ermittlungen

Einleitung

83. Ungeachtet des Organisationsmodells sollten für Ermittlungen und Strafverfolgungsmaßnahmen im Zusammenhang mit Steuerstraftaten ausreichende Ressourcen vorgesehen sein. Art und Umfang der Ressourcen hängen von der allgemeinen Haushaltslage und den finanziellen Prioritäten eines Staates ab. Insbesondere die Frage, welche Ressourcen benötigt werden, ist je nach Art, Größe und Entwicklungsstand einer Volkswirtschaft unterschiedlich zu beantworten. So kann es beispielsweise zunächst dringender sein, die rechtliche und physische Infrastruktur zu schaffen, als hochmoderne Analyseinstrumente und Technologien anzuschaffen.

84. Gleichzeitig hängt die Ressourcenverteilung auf die verschiedenen Aufgabebereiche innerhalb der Behörde, die für Ermittlungen zu Steuerstraftaten zuständig ist, von weiteren Faktoren wie den strategischen Prioritäten und der Organisationsstruktur ab.

85. Vor diesem Hintergrund sind für Behörden, die gegen Steuerkriminalität vorgehen, folgende wichtige Ressourcen zu nennen:

Finanzmittel

86. Darunter fallen ein Etat sowie Finanzierung zur Deckung des Bedarfs der Behörde. Der durchschnittliche Etat für die Jahre 2015 und 2016 wurde von den befragten Staaten, zu denen Daten vorlagen, wie folgt angegeben:

Umfrageergebnisse: Durchschnittliche jährliche Haushaltsmittel für Ermittlungen zu Steuerstraftaten im Zeitraum 2015-2016 in Euro (ohne Haushaltsmittel für Strafverfolgung)			
Georgien	6 118 860	Niederlande ¹	109 500 000
Griechenland ²	2 290 000	Schweden ³	17 278 350
Island	2 798 455	Singapur	8 428 370
Kanada	40 797 490	Südafrika	9 585 340
Litauen	7 274 200	Vereinigte Staaten ⁴	510 833 950
Malaysia ⁵	15 409 295		

87. Die befragten Staaten gaben an, dass die Zuweisung der Haushaltsmittel nicht an das Erreichen bestimmter Erfolgskennzahlen geknüpft war – selbst dann nicht, wenn Erfolgsziele vereinbart worden waren. Wie aus den Umfrageergebnissen hervorgeht, ist es unüblich, im Voraus Erfolgsziele zu vereinbaren. In acht Staaten, die sich an der Umfrage beteiligt haben, waren Erfolgsziele festgelegt worden, darunter eine Mindestanzahl abgeschlossener Ermittlungen, eine Anzahl oder ein Prozentsatz von Ermittlungen, die eine Strafverfolgung nach sich ziehen, Mehreinnahmen, Zeitvorgaben für den Abschluss von Ermittlungen sowie Steuererhebungsziele.

88. Einige der befragten Staaten konnten Schätzungen zur Kapitalrendite der steuerstrafrechtlichen Ermittlungen abgeben, die im folgenden Kasten zusammengefasst sind.

Geschätzte Kapitalrendite steuerstrafrechtlicher Ermittlungen im Zeitraum 2015-2016:

- In Georgien gelangt man bei einem Vergleich der dem Steuerfahndungsdienst zugewiesenen Haushaltsmittel mit den hinterzogenen Steuern, die letztlich doch noch in den Staatshaushalt geflossen sind (Steuerschulden sowie verhängte Sanktionen), zu folgenden Ergebnissen: Im Jahr 2015 standen Haushaltsmitteln in Höhe von 17 021 000 GEL beigetriebene Steuern in Höhe von 25 915 824 GEL gegenüber (Rendite von 150%). Im Jahr 2016 standen Haushaltsmitteln in Höhe von 17 500 000 GEL beigetriebene Steuern in Höhe von 35 072 618 GEL gegenüber (Rendite von 200%).
- In Indonesien werden pro zugewiesenem Dollar an Haushaltsmitteln Steuern und Sanktionen in Höhe von 700 Dollar eingenommen bzw. Steuerhinterziehungen in Höhe von 700 Dollar verhindert (Rendite von 700%).
- In Neuseeland belaufen sich die aktuell erwarteten Kapitalrenditen pro ausgegebenem 1 NZD auf 7,50 NZD bei der allgemeinen Steuerhinterziehung in der Schattenwirtschaft (Rendite von 750%) bzw. 4,10 NZD beim Steuerbetrug (Rendite von 410%).
- In Norwegen beläuft sich die Rendite pro ausgegebener 1 NOK auf 15 NOK (Rendite von 1 500%).
- In Spanien wurden 2015 pro durch die Steuerbehörde ausgegebenem Euro im Kampf gegen Steuerbetrug 11,51 EUR beigetrieben (Rendite von 1 151%).
- In der Schweiz entsprechen die Steuern und verhängten Sanktionen auf Bundesebene im Mehrjahresdurchschnitt dem 10- bis 12-Fachen der Personalkosten (Rendite von 1 000 – 1 200% der Personalkosten).

Personal

89. Es werden Beschäftigte mit entsprechendem Wissen sowie den passenden Fachkenntnissen, Qualifikationen und Kompetenzen benötigt. Der Personaleinsatz dürfte erhebliche Auswirkungen auf die effiziente Verwendung von Finanzmitteln haben. Das bedeutet, dass für Ermittlungen zu Steuerstraftaten eine ausreichende Anzahl von Beschäftigten zur Verfügung stehen sollte. Die Anzahl der im Bereich steuerstrafrechtlicher Ermittlungen tätigen Beschäftigten wurde von den befragten Staaten für die Jahre 2015 und 2016 wie folgt angegeben:

Umfrageergebnisse: Durchschnittliche Anzahl der für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständigen Beschäftigten
im Zeitraum 2015-2016 in Vollzeitäquivalenten⁶

Brasilien	159	Kanada	557	Schweiz	22
Deutschland	2 432	Litauen	353	Singapur	68
El Salvador	19	Malaysia	235	Singapur	68
Frankreich	40	Neuseeland	189	Spanien	4 850
Georgien	394	Niederlande ⁷	1 297	Südafrika	201
Griechenland	1 782	Norwegen	311	Tschech. Rep.	432
Indonesien	350	Österreich	141	Ver. Staaten	2 267
Island	25	Schweden ⁸	800		

90. Über das benötigte Personal zu verfügen, bedeutet außerdem, dass gewährleistet sein muss, dass die Beschäftigten die zur Durchführung komplexer Finanzermittlungen erforderlichen Kompetenzen und Fachkenntnisse besitzen. Hierbei spielen zwei Aspekte eine Rolle: zum einen das Vorhandensein von Beschäftigten mit Fachkenntnissen auf allen einschlägigen Gebieten und zum anderen die laufende Weiterbildung zu neuen Risiken, Ermittlungsmethoden und bestimmten Fertigkeiten.

91. Dass eine Behörde über die benötigten Fachkenntnisse auf allen einschlägigen Gebieten verfügen muss, ergibt sich daraus, dass Ermittlungen im Bereich der Finanzkriminalität Spezialkenntnisse und Spezialwissen erfordern. Alle Finanzermittler sollten einen gewissen Grundstock an Finanzkenntnissen und -kompetenzen besitzen, darunter praktische Ermittlungsmethoden, Fallmanagement und Informationsgewinnung. Darüber hinaus werden spezialisiertere Finanzermittler benötigt, u.a. Wirtschaftsprüfer, Spezialisten für die Vermögensabschöpfung, Cyber-Experten und Kriminaltechniker. Bei den Ermittlungen zu einem Fall werden möglicherweise eine ganze Reihe dieser Kompetenzen benötigt, weshalb es wichtig ist, dass das gesamte Spektrum zur Verfügung steht.

Schulungen

92. Es sollten laufend und für die Beschäftigten aller Erfahrungsniveaus Schulungen angeboten werden, die Bereiche wie juristische Kenntnisse, neue Risiken, Ermittlungsmethoden, Befragungsmethoden, Nutzung und wirksamer Einsatz technologischer Lösungen, Managementfähigkeiten sowie die Zusammenarbeit bei behördenübergreifenden und internationalen Ermittlungen abdecken. Nach Möglichkeit sollten dabei auch praktische Beispiele aus dem Arbeitsalltag behandelt werden; außerdem sollten gemeinsame Schulungen für Ermittler, Staatsanwälte, Steuerbehörden und andere Beteiligte angeboten werden, um diese stärker für die Möglichkeiten der behördenübergreifenden Zusammenarbeit zu sensibilisieren. Auch die Durchführung internationaler Schulungen kann lohnenswert sein, da dabei unterschiedliche Ansätze ausgetauscht und fachliche Netzwerke aufgebaut werden können, durch die sich die internationale Zusammenarbeit verbessern lässt.

Infrastruktur

93. Es sollten physische Hilfsmittel zur Durchführung von Ermittlungen zu Steuerstraftaten zur Verfügung stehen, z.B. kriminaltechnische Ausrüstung, Verwaltungsausstattung u.a. für Strafverfolgungsmaßnahmen, die Möglichkeit zum sicheren Umgang mit Beweismitteln und wirksame Kommunikationsplattformen.

Organisation

94. Es sollten organisatorische und strategische Ressourcen zur effizienten Arbeitsleistung und Ressourcennutzung sowie ein behördenübergreifendes Beziehungsnetz vorhanden sein.

Daten und Technologien

95. Es sollte Zugang zu einschlägigen Daten und Informationen sowie Hard- und Software für deren Analyse bestehen. Bei den erforderlichen Daten und Informationen sollte dies den Zugang zu Steuer- und sonstigen Finanzinformationen, Kontoinformationen, Immobilieninformationen sowie Geschäfts- und Unternehmensinformationen umfassen. Bei den Technologien umfasst dies Computer, IT-Systeme, Smartphones und Datenspeichersysteme sowie die Analysetools zur Ermittlung von Verbindungen, Mustern und Risiken im Zusammenspiel verschiedener Datenquellen (sowohl strukturierte als auch unstrukturierte Daten betreffend). Strafverfolgungsbehörden müssen vermehrt über Kompetenzen und Instrumente zur Durchführung von Ermittlungen vor dem Hintergrund der zunehmenden Digitalisierung und Globalisierung der Kriminalität verfügen und die Informations- und Datenanalyse dürfte weiter an Bedeutung gewinnen, sodass Zugang zu einem breiteren Spektrum an digitalen Informationen und Analysetools erforderlich sein wird. Wie aus der Umfrage hervorgeht, haben die befragten Staaten Zugang zu den im Folgenden aufgeführten

Datenbanken. Es ist zu beachten, dass nicht alle Datenbanken in jedem Staat existieren. In der folgenden Übersicht sollen die von verschiedenen Staaten derzeit verfolgten Ansätze dargestellt werden, die von der Organisationsstruktur sowie der Verfügbarkeit und Sensibilität bestimmter Daten abhängen, ohne daraus Schlussfolgerungen über die Wirksamkeit der unterschiedlichen Zugangsarten zu ziehen.

Umfrageergebnisse: Zugang zu behördlichen Datenbanken und Registern					
	Zugang auf Ersuchen		Direkter Zugang		Kein Zugang
Handelsregister	Australien Deutschland Finnland Indonesien Japan Kanada Malaysia	Neuseeland Slowenien Südafrika Tschech. Rep. ⁹ Ver. Königr. Ver. Staaten	Brasilien Dänemark El Salvador Frankreich Georgien Griechenland Island Italien Litauen Luxemburg Neuseeland	Niederlande Norwegen Österreich Schweden Schweiz Singapur Slowak. Rep. Spanien Tschech. Rep. ¹⁰ Ver. Staaten	
Grundbuchämter	Australien Brasilien Dänemark Deutschland El Salvador Finnland Griechenland Indonesien	Japan Kanada Malaysia Neuseeland Schweiz Südafrika Ver. Königreich Ver. Staaten	Frankreich Georgien Island Italien Litauen Luxemburg Neuseeland Niederlande	Norwegen Österreich Schweden Singapur Slowenien Spanien Tschech. Rep. Ver. Staaten	
Standesämter	Australien Deutschland El Salvador Finnland Griechenland Indonesien Japan	Malaysia Neuseeland Schweiz Spanien Südafrika Ver. Königr. Ver. Staaten	Brasilien Dänemark El Salvador Frankreich Georgien Island Italien Litauen Luxemburg	Niederlande Norwegen Österreich Schweden Singapur Slowak. Rep. Slowenien Tschech. Rep. Ver. Staaten	Kanada
Steuerdatenbanken	Brasilien Dänemark El Salvador Finnland Frankreich	Norwegen Schweden Schweiz Tschech. Rep.	Australien Deutschland Georgien Griechenland Indonesien Island Italien Japan Kanada Litauen Luxemburg Österreich	Malaysia Neuseeland Niederlande Norwegen Singapur Spanien Schweden Schweiz Südafrika Ver. Königreich Ver. Staaten	Slowak. Rep. Slowenien
Zolldatenbanken	Australien Brasilien Dänemark Deutschland Frankreich Griechenland ¹¹ Indonesien Japan Litauen	Luxemburg Malaysia Neuseeland Norwegen Schweden Schweiz Singapur Tschech. Rep. Ver. Staaten	Finnland Georgien Griechenland ¹² Island Italien Österreich	Litauen Niederlande Spanien Südafrika Ver. Königreich	Kanada Slowak. Rep. Slowenien
Polizeiliche Datenbanken	Australien Deutschland Frankreich Griechenland ¹³ Indonesien Litauen	Malaysia Neuseeland Niederlande Singapur Ver. Königr. Ver. Staaten	Dänemark Finnland Frankreich Georgien Griechenland ¹⁴ Italien Kanada Litauen	Luxemburg Norwegen Österreich Schweden ¹⁵ Slowak. Rep. Slowenien Tschech. Rep.	El Salvador Island Japan Norwegen Schweiz Spanien

Umfrageergebnisse: Zugang zu behördlichen Datenbanken und Registern					
	Zugang auf Ersuchen		Direkter Zugang		Kein Zugang
Justizdatenbanken	Australien Deutschland Finnland Georgien Griechenland Indonesien Kanada Litauen	Luxemburg Malaysia Neuseeland Niederlande Österreich Tschech. Rep. Ver. Königreich Ver. Staaten	Island Italien Japan Litauen Neuseeland	Norwegen Schweiz Singapur Slowak. Rep. Ver. Staaten	El Salvador Norwegen Schweden Schweiz Slowenien Spanien Südafrika
Datenbanken zu Verdachtsmeldungen	Brasilien ¹⁶ Deutschland Finnland Griechenland ¹⁷ Indonesien Japan	Luxemburg Neuseeland Niederlande Österreich Schweden Singapur	Australien Dänemark Griechenland ¹⁸ Island Italien Litauen Malaysia	Slowakische Rep. Tschech. Rep. Ver. Königreich Ver. Staaten	El Salvador Frankreich Kanada Norwegen Schweiz Slowenien Spanien Südafrika
Kfz-Zulassungsstellen	Australien Deutschland El Salvador Finnland Indonesien Japan	Kanada Neuseeland Schweiz Südafrika Ver. Königreich	Dänemark Frankreich Georgien Griechenland Island Italien Litauen Luxemburg Malaysia Neuseeland	Niederlande Norwegen Österreich Schweden Singapur Slowak. Rep. Slowenien Spanien Tschech. Rep. Ver. Staaten	
Bootszulassungsstellen	Australien Dänemark Deutschland El Salvador Finnland Frankreich Georgien Griechenland Indonesien Island Japan	Kanada Malaysia Neuseeland Österreich Schweiz Slowenien Südafrika Tschech. Rep. Ver. Königreich Ver. Staaten	Italien Litauen Luxemburg Niederlande	Singapur Slowak. Rep. Spanien	

Anmerkungen

1. Der angegebene Betrag enthält den gesamten FIOD (steuerlicher Kontroll- und Ermittlungsdienst).
2. Ohne Personalkosten.
3. TFIU (Steuerfahndungseinheit).
4. Ein Großteil dieser Haushaltsmittel wird für steuerstrafrechtliche Ermittlungen verwendet.
5. Der angegebene Betrag bezieht sich nur auf das Jahr 2015.
6. Die Angaben zu Österreich beziehen sich auf die WKStA; die Angaben zu Brasilien beziehen sich auf die Copei; die Angaben zu Frankreich beziehen sich auf die BNRDF; die Angaben zu Deutschland umfassen alle Steuerfahnder aus ganz Deutschland; die Angaben zu Griechenland beziehen sich nur auf das Jahr 2016 und umfassen die polizeiliche Steuerfahndungsstelle (FPD), die Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen (FIU) und die unabhängige Behörde für öffentliche Einnahmen (IAPR); die Angaben zu Malaysia beziehen sich nur auf das Jahr 2015; die Angaben zu Norwegen beziehen sich auf die norwegische Nationalbehörde für die Ermittlung und Strafverfolgung von Wirtschafts- und Umweltstraftaten sowie die norwegische Steuerverwaltung; die Angaben zu Spanien beziehen sich auf alle Arten von Steuerermittlungen und sind nicht auf steuerstrafrechtliche Ermittlungen beschränkt; die Angaben zu Schweden beziehen sich auf die Steuerfahndungseinheit (SA-TFIU) und die Behörde für Wirtschaftskriminalität (SECA); die Angaben zur Schweiz beziehen sich nur auf die Bundes- und nicht auf die Kantonebene.

7. Der angegebene Betrag enthält den gesamten FIOD (steuerlicher Kontroll- und Ermittlungsdienst).
8. TFIU (Steuerfahndungseinheit) und SECA (Behörde für Wirtschaftskriminalität).
9. Schriftliche beglaubigte Kopien von Dokumenten aus dem Handelsregister.
10. Elektronische Gründungsurkunde ohne amtliche Bestätigung zu Arbeitszwecken.
11. FPD (polizeiliche Steuerfahndungsstelle), FIU.
12. IAPR (Unabhängige Behörde für öffentliche Einnahmen).
13. IAPR (Unabhängige Behörde für öffentliche Einnahmen).
14. FPD (polizeiliche Steuerfahndungsstelle), FIU.
15. SECA (Behörde für Wirtschaftskriminalität).
16. Auf Ersuchen oder spontan von der FIU.
17. IAPR (Unabhängige Behörde für öffentliche Einnahmen), FPD (polizeiliche Steuerfahndungsstelle).
18. FIU.

Grundsatz 7

Einstufung von Steuerstraftaten als Vortaten zur Geldwäsche

Die Staaten sollten Steuerstraftaten als eine Kategorie der Vortaten zur Geldwäsche betrachten.

Grundsatz 7: Einstufung von Steuerstraftaten als Vortaten zur Geldwäsche

Einleitung

96. In den FATF-Empfehlungen ist Folgendes vorgesehen: „... Um den größtmöglichen Bereich von Vortaten zu erfassen, sollten die Länder den Straftatbestand der Geldwäsche in Bezug auf alle schweren Strafdelikte anwenden“ (Empfehlung 3).

97. Vortaten sind bestimmte Arten krimineller Tätigkeiten, aus denen Finanzmittel oder Vermögenswerte hervorgehen. Anschließend werden diese Finanzmittel bzw. Vermögenswerte möglicherweise „gewaschen“, um ihre illegale Herkunft zu verschleiern. So können durch die Vortat des Drogenhandels beispielsweise Einnahmen erzielt werden, deren illegale Herkunft dann durch einen der grundlegenden Schritte der Einspeisung, Verschleierung und Integration verwischt wird, sodass der Drogenhändler die Finanzmittel verwenden kann, ohne dass ein Verdacht auf kriminelle Tätigkeiten entsteht¹.

98. Die Einstufung bestimmter Straftaten als Vortaten bedeutet, dass eine Person sowohl wegen Geldwäsche als auch wegen der Vortat an sich angeklagt werden kann.

99. Im Zuge der letzten Überarbeitung der FATF-Empfehlungen im Jahr 2012 wurden „Steuervergehen (in Bezug auf direkte und indirekte Steuern)“ als eigener Punkt in die Liste konkreter Kategorien von Straftaten aufgenommen, die als Vortaten zur Geldwäsche eingestuft werden sollten².

100. Die Einstufung von Steuerstraftaten als Vortaten zur Geldwäsche ist wichtig, da sie folgende Effekte hat:

- Eine Person, die Geldwäsche begangen hat, kann auch wegen der zugrunde liegenden Vortat angeklagt werden. Dadurch haben die Behörden möglicherweise größeren Spielraum, um eine Verurteilung zu erwirken und/oder höhere Sanktionen zu verhängen. Ob zu einer oder beiden Taten Ermittlungen eingeleitet und sie strafrechtlich verfolgt werden, hängt in der Praxis vom konkreten Fall sowie von Faktoren wie der Art der Beweise und den nachzuweisenden Tatbestandsmerkmalen ab.
- Finanzinstitute sowie bestimmte Berufsgruppen und andere meldende Einrichtungen sind verpflichtet, transaktionsbezogene Verdachtsmeldungen zu erstatten, d.h. jeden Verdacht anzuzeigen, dass es sich bei den Finanzmitteln eines Kunden um Erträge aus kriminellen Tätigkeiten, darunter Geldwäsche und Vortaten, handeln könnte. Im Rahmen dieser transaktionsbezogenen Verdachtsmeldungen kann auch ein Verdacht angezeigt werden, dass die Finanzmittel eines Kunden möglicherweise aus Steuerstraftaten stammen. Dadurch erhalten die Behörden eventuell mehr Informationen aus der Privatwirtschaft. Damit dieses Verfahren möglichst effektiv ist, müssen die Einrichtungen, die Fälle melden sollen, in denen Finanzmittel aus Steuerstraftaten stammen, für die einschlägigen Risiken und Anzeichen sensibilisiert sein. Die transaktionsbezogenen Verdachtsmeldungen werden bei der Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen (FIU) erstattet.

- Die transaktionsbezogenen Verdachtsmeldungen werden von der Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen analysiert, und gegebenenfalls werden relevante Informationen an die für die Ermittlung und/oder Verfolgung der jeweiligen Vortat zuständigen nationalen Behörden weitergegeben. Somit können transaktionsbezogene Verdachtsmeldungen von der Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen an die für die Ermittlung und/oder Verfolgung von Steuerstraftaten zuständige Stelle übermittelt werden³. (Siehe auch Grundsatz 8.)
- Die Mechanismen zur internationalen Zusammenarbeit gemäß den FATF-Empfehlungen gelten zwischen Behörden, die für die Ermittlung und/oder Verfolgung von Geldwäsche und Vortaten zuständig sind. Fallen unter Vortaten auch Steuerstraftaten, werden die Verfahren der internationalen Zusammenarbeit auf Behörden ausgedehnt, die für die Ermittlung und/oder Verfolgung von Steuerstraftaten zuständig sind. Zu diesen Verfahren gehören der direkte Informationsaustausch und die direkte Rechtshilfe sowohl zwischen steuerlichen Ermittlungs- und/oder Strafverfolgungsbehörden als auch zwischen steuerlichen und nichtsteuerlichen Ermittlungs- und/oder Strafverfolgungsbehörden (siehe auch Grundsatz 9).

101. Die meisten befragten Staaten haben angegeben, dass die Einstufung von Steuerstraftaten als Vortaten in der Praxis nützliche und positive Auswirkungen auf ihre Arbeit hat. Wie aus den Umfragedaten hervorgeht, bestand der am häufigsten festgestellte Effekt der Einstufung von Steuerstraftaten als Vortaten in einer besseren behördenübergreifenden Zusammenarbeit. So konnte bei konkreten Fällen und ganz allgemein in Strategie- und Grundsatzfragen vermehrt mit anderen Behörden kooperiert werden, andere Strafverfolgungs- und Fahndungsbehörden sowie die Privatwirtschaft waren stärker für die Möglichkeit von Steuerstraftaten sensibilisiert und die Kommunikationswege zwischen den Behörden hatten sich verbessert. Viele Staaten berichteten auch von einem besseren Zugang zu Informationen (insbesondere durch die Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen und mehr transaktionsbezogene Verdachtsmeldungen). Einige Staaten gaben zudem an, dass es einfacher geworden sei, die Strafverfolgung einzuleiten, und dass dies inzwischen häufiger geschehe. Ein Staat wies auf den Abschreckungseffekt auf potenzielle Straftäter hin.

102. Wenngleich der Ausdruck „Steuerstraftaten“ nicht definiert wird, heißt es in der FATF-Auslegungsbestimmung zu Empfehlung 3, dass die Länder den Straftatbestand der Geldwäsche auf alle schweren Strafdelikte anwenden sollten, um so viele Vortaten wie möglich zu erfassen. Dabei muss jeder Staat festlegen, wie diese Anforderung im innerstaatlichen Recht umgesetzt wird und wie die Straftat und die Tatbestandsmerkmale, aufgrund derer sie als schwere Straftat gilt, definiert werden.

103. Den Staaten stehen verschiedene Möglichkeiten zur Verfügung, um Steuerstraftaten als Vortaten zur Geldwäsche einzustufen. Sie können z.B.

- einen inklusiven Ansatz verfolgen und alle Straftaten als Vortaten betrachten;
- einen Schwellenwertansatz verfolgen und alle Straftaten als Vortaten einstufen, die eine bestimmte Bedingung erfüllen (für die z.B. eine Freiheitsstrafe von einem Jahr oder mehr verhängt werden kann) oder die zu einer Gruppe „schwerer Straftaten“ gehören; oder
- einen Listenansatz verfolgen und eine konkrete Liste der Straftaten erstellen, die als Vortaten gelten.

104. Wie aus den Umfrageergebnissen hervorgeht, verfolgen die Staaten in der Praxis folgende Ansätze⁴:



105. Sieben Staaten haben angegeben, dass sie den „Schwellenwertansatz“ verfolgen (ausschließlich oder als Teil eines kombinierten Ansatzes). In sechs davon gelten alle Straftaten als Vortaten, für die eine Freiheitsstrafe oberhalb einer bestimmten Dauer (diese reichte von sechs Monaten bis zu vier Jahren) verhängt werden kann; in dem anderen Staat lautet die Bedingung, dass wegen der Straftat Anklage erhoben werden kann.

106. Die Staaten wurden auch danach gefragt, ob die als Vortaten eingestufteten Steuerstraftaten auch solche umfassen, die im Ausland begangen werden, wie es die FATF-Empfehlungen vorsehen. In 19 der 31 Staaten ist dies der Fall. In weiteren vier Staaten ist Voraussetzung, dass eine gewisse Verbindung zum Inland besteht (d.h. die Vortat muss zu einer im Inland begangenen Straftat führen, die Handlung muss auch im Inland als Straftat gelten, zumindest ein Teil der Handlung muss im Inland erfolgt sein oder die Vortat muss innerhalb der Europäischen Union begangen worden sein).

Anmerkungen

1. Siehe auch OECD (2009), *Handbuch „Geldwäsche“ für den Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung*, OECD Publishing, Paris, www.oecd.org/ctp/crime/44751835.pdf.
2. Siehe FATF (2012), *International Standards on Combating Money Laundering and the Financing of Terrorism & Proliferation*, aktualisiert im Oktober 2016, FATF, Paris, www.fatf-gafi.org/recommendations.html. Die Liste der Kategorien von Straftaten in den FATF-Empfehlungen umfasst Folgendes: Mitgliedschaft in einer kriminellen Vereinigung und Schutzgelderpressung; Terrorismus, einschließlich der Finanzierung des Terrorismus; Menschenhandel und Schlepperei; sexuelle Ausbeutung, einschließlich sexueller Ausbeutung von Kindern; illegaler Handel mit Betäubungsmitteln und psychotropen Substanzen; illegaler Waffenhandel; illegaler Handel mit gestohlenen und anderen Waren; Korruption und Bestechung; Betrug; Herstellung von Falschgeld; Produktpiraterie und das Fälschen von Produkten; Umweltstraftaten; Mord, schwere Körperverletzung; Entführung, Freiheitsentziehung und Geiselnahme; Raub oder Diebstahl; Schmuggel (einschließlich im Zusammenhang mit Zöllen, Verbrauchsteuern und Steuern); Steuervergehen (in Bezug auf direkte und indirekte Steuern); Erpressung; Fälschung; Piraterie; Insiderhandel und Kursmanipulation.
3. Siehe auch Grundsatz 8 und den o.g. *Rome Report* zu näheren Informationen sowie OECD (2015), *Improving Co-operation between Tax and Anti-Money Laundering Authorities: Access by tax administrations to information held by financial intelligence units for criminal and civil purposes*, www.oecd.org/tax/crime/improving-cooperation-between-tax-and-anti-money-laundering-authorities.htm.
4. **Schwellenwertansatz:** Australien, Kanada; **Listenansatz:** Deutschland, El Salvador, Indonesien, Malaysia, Singapur; **Kombination:** Griechenland, Japan, Luxemburg, Österreich, Schweiz; **alle Straftaten:** Brasilien, Finnland, Frankreich, Georgien, Island, Italien, Litauen, Neuseeland, Niederlande, Norwegen, Schweden, Slowenien, Spanien, Südafrika, Tschechische Republik, Vereinigtes Königreich.

Literaturverzeichnis

- FATF (2012), *International Standards on Combating Money Laundering and the Financing of Terrorism & Proliferation*, aktualisiert im Oktober 2016, FATF, Paris, www.fatf-gafi.org/recommendations.html.
- OECD, (2015), *Improving Co-operation between Tax and Anti-Money Laundering Authorities: Access by tax administrations to information held by financial intelligence units for criminal and civil purposes*, abrufbar unter www.oecd.org/tax/crime/improving-cooperation-between-tax-and-anti-money-laundering-authorities.htm.
- OECD (2009), *Handbuch „Geldwäsche“ für den Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung*, OECD Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264081093-en>.

Grundsatz 8

Einrichtung eines effektiven Rahmens für die innerstaatliche behördenübergreifende Zusammenarbeit

Die Staaten sollten über einen wirksamen Rechts- und Verwaltungsrahmen verfügen, der die Zusammenarbeit zwischen Steuerbehörden und anderen innerstaatlichen Strafverfolgungs- und Fahndungsbehörden erleichtert.

Grundsatz 8: Einrichtung eines effektiven Rahmens für die innerstaatliche behördenübergreifende Zusammenarbeit

Einleitung

107. Die Bekämpfung der Finanzkriminalität umfasst mehrere wichtige Phasen, darunter die Verhinderung, Aufdeckung, Ermittlung und strafrechtliche Verfolgung von Straftaten sowie die Abschöpfung von Erträgen aus Steuerstraftaten. Je nach Sachlage können verschiedene staatliche Stellen, z.B. die Steuerverwaltung, Zollverwaltung, Finanzaufsichtsbehörden, Geldwäschebekämpfungsbehörden wie u.a. die Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen (Financial Intelligence Unit, FIU), die Polizei und spezialisierte Strafverfolgungsbehörden, Korruptionsbekämpfungsbehörden und die Staatsanwaltschaft, beteiligt sein.

108. Darüber hinaus verfügen die verschiedenen Stellen ggf. über spezielle Informationen oder Ermittlungs- und Rechtsdurchsetzungsbefugnisse, die die Ermittlungen einer anderen Stelle im Zusammenhang mit einer bestimmten Straftat unterstützen können. Die Zusammenarbeit zwischen den entsprechenden Behörden ist daher besonders wichtig und vorteilhaft. Dies umfasst sowohl den Austausch von Informationen als auch andere Formen der Zusammenarbeit. Die im Folgenden beschriebenen Formen der Zusammenarbeit können parallel Anwendung finden und schließen einander nicht aus. Für eine möglichst erfolgreiche Zusammenarbeit ist die Benennung eindeutiger Ansprechpartner für den Informationsaustausch und die Zusammenarbeit seitens der entsprechenden Behörden sowie ein klares Verständnis der Informationen und Befugnisse der anderen Behörden hilfreich.

109. Diese Zusammenarbeit unterliegt dem innerstaatlichen Recht und erfordert Maßnahmen zur Verhinderung von Befugnismissbrauch, wie nachfolgend näher erörtert. Je nachdem, welche Organisationsstruktur in einem Staat vorherrscht und welche Stelle für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständig ist (Näheres siehe Grundsatz 5), können unterschiedliche Formen der Zusammenarbeit angemessen sein.

Informationsaustausch

110. Eine übliche Form der Zusammenarbeit ist der Informationsaustausch. Im Laufe ihrer Tätigkeit erfassen und speichern verschiedene staatliche Stellen Informationen über Personen, Unternehmen und Transaktionen, die bei der Bekämpfung von Finanzkriminalität unmittelbar für die Tätigkeit anderer Stellen relevant sein können.

111. Ein effektiver Informationsaustausch kann zur Verbesserung der Verhinderung und Aufdeckung von Straftaten, Ermittlung von Beweisen, die zu neuen Ermittlungen führen, sowie zur Unterstützung laufender Ermittlungen beitragen. In einigen Fällen kann die empfangende Stelle möglicherweise nicht direkt auf bestimmte Arten von Informationen zugreifen, vor allem wenn es sich um sehr spezifische Informationen handelt wie z.B. Informationen, die von der Steuerverwaltung oder den Zentralstellen für Finanztransaktionsuntersuchungen gespeichert werden. In anderen Fällen kann die Möglichkeit, Informationen von anderen Behörden zu erhalten, Doppelarbeit verringern,

was Dauer und Kosten von Ermittlungen reduziert, eine schnellere und erfolgreichere Strafverfolgung ermöglicht und die Wahrscheinlichkeit der Abschöpfung von Erträgen aus Steuerstraftaten erhöht.

112. Darüber hinaus kann der Informationsaustausch hilfreich sein, um in laufenden Ermittlungsverfahren neue Erkenntnisse zu gewinnen, z.B. wenn bei der Untersuchung einer Steuerstraftat weitere kriminelle Aktivitäten und Geldwäsche aufgedeckt werden. Die Nutzung von Informationen aus unterschiedlichen Quellen kann das Verständnis der Beamten in Bezug auf ein Thema oder die Aktivitäten einer verdächtigen Person und damit möglicherweise die Effizienz von Ermittlungen verbessern. Außerdem können die Mechanismen des Informationsaustauschs zum Ausbau der Beziehungen zwischen den Behörden und wichtigen Ansprechpartnern dieser Behörden beitragen. Dies kann von Vorteil sein, um neue und verbesserte Formen der behördenübergreifenden Zusammenarbeit zu entwickeln.

Rechtsgrundlagen für den Informationsaustausch

113. Um Informationen austauschen zu können, müssen zwischen den jeweiligen Stellen Rechtsgrundlagen bestehen. Die Rechtsgrundlagen für den Informationsaustausch können unterschiedliche Formen haben, wie folgende Beispiele zeigen.

- Häufig bilden primärrechtliche Vorschriften die Grundlage für die Zusammenarbeit. Diese können eine Behörde unter bestimmten Umständen ausdrücklich zur Übermittlung bestimmter Arten von Informationen verpflichten oder den Informationsaustausch zwischen den Behörden vorbehaltlich bestimmter Ausnahmen grundsätzlich gestatten.
- Sofern gesetzlich zulässig, können die Behörden bilaterale Abkommen oder Vereinbarungen über die Zusammenarbeit schließen, in denen sie dem Informationsaustausch zustimmen, wenn dies für die Tätigkeit der anderen Behörde von Belang ist. Solche Vereinbarungen enthalten in der Regel Einzelheiten zur Art der ausgetauschten Informationen, den Umständen des Informationsaustauschs sowie den Einschränkungen des Informationsaustauschs, z.B. wenn Informationen nur für bestimmte Zwecke verwendet werden dürfen. Die Vereinbarungen können auch andere zwischen den Behörden vereinbarte Bestimmungen enthalten, beispielsweise zum Format eines Auskunftersuchens, Angaben zu den Befugnissen der mit der Bearbeitung von Auskunftersuchen betrauten Beamten, vereinbarte Kündigungs- und sonstige Fristen oder eine Verpflichtung der empfangenden Behörde zur Übermittlung einer Rückmeldung zu den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens, für das die Informationen verwendet wurden.

Modelle des Informationsaustauschs

114. Im Allgemeinen gibt es vier verschiedene Arten der Zusammenarbeit für den behördenübergreifenden Informationsaustausch:

- direkter Zugang zu in den Aufzeichnungen oder der Datenbank einer Behörde enthaltenen Informationen. Dies kann sowohl den direkten Zugang zu Massendaten oder großen Datenmengen zur Risikobewertung als auch spezifische Zugangsrechte für eine spezifische Fallakte oder Datei umfassen;
- Verpflichtung zur automatischen Informationsübermittlung (d.h. in regelmäßigen Abständen) oder spontanen Informationsübermittlung (d.h. sobald relevante Informationen ermittelt werden), in der Regel, wenn die Kategorien dieser Informationen vorab festgelegt wurden (auch als „Meldepflicht“ bezeichnet);

- Möglichkeit, jedoch keine Verpflichtung, zur spontanen Informationsübermittlung;
- Verpflichtung oder Möglichkeit zur Informationsübermittlung, jedoch nur infolge eines spezifischen Auskunftersuchens, das auf Einzelfallbasis erfolgt.

Formen des Informationsaustauschs

115. Die unterschiedlichen Formen des Informationsaustauschs können in verschiedenen Kontexten besonders wirksam sein. Beispiele:

- Sind die Informationen für analytische Zwecke und eine allgemeine Risikobewertung geeignet, ist der direkte Zugriff oder der automatische oder spontane Informationsaustausch ggf. am effektivsten. Aus operativer Sicht ist diese Form des Austauschs am effektivsten, wenn die Art der zu übermittelnden Informationen eindeutig festgelegt ist und eine Automatisierung der Informationen möglich ist. Sie kann außerdem bei der Aufdeckung bisher unbekannter krimineller Aktivitäten hilfreich sein. In diesem Fall kann eine Schulung zur Nutzung des direkten Zugriffs sowie zu allgemeinen Schutzvorkehrungen zur Gewährleistung der Vertraulichkeit und Datensicherheit sachdienlich sein.
- Der freiwillige spontane Informationsaustausch kann sehr effektiv sein, wenn eine langfristige Zusammenarbeit zwischen den beteiligten Behörden besteht und eindeutig ist, welche Informationen für die Tätigkeit der empfangenden Behörde von Belang sein können. Wie auch beim direkten Zugriff oder automatischen Austausch kann dies hilfreich sein, um eine Behörde aktiv auf bisher unbekannte kriminelle Aktivitäten aufmerksam zu machen. Dies sollte zumindest den spontanen Informationsaustausch zwischen Steuerbehörden und den entsprechenden Strafverfolgungsbehörden bei Verdacht auf schwere Straftaten wie Auslandsbestechung, Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung umfassen¹.
- Sollten die benötigten Informationen sehr spezifisch sein oder eine bestimmte Form erfordern, sind das Auskunftersuchen oder der direkte Zugang zu einer bestimmten Fallakte am besten geeignet. Dies dürfte vor allem dann von Bedeutung sein, wenn ein Ermittlungsverfahren relativ weit fortgeschritten ist und die ermittelnde Behörde bereits über ausreichend Informationen als Grundlage für das Ersuchen verfügt.

116. Angesichts der Bandbreite der im Laufe einer Ermittlung anwendbaren Verfahren ist es am effektivsten, wenn auch ein möglichst breites Spektrum an Methoden für den Austausch von Informationen, sowohl von der als auch an die für Steuerstrafsachen zuständige Ermittlungsbehörde, zur Verfügung steht. Unabhängig von der Form des Informationsaustauschs muss jedoch die Vertraulichkeit der Informationen, die Integrität der von anderen Behörden geleisteten Arbeit sowie die Einhaltung des innerstaatlichen Rechts gewährleistet sein. Dies umfasst die Festlegung eindeutiger Parameter dafür, welche Personen Zugriff auf Informationen haben und zu welchem Zweck, sowie die Einrichtung von Aufsichtsmechanismen, um eine angemessene Verwendung der Informationen sicherzustellen.

Weitere Formen der Zusammenarbeit

117. Neben dem Informationsaustausch gibt es eine Reihe weiterer Formen der Zusammenarbeit zwischen den Strafverfolgungsbehörden. Dazu zählt insbesondere Folgendes:

Gemeinsame Ermittlungsgruppen

118. Diese ermöglichen Behörden mit gemeinsamen Interesse die Zusammenarbeit in einem Ermittlungsverfahren. Neben dem Informationsaustausch kann die Ermittlungsgruppe aufgrund der unterschiedlichen Hintergründe und Ausbildungen der Ermittler auf eine größere Vielfalt an Kompetenzen und Erfahrungen zurückgreifen. Gemeinsame Ermittlungen können Doppelarbeit aufgrund paralleler Ermittlungen vermeiden und die Effizienz verbessern, indem sich die Beamten der einzelnen Behörden je nach Erfahrung und rechtlicher Befugnis auf verschiedene Aspekte einer Ermittlung konzentrieren. In einigen Fällen sind die rechtlichen Möglichkeiten für den Informationsaustausch größer, wenn Behörden an gemeinsamen Ermittlungen beteiligt sind, als unter anderen Umständen.

Behördenübergreifende Ermittlungszentren

119. Diese werden in der Regel eingerichtet, um die Prozesse zur Informationserfassung und -analyse für verschiedene Behörden zu zentralisieren. Behördenübergreifende Zentren können auf operative Informationen (fallspezifische Informationen und Ermittlungen) oder strategische Informationen (allgemeine Bewertung von Risiken und Gefahren, Schwerpunkt auf einer bestimmten Region oder Art von krimineller Aktivität oder Übernahme einer umfassenderen Rolle beim Informationsaustausch) ausgerichtet sein. Diese Zentren führen Analysen durch, die sich sowohl auf Primärerhebungen als auch auf die von den beteiligten Stellen erfassten Informationen stützen. Durch Zentralisierung dieser Aktivitäten können die Beamten Erfahrungen in bestimmten rechtlichen und praktischen Fragen sammeln, und es können spezielle Systeme zur Steigerung der Effektivität entwickelt werden. Auch Kosteneinsparungen sind möglich, da die Kosten für die Erfassung, Verarbeitung und Analyse von Daten zwischen den beteiligten Stellen aufgeteilt werden können.

Abordnung und gemeinsame Unterbringung von Personal

120. Dies ist eine wirksame Methode, um die Weitergabe von Know-how und den Aufbau von Kontakten zu Kollegen in anderen Behörden zu ermöglichen. Abgeordnete Beamte geben ihr Wissen, ihre Erfahrungen und Fachkenntnisse weiter und sind gleichzeitig direkt an der Tätigkeit der aufnehmenden Behörde beteiligt. Laut Berichten der Staaten bieten Vereinbarungen über die gemeinsame Unterbringung und Abordnung von Mitarbeitern große Vorteile für die behördenübergreifende Zusammenarbeit, darunter die Unterstützung der Beamten bei der Erkennung von Chancen zur Zusammenarbeit, aktiverer Austausch mit Kollegen in anderen Behörden, Verbesserung der Effektivität der bereits bestehenden Kooperation sowie schnellerer und effizienterer Informationsaustausch.

Sonstige Modelle

121. Weitere Strategien sind u.a. die Nutzung gemeinsamer Datenbanken, die Verteilung strategischer Informationsinstrumente wie Newsletter und Kurzinformationen, gemeinsame Komitees zur Koordinierung der Strategie in gemeinsamen Zuständigkeitsbereichen sowie behördenübergreifende Gespräche und Fortbildungen, um Informationen über Entwicklungen in der Finanzkriminalität sowie Leitlinien für Ermittlungsverfahren und bewährte Verfahren bei der Bearbeitung von Fällen auszutauschen.

122. In diesem Zusammenhang hat sich die behördenübergreifende Zusammenarbeit in einigen Staaten u.a. in folgenden Bereichen bewährt:

- die Steuerverwaltung erhält Zugang zu transaktionsbezogenen (oder aktivitätsbezogenen) Verdachtsmeldungen²;

- die Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen (FIU) erhält Zugang zu bestimmten von der Steuerverwaltung gespeicherten Informationen;
- Koordinierung der Strategie zur Analyse von und Reaktion auf transaktionsbezogene Verdachtsmeldungen;
- Einrichtung einer Pflicht für Steuerbeamte zur Meldung vermuteter, nicht steuerbezogener Straftaten an Polizei oder Staatsanwaltschaft;
- Einsatz behördenübergreifender Arbeitsgruppen zur Bekämpfung von Finanzstraftaten;
- Einrichtung einer zentralen Struktur für die behördenübergreifende Zusammenarbeit;
- Entwicklung eines koordinierten Ansatzes für die Abschöpfung von Erträgen aus Steuerstraftaten;
- Zusammenarbeit mit dem Privatsektor bei der Bekämpfung von Steuerkriminalität.

123. Weitere Informationen zu den Modellen der behördenübergreifenden Zusammenarbeit finden Sie im o.g. Rome Report³.

Anmerkungen

1. Vgl. OECD (2009), *Recommendation of the Council on Tax Measures for Further Combating Bribery of Foreign Public Officials in International Business Transactions*, OECD, Paris, www.oecd.org/tax/crime/2009-recommendation.pdf und OECD (2010), *Recommendation of the Council to Facilitate Co-operation between Tax and Other Enforcement Authorities to Combat Serious Crimes*, OECD, Paris, <http://acts.oecd.org/Instruments/ShowInstrumentView.aspx?InstrumentID=266>.
2. Vgl. OECD (2015), *Improving Co-Operation Between Tax and Anti-Money Laundering Authorities*, OECD Publishing, Paris, www.oecd.org/ctp/crime/report-improving-cooperation-between-tax-anti-money-laundering-authorities.pdf.
3. Vgl. OECD (2017), *Effective Inter-Agency Co-Operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes* (3. Ausgabe), OECD, Paris, <http://www.oecd.org/tax/crime/effective-inter-agency-co-operation-in-fighting-tax-crimes-and-other-financial-crimes.htm>.

Literaturverzeichnis

- OECD (2017), *Effective Inter-Agency Co-Operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes* (3. Ausgabe), OECD, Paris, www.oecd.org/tax/crime/effective-inter-agency-co-operation-in-fighting-tax-crimes-and-other-financial-crimes.htm.
- OECD (2015), *Improving Co-Operation Between Tax and Anti-Money Laundering Authorities*, OECD Publishing, Paris, www.oecd.org/ctp/crime/report-improving-cooperation-between-tax-anti-money-laundering-authorities.pdf.
- OECD (2010), *Recommendation of the Council to Facilitate Co-operation between Tax and Other Enforcement Authorities to Combat Serious Crimes*, OECD, Paris, <http://acts.oecd.org/Instruments/ShowInstrumentView.aspx?InstrumentID=266>.
- OECD (2009), *Recommendation of the Council on Tax Measures for Further Combating Bribery of Foreign Public Officials in International Business Transactions*, OECD, Paris, www.oecd.org/tax/crime/2009-recommendation.pdf.

Grundsatz 9

Gewährleistung von Mechanismen zur internationalen Zusammenarbeit

Für eine effektive internationale Zusammenarbeit bei der Ermittlung und Verfolgung von Steuerstraftaten müssen die für Steuerstrafsachen zuständigen Ermittlungsbehörden über Zugang zu strafrechtlichen Instrumenten sowie einen angemessenen operativen Rahmen verfügen.

Grundsatz 9: Gewährleistung von Mechanismen zur internationalen Zusammenarbeit

Einleitung

124. Steuerstraftaten haben häufig eine internationale Dimension, z.B. wenn Vermögenswerte oder Einkünfte im Ausland versteckt oder die Erträge aus illegalen Transaktionen ohne entsprechende Meldung an die Steuerbehörden im Ausland verwahrt werden. Da kriminelle Aktivitäten internationale Grenzen überschreiten können, die Befugnisse der Ermittlungsbehörden jedoch durch territoriale Zuständigkeiten beschränkt sind, ist eine Zusammenarbeit zwischen den Ermittlungsbehörden erforderlich.

125. Die internationale Zusammenarbeit kann verschiedene Formen annehmen und z.B. durch Informationsaustausch, Übermittlung von Unterlagen, Einholung von Beweismitteln, Erleichterung von Zeugenaussagen, Überstellung von Personen zur Befragung, Umsetzung von Anordnungen zum Einfrieren und zur Beschlagnahme von Vermögenswerten oder durch gemeinsame Ermittlungen erfolgen. Um diese Zusammenarbeit umzusetzen, sind rechtswirksame Übereinkünfte erforderlich, die die Bedingungen und Verfahrensanforderungen regeln. Dabei kann es sich um Abkommen über den Informationsaustausch (TIEA), Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch und die Amtshilfe, Doppelbesteuerungsabkommen und sonstige Übereinkünfte (z.B. das mehrseitige Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen) sowie Abkommen über die Zusammenarbeit beim Einsatz von Ermittlungs- und Zwangsbefugnissen (z.B. Rechtshilfeabkommen – MLAT) handeln. Mit diesen Übereinkünften soll die internationale Zusammenarbeit der Behörden in Strafsachen wie u.a. bei Steuerstraftaten legitimiert werden.

126. 2015 wurden Informationsaustausch und Rechtshilfeabkommen folgendermaßen genutzt. Es ist anzumerken, dass die Daten in einigen Fällen auch Auskunftersuchen umfassen, die sich nicht auf Steuerstraftaten beziehen. Dies wird gegebenenfalls kursiv dargestellt¹.

Umfrageergebnisse: Anzahl der Ersuchen im Rahmen von Informationsaustausch und Rechtshilfeabkommen im Zusammenhang mit Steuerstrafsachen (2015 und 2016)

Staat	Gestellte Ersuchen im Rahmen des Informationsaustauschs	Eingegangene Ersuchen im Rahmen des Informationsaustauschs	Gestellte Ersuchen im Rahmen von Rechtshilfeabkommen	Eingegangene Ersuchen im Rahmen von Rechtshilfeabkommen
Australien	1	4	736	706
Frankreich	k.A.	k.A.	82	k.A.
Georgien	16	28	17	41
Griechenland	42	413	k.A.	k.A.
Island	26	2	k.A.	k.A.
Kanada	27	3	5	32
Litauen	k.A.	k.A.	2 458	2 346
Malaysia	23	77	k.A.	k.A.
Niederlande	1	0	67	355
Schweden	3 795	1 087	100-150	100-150
Schweiz	2	k.A.	12	k.A.
Singapur	50	513	0	21

Umfrageergebnisse: Anzahl der Ersuchen im Rahmen von Informationsaustausch und Rechtshilfeabkommen im Zusammenhang mit Steuerstrafsachen (2015 und 2016)				
Staat	Gestellte Ersuchen im Rahmen des Informationsaustauschs	Eingegangene Ersuchen im Rahmen des Informationsaustauschs	Gestellte Ersuchen im Rahmen von Rechtshilfeabkommen	Eingegangene Ersuchen im Rahmen von Rechtshilfeabkommen
Slowenien	k.A.	k.A.	56	367
Tschech. Rep.	k.A.	k.A.	5 202	6 186
Ver. Königreich	81	k.A.	k.A.	260
Ver. Staaten	55	k.A.	k.A.	ca. 15
Gesamt	324	1 040	8 641	10 316

127. Um einen erfolgreichen und ganzheitlichen Ansatz zur Bekämpfung von Steuerkriminalität anzuwenden, ist es entscheidend, dass die Staaten über ein weitreichendes und funktionierendes internationales Kooperationsnetzwerk verfügen. Dieses Netzwerk sollte folgende Kriterien erfüllen:

- große geografische Reichweite;
- Abdeckung eines breiten Spektrums an Amtshilfeformen, einschließlich Informationsaustausch und sonstiger Formen der Amtshilfe bei der Ermittlung und Strafverfolgung²;
- Unterstützung durch innerstaatliche Rechtsvorschriften, die den Austausch der im Rahmen internationaler Rechtsinstrumente übermittelten und erhaltenen Informationen ggf. mit allen maßgeblichen innerstaatlichen Ermittlungs-, Fahndungs- und Strafverfolgungsbehörden (d.h. Steuerbehörden, Strafermittlungsbehörden, Zentralstellen für Finanztransaktionsuntersuchungen, für Geldwäschebekämpfung zuständige Behörden) gestatten;
- praktische Umsetzung, einschließlich klarer operativer Rahmenbedingungen für die internationale Zusammenarbeit. Dies sollte auch die Benennung spezieller und eindeutiger Ansprechpartner, an die sich ausländische Behörden im Falle eines Amtshilfeersuchens wenden können, eine ausreichende Ressourcenausstattung zur Erfüllung der Amtshilfeersuchen sowie die Schulung und Sensibilisierung innerstaatlicher Ermittlungsbehörden hinsichtlich der Möglichkeit internationaler Zusammenarbeit und der Übermittlung wirksamer Amtshilfeersuchen umfassen.

128. Obwohl die Rechtsgrundlagen in vielen Fällen vorhanden sind, können praktische Hindernisse erhebliche Auswirkungen auf eine effektive internationale Zusammenarbeit haben. Dazu zählen Verzögerungen wegen fehlender eindeutiger Kommunikationskanäle, Unklarheiten bezüglich der Organisationsstruktur oder des Auftrags der Stelle des jeweils anderen Staates und damit Verzögerungen bei der Ermittlung der korrekten Stelle, an die das Auskunftersuchen zu richten ist, sowie praktische Kommunikationsprobleme wie z.B. Sprachbarrieren oder Unklarheiten bezüglich der Darstellung der Fakten des Ersuchens. Die für diesen Referenzrahmen durchgeführte Umfrage ergab außerdem, dass die Staaten möglicherweise keine ausführlichen Daten zur Überwachung der Nutzung oder Wirkung der Instrumente zur internationalen Zusammenarbeit erheben. Dies kann zu mangelnden Kenntnissen oder einem schwächeren Profil dieser Instrumente beitragen.

Anmerkungen

1. Im Fall von Australien und der Tschechischen Republik beziehen sich die Daten zu MLAT nicht ausschließlich auf steuerstrafrechtliche Ermittlungen; im Fall von Griechenland beziehen sich die Daten ausschließlich auf die Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen und gelten für alle Geldwäschefälle; im Fall von Litauen umfassen die Daten alle Straftaten sowie Daten von der Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen; im Fall von Schweden beziehen sich die Daten nicht ausschließlich auf steuerstrafrechtliche Ermittlungen.
2. Vgl. auch OECD (2012), *International Co-operation against Tax Crimes and Other Financial Crimes: A Catalogue of the Main Instruments*, abrufbar unter www.oecd.org/ctp/crime/internationalco-operationagainsttaxcrimesandotherfinancialcrimesacatalogueofthemaininstruments.htm.

Literaturverzeichnis

- OECD (2012), *International Co-operation against Tax Crimes and Other Financial Crimes: A Catalogue of the Main Instruments*, abrufbar unter <http://www.oecd.org/ctp/crime/internationalco-operationagainsttaxcrimesandotherfinancialcrimesacatalogueofthemaininstruments.htm>.

Grundsatz 10

Schutz der Rechte von Verdächtigen

Steuerpflichtige, die im Verdacht stehen oder beschuldigt werden, eine Steuerstraftat begangen zu haben, müssen sich auf grundlegende Verfahrens- und Grundrechte berufen können.

Grundsatz 10: Schutz der Rechte von Verdächtigen

Einleitung

129. Personen, die Gegenstand steuerstrafrechtlicher Ermittlungen sind, sollten sich auf bestimmte Verfahrens- und Grundrechte berufen können, die jeder Person garantiert werden, welche im Verdacht steht oder beschuldigt wird, eine Straftat, wie u.a. eine Steuerstraftat, begangen zu haben.

130. Die Allgemeine Erklärung der Menschenrechte der Vereinten Nationen regelt die grundlegenden Menschenrechte, die es weltweit zu schützen gilt¹. Ähnliche Rechte und Richtlinien sind beispielsweise in der Europäischen Menschenrechtskonvention sowie in den Grundsätzen und Richtlinien zum Recht auf ein faires Verfahren und Rechtsbeistand in Afrika der Afrikanischen Kommission der Menschenrechte und der Rechte der Völker festgeschrieben². Diese Rechte können durch Aufnahme in die Verfassung oder das Strafprozessrecht eines Staates im innerstaatlichen Recht wirksam werden³.

131. Steuerpflichtige, die im Verdacht stehen oder beschuldigt werden, eine Steuerstraftat begangen zu haben, sollten sich insbesondere auf folgende Rechte berufen können:

- das Recht auf Unschuldsvermutung;
- das Recht auf Belehrung über ihre Rechte;
- das Recht auf Aufklärung über die Tatvorwürfe;
- das Recht auf Aussageverweigerung;
- das Recht auf Hinzuziehung und Konsultation eines Rechtsanwalts sowie unentgeltliche Rechtsberatung;
- das Recht auf Bereitstellung eines Dolmetschers und Übersetzung;
- das Recht zur Einsicht in Dokumente und fallspezifische Unterlagen, auch bezeichnet als Recht auf vollständige Offenlegung;
- das Recht auf ein zügiges Verfahren;
- das Recht auf Schutz vor Doppelbestrafung (*ne bis in idem*).

132. Die für Steuerstrafsachen zuständige Ermittlungsbehörde hat diese Grundrechte zu beachten, da eine Nichtbeachtung nicht nur die Rechte einer Person beeinträchtigt, sondern auch negative Auswirkungen auf die Ermittlung und Verfolgung einer Steuerstraftat haben kann, beispielsweise wenn Beweise aufgrund einer Rechtsverletzung unzulässig sind.

133. Da in einigen Fällen gewöhnliche Steuerermittlungen oder -prüfungen in strafrechtliche Ermittlungen übergehen können, sollten die Staaten bestimmte Schutzmechanismen schaffen, um die Rechte eines Beschuldigten im Falle eines Übergangs in das Strafrecht zu wahren. Bei einer steuerlichen Prüfung hat der Steuerpflichtige z.B. eine Informationspflicht gegenüber der Steuerverwaltung; in einem strafrechtlichen Ermittlungsverfahren hat der Verdächtige dagegen ein Recht zur Aussageverweigerung. Diese Frage ist insbesondere für Steuerverwaltungen von Bedeutung, die strafrechtliche Ermittlungen und Steuerprüfungen innerhalb derselben Organisationsstruktur durchführen (beschrieben als Organisationsmodell 1 in Grundsatz 5).

134. Die Grenze zwischen einer Steuersache und einer Steuerstrafsache kann eine Entscheidung erfordern und uneindeutig sein. Im Rahmen der Umfrage gaben die meisten Staaten an, dass eine Steuerermittlung dann in eine strafrechtliche Ermittlung übergeht, wenn ein begründeter Verdacht auf eine Straftat besteht oder die Fakten auf eine mögliche Straftat schließen lassen. Eine kleinere Zahl der Staaten nutzt objektive Bezugspunkte, um festzulegen, wann eine Steuersache in eine strafrechtliche Ermittlung übergeht. Dabei wird ein Schwellenwert für den Betrag der Steuerhinterziehung zugrunde gelegt. Wie aus den Umfragedaten hervorgeht, gaben 11 Staaten an, dass steuerliche und strafrechtliche Ermittlungen nicht parallel durchgeführt werden können. In der Praxis würden die Steuerprüfungen ausgesetzt werden, und die strafrechtlichen Ermittlungen hätten Vorrang. 19 Staaten gaben an, dass eine gleichzeitige Durchführung von Steuerprüfungen und strafrechtlichen Ermittlungen möglich sei. Viele dieser Staaten ergänzten, dass im Fall paralleler steuerlicher und strafrechtlicher Ermittlungen Mechanismen zum Schutz der Rechte eines Beschuldigten bestehen, z.B. die Gewährleistung unabhängiger Ermittlungen.

135. Im Folgenden werden die einzelnen Rechte von Verdächtigen ausführlicher beschrieben.

136. **Recht auf Unschuldsvermutung:** Nach diesem Grundsatz, der ein entscheidendes Element des Strafrechtssystems darstellt, gilt eine Person bis zum Nachweis ihrer Schuld als unschuldig. Laut der Unschuldsvermutung liegt die Beweispflicht bei der Strafverfolgungsbehörde, und nicht bei der beschuldigten Person.

137. Als Umsetzungsbeispiel hat der Europäische Rat kürzlich eine Richtlinie zur Stärkung bestimmter Aspekte der Unschuldsvermutung verabschiedet⁴. Diese Richtlinie verpflichtet die Mitgliedstaaten, Folgendes sicherzustellen: „Verdächtige und beschuldigte Personen dürfen vor Verkündung des endgültigen Urteils nicht durch den Einsatz von physischen Zwangsmaßnahmen so dargestellt werden, als seien sie schuldig, und die Beweislast liegt bei der Strafverfolgungsbehörde, wobei begründete Zweifel an der Schuld dem Beschuldigten zugutekommen müssen.“

138. **Recht des Verdächtigen oder Beschuldigten auf Belehrung über seine Rechte:** Dieses Recht verpflichtet die Ermittlungsbehörden zur Belehrung des Verdächtigen oder Beschuldigten über seine Rechte. Die Staaten können dieser Pflicht durch mündliche Belehrung der Person über ihre Rechte oder schriftlich durch Aushändigung eines Informationsblatts („Letter of Rights“) nachkommen. Diese Rechte umfassen im Allgemeinen das Recht auf Aussageverweigerung, das Recht auf Aufklärung über die Tatvorwürfe sowie das Recht auf Konsultation eines Rechtsanwalts oder unter bestimmten Umständen auf unentgeltliche Rechtsberatung. In den Vereinigten Staaten wird diese Belehrung beispielsweise als „Miranda Warning“ bezeichnet, und viele andere Staaten wenden gleichwertige Instrumente an⁵.

139. In der Praxis können die Staaten diese Rechte in unterschiedlichen Phasen eines Ermittlungsverfahrens anwenden. Einige Staaten belehren die beschuldigte Person zu Beginn einer Befragung über ihre Rechte, andere bei der Verhaftung der Person.

Recht auf Aussageverweigerung

140. Dabei handelt es sich um das Recht einer beschuldigten Person, die Beantwortung oder Kommentierung von Fragen bei der Befragung durch einen Strafermittler zu verweigern. Dieses Recht ist in den meisten Rechtssystemen verankert und schützt die Person vor Selbstbelastung. Dieses Recht gilt in der Regel sowohl im Vorfeld als auch während eines Verfahrens.

Recht auf Aufklärung über die Tatvorwürfe

141. Durch dieses Recht wird der Beschuldigte über Art und Inhalt der gegen ihn erhobenen Tatvorwürfe informiert. Im Allgemeinen umfasst dies die einzelnen Elemente der Straftat wie wesentliche Aspekte der Straftat, Einzelheiten zum mutmaßlichen der Anklage zugrunde liegenden Verhalten sowie im Fall einer Steuerstraftat den mutmaßlichen Schaden für den Staat. Im Allgemeinen muss der Beschuldigte diese Informationen erhalten, bevor er sich vor Gericht zur Anklage äußert.

Das Recht auf Hinzuziehung und Konsultation eines Rechtsanwalts sowie unentgeltliche Rechtsberatung

142. Eine Person, die beschuldigt wird, eine Steuerstraftat begangen zu haben, muss die Möglichkeit zur Konsultation eines Rechtsbeistands haben. Kann sich die beschuldigte Person keine Rechtsberatung oder Rechtsvertretung leisten, besteht unter Umständen außerdem ein Recht auf einen staatlich finanzierten Rechtsbeistand. In Anbetracht der möglicherweise schwerwiegenden Folgen einer Verurteilung ist dieses Grundrecht entscheidend für ein faires Rechtssystem.

143. Die spezifischen Aspekte dieser Rechte sind in den einzelnen Staaten unterschiedlich. Ab wann das Recht zur Konsultation eines Rechtsbeistands wirksam wird, hängt u.U. von den unterschiedlichen Praktiken der Staaten ab. In Kanada gilt das Recht beispielsweise für jede Person, die in Gewahrsam genommen oder verhaftet wurde. Außerdem verfolgen die Staaten unterschiedliche Ansätze bei der Anwendung des Rechts auf einen staatlich finanzierten Rechtsbeistand, das ggf. nur unter bestimmten Bedingungen zur Verfügung steht, z.B. wenn die beschuldigte Person bestimmte finanzielle Kriterien erfüllt.

144. In Europa hat die einer Straftat beschuldigte Person nach Artikel 6 Absatz 3 Buchstabe c der Europäischen Menschenrechtskonvention das Recht, „sich selbst zu verteidigen, sich durch einen Verteidiger ihrer Wahl verteidigen zu lassen oder, falls ihr die Mittel zur Bezahlung fehlen, unentgeltlich den Beistand eines Verteidigers zu erhalten, wenn dies im Interesse der Rechtspflege erforderlich ist“. Dieses Recht kann sowohl im Vorfeld als auch während des Verfahrens angewandt werden.

Recht auf Bereitstellung eines Dolmetschers und Übersetzung

145. Dieses Recht ermöglicht es dem Beschuldigten, Informationen zum Strafverfahren in seiner Sprache zu erhalten. Dadurch wird sichergestellt, dass Sprachbarrieren kein Hindernis für ein faires Verfahren darstellen. Die mit dieser Leistung verbundenen Kosten werden in der Regel von der Strafverfolgungsbehörde übernommen.

146. Im Allgemeinen sollte dieses Recht bei der Befragung der verdächtigen oder beschuldigten Person durch Vertreter der staatlichen Behörde, Gesprächen zwischen der Strafverfolgungsbehörde, der beschuldigten Person und ihrem Rechtsanwalt sowie bei allen gerichtlichen Sitzungen und Anhörungen anwendbar sein.

147. In der Europäischen Union erstreckt sich das Recht beispielsweise auf die Übersetzung wesentlicher Dokumente wie Beschlüsse zur Freiheitsentziehung, Anklageschriften und Urteile.

Recht zur Einsicht in Dokumente und fallspezifische Unterlagen, auch bezeichnet als Recht auf vollständige Offenlegung

148. Der Beschuldigte hat das Recht, über die Einzelheiten des gegen ihn eingeleiteten Verfahrens, einschließlich der vom Staatsanwalt vorgebrachten Beweise, aufgeklärt zu werden. So hat der Beschuldigte die Möglichkeit, sich zu verteidigen. Zudem kann die

Offenlegung die Lösung des Falls vor Beginn der Gerichtsverhandlung vorantreiben, beispielsweise wenn die beschuldigte Person ermutigt wird, die Straftat zu gestehen und sich schuldig zu bekennen.

149. Die Staaten setzen dieses Recht unterschiedlich um. In einigen Staaten ist die Staatsanwaltschaft zur Offenlegung sämtlicher Beweise, d.h. sowohl für die beschuldigte Person als auch für die Staatsanwaltschaft vorteilhafter Beweise, gegenüber der beschuldigten Person verpflichtet. Dabei kann es im Ermessen der Staatsanwaltschaft liegen, wann die Offenlegung erfolgt oder ob Informationen aus berechtigten Gründen, z.B. der Schutz eines Informanten, zurückgehalten werden.

Recht auf ein zügiges Verfahren

150. Dieses Recht soll eine beschuldigte Person vor unangemessenen Verzögerungen beim Abschluss eines Verfahrens schützen. Unangemessene Verzögerungen können

- das Recht der beschuldigten Person auf ein faires Verfahren beeinträchtigen, da Beweise u.U. nicht mehr verfügbar oder weniger zuverlässig sind. Beispielsweise kann sich das Erinnerungsvermögen eines Zeugen im Laufe der Zeit verschlechtern oder Zeugen können versterben;
- sollte der Beschuldigte bis zur Urteilsverkündung inhaftiert sein, kann der Zeitraum der Haft unverhältnismäßig lang sein, wenn der Beschuldigte später für nicht schuldig befunden wird oder das verkündete Strafmaß geringer ist als die bereits verbüßte Haft.

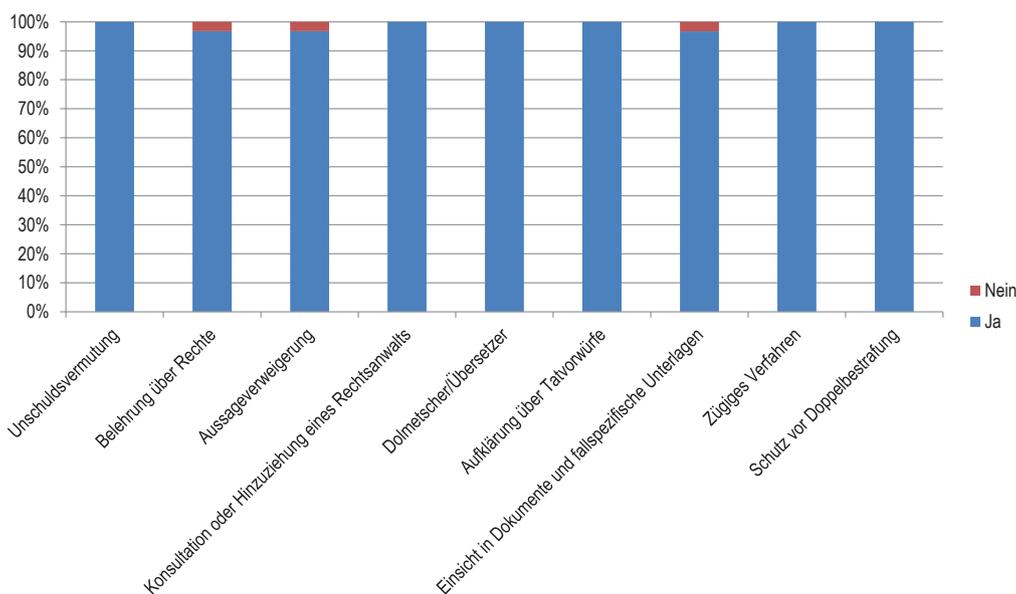
151. Es gibt möglicherweise kein eindeutiges Maß dafür, ob ein zügiges Verfahren vorliegt, da dies von mehreren Faktoren abhängig sein kann. Um festzustellen, ob das Recht auf ein zügiges Verfahren verletzt wurde, können folgende Faktoren relevant sein:

- Dauer der Verzögerung von der Anklage der beschuldigten Person bis zur gerichtlichen Verhandlung des Falls;
- Gründe für die Verzögerung, z.B. Komplexität der für die Verhandlung des Falls erforderlichen Arbeiten, von der Verteidigung verursachte Verzögerungen, von der Staatsanwaltschaft verursachte Verzögerungen, institutionelle Verzögerungen wie eingeschränkte Verfügbarkeit von Verhandlungsterminen am jeweiligen Gericht sowie sonstige Verzögerungsgründe;
- ob der Beschuldigte die Verzögerung gebilligt hat;
- Beeinträchtigung des Rechts des Beschuldigten auf ein faires Verfahren, z.B. Auswirkungen auf die Verfügbarkeit oder Zuverlässigkeit von Beweisen.

Recht auf Schutz vor Doppelbestrafung (*ne bis in idem*)

152. Dieses Recht schützt die beschuldigte Person vor einer Doppelverurteilung für dieselbe Straftat, wenn die Person bereits für schuldig befunden wurde und ihre Strafe verbüßt hat oder durch ein endgültiges Urteil freigesprochen wurde. Es schützt die beschuldigte Person außerdem vor einer Doppelverurteilung für eine weniger schwere Straftat, wenn sämtliche Elemente dieser weniger schweren Straftat bereits in der schwereren Straftat vereint sind. Dieses Recht verhindert allerdings nicht die Aufnahme eines erneuten Ermittlungsverfahrens, wenn ein Ermittlungsverfahren keine Anklage zur Folge hatte, aufgrund neuer Beweise jedoch Folgeermittlungen eingeleitet werden.

153. Aus der Umfrage geht hervor, dass diese Rechte nahezu vollumfänglich gewährt werden. Die Verfügbarkeit dieser Rechte in den befragten Staaten wird in der folgenden Grafik dargestellt⁶.



Anmerkungen

1. Vereinte Nationen (2017), *Allgemeine Erklärung der Menschenrechte*, www.un.org/en/universal-declaration-human-rights/ (Abruf Februar 2017).
2. Europäischer Gerichtshof für Menschenrechte, Europarat (2017), *Europäische Menschenrechtskonvention*, www.echr.coe.int/Documents/Convention_ENG.pdf (Abruf Februar 2017).
African Commission on Human and Peoples' Rights (2003), *Principles and Guidelines on the Right to a Fair Trial and Legal Assistance in Africa*, Afrikanische Union, Gambia, www.achpr.org/files/instruments/principles-guidelines-right-fair-trial/achpr33_guide_fair_trial_legal_assistance_2003_eng.pdf.
3. Sechster Zusatzartikel zur Verfassung der Vereinigten Staaten – Rechte des Beschuldigten in Strafprozessen (2017), www.gpo.gov/fdsys/pkg/GPO-CONAN-2002/pdf/GPO-CONAN-2002-9-7.pdf (Abruf Februar 2017).
Kanadische Charta der Rechte und Freiheiten - Artikel 7-14 Constitution Act 1982 (Verfassungsgesetz) (2017), <http://laws-lois.justice.gc.ca/eng/const/page-15.html> (Abruf Februar 2017).
4. Europäischer Rat (2016), *Pressemitteilungen und Erklärungen – EU stärkt Recht auf Unschuldsvermutung*, Europäische Union, Brüssel, www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/02/12-eu-strengthens-right-to-presumption-of-innocence/
5. The Law Library of Congress, (2016), *Miranda Warning Equivalents Abroad*, Global Legal Research Center, Washington, www.loc.gov/law/help/miranda-warning-equivalents-abroad/miranda-warning-equivalents-abroad.pdf
6. Hinsichtlich des Rechts auf Belehrung über die Rechte antwortete Singapur mit „nein“, gab jedoch an, dass Beschuldigte in der Praxis hinreichend Gelegenheit haben, zu jedem Zeitpunkt während der Ermittlungen in der Sache einen Rechtsbeistand zu konsultieren. Hinsichtlich des Rechts zur Einsicht in Dokumente und fallspezifische Unterlagen antwortete Singapur mit „nein“, gab jedoch an, dass in der Praxis ein Austausch von Dokumenten und fallspezifischen Unterlagen während der Sitzungen im Rahmen des Strafverfahren-Managements mit den Verteidigern erfolgt. Darüber hinaus besteht ein Verfahren zur Eröffnung des Strafverfahrens, in dem die Parteien vom Gericht zur Übermittlung von Beweisdokumenten aufgefordert werden. Obwohl dieses Verfahren in Singapur nicht für Steuerstraftaten gilt, können sich Verteidiger und Beschuldigte (auch jene, die sich selbst vertreten) für die Anwendung des Verfahrens entscheiden. Das Verfahren wird angewandt, wenn sowohl Staatsanwaltschaft als auch Verteidigung zustimmen.

Literaturverzeichnis

African Commission on Human and Peoples' Rights (2003), *Principles and Guidelines on the Right to a Fair Trial and Legal Assistance in Africa*, Afrikanische Union, Gambia, www.achpr.org/files/instruments/principles-guidelines-right-fair-trial/achpr33_guide_fair_trial_legal_assistance_2003_eng.pdf.

The Law Library of Congress, (2016), *Miranda Warning Equivalents Abroad*, Global Legal Research Center, Washington, www.loc.gov/law/help/miranda-warning-equivalents-abroad/miranda-warning-equivalents-abroad.pdf.

Zuständige Behörden für Ermittlungen zu Steuerstraftaten

Im Folgenden wird zu jedem Staat kurz dargestellt, welche Behörde für Ermittlungen zu Steuerstraftaten zuständig ist und ob in diesem Bereich sowohl nationale als auch subnationale Behörden Zuständigkeiten besitzen.

Staat	Behörden mit Zuständigkeit für Ermittlungen zu Steuerstraftaten
Australien	<p>Die Ermittlung von Steuerstraftaten obliegt der australischen Steuerbehörde (ATO), der australischen Bundespolizei (AFP) und der australischen Kriminalpolizei (ACIC).</p> <p>Die ATO kann nicht nur mit Verwaltungsmaßnahmen gegen Steuerordnungswidrigkeiten vorgehen, sondern erforderlichenfalls auch (strafrechtliche) Ermittlungen zu Steuerdelikten anstellen.</p> <p>In erster Linie liegt die Zuständigkeit für (strafrechtliche) Ermittlungen zu Steuerstraftaten bei der AFP.</p> <p>Die ACIC kann bei Verdacht auf eine Straftat im Rahmen ihrer Zwangsbefugnisse ebenfalls Ermittlungen anstellen. Dabei darf sie Vernehmungen durchführen, bei denen Zeugen (unter bestimmten Umständen) Schutz vor anderen Verfahren beanspruchen können, und die Vorlage ermittlungsrelevanter Unterlagen oder Gegenstände verlangen.</p>
Brasilien	<p>Die brasilianische Steuerbehörde (RFB) ist ausschließlich für die verwaltungsbezogene Ermittlung möglicher Steuerstraftaten zuständig. Sobald ausreichende Hinweise auf eine mögliche Straftat vorliegen, muss die RFB den Fall den Strafermittlungsbehörden übergeben – entweder der Bundesstaatsanwaltschaft (MPF) oder der Bundespolizei (DPF). Steuerstrafrechtliche Ermittlungen erfolgen in der Regel in einem gemeinsamen Verfahren von Polizei, Staatsanwaltschaft und der RFB-Koordinierungsstelle für Erforschung und Ermittlung (COPEI).</p> <p>Die MPF ist für die Strafverfolgung und die Überwachung der Polizeitätigkeit zuständig. Sie umfasst eine Reihe verschiedener Zweige: Bundes-, Arbeits- und Militärangelegenheiten sowie die Staatsanwaltschaften der Bundesstaaten und des Hauptstadtdistrikts.</p> <p>Die DPF ist direkt dem Justizministerium nachgeordnet und für die Prävention und Ermittlung von Delikten zuständig, die gegen Bundesrecht verstoßen. Das Aufgabenspektrum der Bundespolizei ist breit und umfasst auch Ermittlungen zu Steuerstraftaten.</p> <p>MPF und DPF können auch aus eigener Initiative, d.h. ohne vorangegangene verwaltungsbezogene Ermittlungen seitens der RFB, steuerstrafrechtliche Ermittlungen einleiten. In deren Verlauf können sie die RFB jederzeit um Unterstützung und Mitarbeit bitten.</p> <p>Auf Ebene der Bundesstaaten liegt eine ähnliche Struktur vor. Alle 26 Bundesstaaten sowie der Hauptstadtdistrikt verfügen über eine eigene Steuerverwaltungsbehörde, die für die bundesstaatlichen Steuern und ihre eigenen verwaltungsbezogenen Ermittlungen zuständig ist. Die Staatsanwaltschaften der einzelnen Bundesstaaten sind für die Strafverfolgung auf Bundesstaatsebene zuständig. Geleitet werden sie jeweils von einem Generalstaatsanwalt. In allen Bundesstaaten gibt es innerhalb der Staatsanwaltschaft eine Sondereinheit Organisierte Kriminalität (GAECO), die sich mit komplexen Fällen aus den Bereichen organisierte Kriminalität, Steuerdelikte und Finanzdelikte befasst.</p> <p>Die auf Bundesstaatsebene mit der Strafverfolgung betraute Polizei ist die Zivilpolizei. Sie führt u.a. Ermittlungen zu Straftaten durch, die gegen brasilianisches Strafrecht verstoßen. Die Zivilpolizei in den einzelnen Bundesstaaten darf nur zu Steuerstraftaten ermitteln, wenn ein ausschließlich lokaler Fall vorliegt, bei dem nicht ,gegen die politische und gesellschaftliche Ordnung verstoßen wird oder Vermögen, Dienste und Interessen Brasiliens, seiner staatlichen Stellen oder seiner öffentlichen Unternehmen geschädigt werden, und bei dem es sich nicht um eine Straftat mit bundesstaatsübergreifenden oder internationalen Auswirkungen oder eine Straftat, die ein einheitliches nationales Vorgehen erfordert, handelt“. In der Praxis führt die Zivilpolizei steuerstrafrechtliche Ermittlungen häufig in Verbindung mit Ermittlungen zu Vortaten durch. Wenn ersichtlich wird, dass internationale oder bundesstaatsübergreifende Aspekte eine Rolle spielen, werden die Ermittlungen an die DPF übergeben.</p>
Dänemark	<p>Nur die Polizei ist zur Ermittlung von Steuerstraftaten befugt. Bei schweren Steuerstraftaten ermittelt eine Sondereinheit der Polizei (SØIK).</p> <p>Werden Steuerstraftaten jedoch im Rahmen von Steuerprüfungen aufgedeckt und sind keine polizeilichen Ermittlungen erforderlich, ist die Steuerverwaltung berechtigt, Bußgelder/Geldstrafen zu verhängen. Dies gilt bei kleineren Fällen vorsätzlicher Steuerhinterziehung, die Beträge von unter 250 000 DKK betreffen, sowie bei allen Fällen, in denen grobe Fahrlässigkeit vorliegt.</p>

Staat	Behörden mit Zuständigkeit für Ermittlungen zu Steuerstraftaten
Deutschland	<p>Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten stellen materielles Strafrecht dar, für dessen Vollzug grundsätzlich die obersten Finanzbehörden der Länder zuständig sind (Art. 83, 84 Grundgesetz). Sachlich zuständig ist die Finanzbehörde, welche die betroffene Steuer verwaltet.</p> <p>In der Finanzverwaltung sind Bußgeld- und Strafsachenstellen (BuStra) mit der Ermittlung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten betraut (§§ 385 ff. Abgabenordnung – AO). Führt die Finanzbehörde die Ermittlungen wegen einer Steuerstraftat, tritt sie im Rahmen ihrer gesetzlichen Befugnisse an die Stelle der Staatsanwaltschaft. Dies gilt jedoch nur, wenn die Tat ausschließlich eine Steuerstraftat darstellt. Zudem besteht die Möglichkeit, dass die Finanzbehörde die Strafsache an die Staatsanwaltschaft abgibt oder die Staatsanwaltschaft die Strafsache an sich zieht.</p> <p>Für die Verfolgung und Ahndung von Steuerordnungswidrigkeiten und Steuerstraftaten sind in den Ländern die Steuerfahndungsstellen zuständig. Die Rolle der Steuerfahndung ergibt sich aus den §§ 208 und 404 AO.</p> <p>Aufgabe der Steuerfahndung (Zollfahndung) nach § 208 Abs. 1 AO ist</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. die Erforschung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten; 2. die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen in den in Nummer 1 bezeichneten Fällen; 3. die Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Steuerfälle. <p>Nach § 404 AO haben die Zollfahndungsämter und die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden sowie ihre Beamten im Strafverfahren wegen Steuerstraftaten dieselben Rechte und Pflichten wie die Behörden und Beamten des Polizeidienstes nach den Vorschriften der Strafprozessordnung. Die Zollfahndungsämter und die mit der Steuerfahndung betrauten Dienststellen der Landesfinanzbehörden können Einziehungen, Notveräußerungen, Durchsuchungen, Untersuchungen und sonstige Maßnahmen nach den für Ermittlungspersonen der Staatsanwaltschaft geltenden Vorschriften der Strafprozessordnung anordnen und haben die Befugnis zur Durchsicht der Papiere des von der Durchsuchung Betroffenen (§ 110 Abs. 1 Strafprozessordnung). Somit sind ihre Beamten Ermittlungspersonen der Staatsanwaltschaft.</p>
El Salvador	<p>Die Zuständigkeit für Ermittlungen zu Steuerstraftaten liegt bei der Generaldirektion für inländische Steuern. Innerhalb derer ist die Sektion für steuerstrafrechtliche Ermittlungen zuständig, die es nur auf nationaler Ebene gibt.</p>
Finnland	<p>Zu den meisten Steuerstraftaten ermittelt die Polizei. In Finnland gibt es 11 Polizeidirektionen, die über Ermittlungseinheiten oder -teams für Finanzstraftaten verfügen. Zu bestimmten Steuerstraftaten ermittelt auch der Zoll.</p> <p>Die nationale Kriminalpolizei (KRP) ist landesweit für Ermittlungen zu organisierter, internationaler und schwerer Kriminalität, darunter auch Finanzstraftaten, zuständig.</p>
Frankreich	<p>Folgende Justizbehörden sind für die Bekämpfung der Steuerhinterziehung zuständig:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● Seit 2014 ist bei Straftaten im Steuerbereich die nationale Finanzstaatsanwaltschaft für Fälle von Steuerhinterziehung nach Art. 1741 des Allgemeinen Steuergesetzbuchs, wenn diese gemäß Art. L 228 Abs. 1 bis 5 der Steuerprozessordnung komplexer Art sind oder von organisierten Gruppen begangen werden, für sehr komplexe Fälle von Mehrwertsteuerbetrug, für Geldwäsche in Verbindung mit diesen Straftaten und für damit zusammenhängende Delikte zuständig. ● Seit 2004 befassen sich spezialisierte Gerichte (JIRS) mit komplexen Fällen von Steuerhinterziehung. ● Für alle übrigen Fälle von Steuerhinterziehung sind die ordentlichen Gerichte zuständig. <p>Die Justizbehörde leitet Ermittlungen, die von den Fahndungsdiensten der Gendarmerie oder der nationalen Polizei im nachgeordneten Bereich des Innenministeriums getätigt werden. Innerhalb der Zentraldirektion der Kriminalpolizei ist seit 2010 ein Dezernat eigens für komplexe Fälle von Steuerhinterziehung gemäß der o.g. Definition, Geldwäsche in Verbindung mit Steuerhinterziehung und damit zusammenhängende Straftaten zuständig: Es handelt sich dabei um die Brigade nationale de la répression de la délinquance fiscale (BNRDF).</p>
Georgien	<p>Auf nationaler Ebene ist der Fahndungsdienst des Finanzministeriums für Ermittlungen zu Steuerstraftaten zuständig. Seine Hauptaufgaben und Zuständigkeiten sind: Prävention, Aufdeckung, Ermittlung und Durchführung des vollständigen Vorverfahrens im Rahmen seiner Zuständigkeit; Organisation und Durchführung von Ermittlungen gemäß der georgischen Strafprozessordnung.</p>
Griechenland	<p>Für die Prävention, Aufdeckung und Ermittlung von Steuer- und anderen Finanzstraftaten ist die unabhängige Behörde für öffentliche Einnahmen (AADE) zuständig. Diese umfasst die Generaldirektion Steuern (Steuerverwaltung) und die Generaldirektion Zölle und Verbrauchsteuern (Zollverwaltung). Auch die Abteilung Planung und Evaluierung von Prüfungen und Ermittlungen (DIPAAE) sowie die Dienststelle für Fahndung und Sicherstellung öffentlicher Einnahmen (YEDDE) gehören zu AADE.</p> <p>Aufgabe der Finanzpolizei ist die Prävention, Ermittlung und Verfolgung von Finanzdelikten, die die Interessen des öffentlichen Sektors und der Volkswirtschaft schädigen, insbesondere solche, die Merkmale von organisierter Kriminalität, Schwarzarbeit oder unsicherer Beschäftigung sowie Steuerhinterziehung aufweisen – auch dann, wenn es sich nicht um Straftaten handelt.</p> <p>Die allgemeine Staatsanwaltschaft und die Staatsanwaltschaft für Finanzstraftaten leiten die strafrechtliche Verfolgung von Steuerstraftaten ein, nachdem die Steuerverwaltung Strafanzeige erstattet hat.</p> <p>Die Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen (FIU) ist für die Erfassung, Untersuchung und Analyse transaktionsbezogener Verdachtsmeldungen, die ihr von entsprechend verpflichteten juristischen und natürlichen Personen übermittelt werden, sowie aller sonstigen Informationen mit Bezug zu den Straftatbeständen der Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung und für die Ermittlung der Herkunft von Finanzmitteln zuständig. Steuerstraftaten gelten als Vortat zur Geldwäsche, und in diesem Zusammenhang führt die FIU strafrechtliche Ermittlungen zu Steuerstraftaten durch.</p>
Indonesien	<p>Die Generaldirektion für Steuern (DJP), eine nachgeordnete Behörde des Finanzministeriums, ist für die Steuererhebung, die Verwaltung von Steuerangelegenheiten und die Rechtsdurchsetzung bei Steuerstraftaten zuständig. Innerhalb der DJP befasst sich die eigens dafür geschaffene Abteilung Strafverfolgung mit Steuerstraftaten. Zu den drei Hauptaufgaben der Abteilung Strafverfolgung gehören steuerstrafrechtliche Ermittlungen, die Koordinierung der Steuerfahnder im ganzen Land sowie unterstützende Tätigkeiten wie die Bereitstellung digitaler Kriminaltechnik und die Pflege von Datenbanken zu Steuerstraftaten. Sie wurde 2007 eingerichtet.</p> <p>Im März 2016 wurde eine neue Organisationseinheit zur Erkenntnisgewinnung eingerichtet. Zu dieser gehört auch die Sondereinheit für die Auswertung von Hinweisen auf Steuerstraftaten. Bevor steuerrechtliche Ermittlungen gegen einen Steuerpflichtigen eingeleitet werden, führt die Sondereinheit bestimmte Hintergrundprüfungen und Datenverifizierungen durch, um sicherzugehen, dass die Hinweise tatsächlich auf eine Steuerstraftat hindeuten.</p>

Staat	Behörden mit Zuständigkeit für Ermittlungen zu Steuerstraftaten
Island	<p>Die Steuerfahndungsbehörde (SRS) ermittelt bei Verstößen gegen das Steuerrecht und Gesetze zu sonstigen Abgaben, die von der Steuerbehörde (RSK) erhoben werden oder für deren Beitreibung die RSK zuständig ist.</p> <p>Darüber hinaus ermittelt die SRS bei Verstößen gegen das Rechnungswesengesetz und das Jahresabschlussgesetz. Steuern und Abgaben, die von anderen Behörden als der RSK erhoben werden, fallen somit nicht in den Aufgabenbereich der SRS.</p> <p>Subnationale Behörden mit Zuständigkeit auf diesem Gebiet gibt es nicht.</p>
Italien	<p>Die <i>Agenzia delle Entrate</i> ist im Bereich der direkten Steuern und der Mehrwertsteuer für die Steuererhebung und festsetzung sowie für Ermittlungen zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung zuständig. Stellen Steuerprüfer im Rahmen dieser Tätigkeiten Hinweise auf mögliche Steuerstraftaten fest, müssen sie diese der Staatsanwaltschaft melden.</p> <p>Darauffin kann die Staatsanwaltschaft mithilfe der Kriminalpolizei Ermittlungen einleiten. Entdecken Steuerprüfer Hinweise auf verdächtige Finanztransaktionen, müssen sie diese der Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen (FIU) anzeigen.</p> <p>Die Aufgabe der <i>Guardia di Finanza</i> besteht nach italienischem Strafrecht in der Prävention, Aufdeckung und Ermittlung aller Arten von Steuerstraftaten in Zusammenarbeit mit den Strafverfolgungsbehörden. Die <i>Guardia di Finanza</i> ist die einzige Behörde in Italien, die gleichzeitig die Funktion einer Kriminalpolizei und die einer Steuerfahndung besitzt, wodurch sie bei Ermittlungen zu Steuerstraftaten sowohl justizielle als auch polizeiliche Befugnisse ausüben kann.</p>
Japan	<p>Die nationale Steuerbehörde verfügt über Steuerfahnder (Sasatsukan), die den Abteilungen für strafrechtliche Ermittlungen der regionalen Finanzämter zugeordnet sind. Diese regionalen Abteilungen für strafrechtliche Ermittlungen unterstehen der Sektion für strafrechtliche Ermittlungen der Zentrale der nationalen Steuerbehörde.</p>
Kanada	<p>In Kanada liegt die Zuständigkeit für Ermittlungen zu Steuerstraftaten nach Section 239 des Einkommensteuergesetzes, Section 327 des Verbrauchsteuergesetzes und Section 380 des Strafgesetzbuchs bei der Steuerbehörde.</p> <p>Das Programm für strafrechtliche Ermittlungen (CIP) gliedert sich in eine landesweite Zentrale, die bei der Zweigstelle für internationale Angelegenheiten, Großunternehmen und Ermittlungen (ILBIB) angesiedelt ist, und sechs über ganz Kanada verteilte Steuerdienststellen (TSO), die die Steuerermittlungen durchführen.</p> <p>Innerhalb der Zentrale ist die Abteilung für strafrechtliche Ermittlungen Ansprechpartner in organisatorischen und inhaltlichen Fragen für die TSO. Sie berät zu Maßnahmen und Verfahren und erteilt fachliche und rechtliche Hinweise zur Durchführung von Ermittlungen zu Verstößen gegen das Verbrauchsteuergesetz, vor allem Teil IX (Waren- und Dienstleistungssteuer), sowie das Einkommensteuergesetz. Insbesondere bietet die Abteilung für strafrechtliche Ermittlungen professionelle, bedarfsgerechte Unterstützung in den Bereichen technische Hilfe, Schulungen, Qualitätssicherung, Maßnahmen- und Verfahrensentwicklung, Ergebnisüberwachung und Strategieanpassung an.</p> <p>Die TSO führen die strafrechtlichen Ermittlungen durch. Zu ihren Aufgaben gehören Planung, Untersuchung und Ermittlung der Finanzangelegenheiten von Unternehmen und/oder natürlichen Personen – darunter solche, die in kriminelle Tätigkeiten verwickelt und der Steuerhinterziehung oder Vorspiegelung falscher Tatsachen verdächtig sind –, um für die Strafverfolgung durch die Staatsanwaltschaft (PPSC) die tatsächlichen Einkünfte bzw. Umsätze zu ermitteln.</p>
Litauen	<p>Staatsanwaltschaft: Die Staatsanwaltschaft organisiert und leitet das Vorverfahren. Nach Art. 170 der Strafprozessordnung kann die Staatsanwaltschaft das gesamte Vorverfahren oder einzelne Maßnahmen davon eigenständig durchführen. Werden das Vorverfahren oder die einzelnen Maßnahmen von Ermittlungsbeamten durchgeführt, überwacht die Staatsanwaltschaft das Vorverfahren. Die Staatsanwaltschaft erteilt den Ermittlungsbeamten verbindliche Anweisungen und kann rechtswidrige oder ungerechtfertigte Maßnahmen zurücknehmen. Es unterliegt der alleinigen Zuständigkeit der Staatsanwaltschaft, die Ermittlungen zusammenzuführen oder aufzuteilen, das Vorverfahren zu unterbrechen, abzubrechen, wiederaufzunehmen und abzuschließen sowie die Anklage zu erheben und bei Bedarf im Zusammenhang mit Tätigkeiten, die in den Zuständigkeitsbereich des Vorverfahrensrichters fallen, Kontakt mit diesem aufzunehmen.</p> <p>Ermittlungsbehörden für Steuerstraftaten (Einkommen- und Mehrwertsteuer): Der Fahndungsdienst für Finanzkriminalität (FNNT) ist eine dem Innenministerium nachgeordnete Strafverfolgungsbehörde, die für die Aufdeckung und Ermittlung von Straftaten und sonstigen Gesetzesverstößen in Verbindung mit dem Finanzsystem sowie von damit zusammenhängenden Delikten und Gesetzesverstößen zuständig ist. Die Hauptaufgaben der FNNT sind:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● Schutz des staatlichen Finanzsystems vor kriminellen Einflüssen; ● Aufdeckung und Ermittlung von Straftaten und sonstigen Delikten im Zusammenhang mit dem Erhalt und der Verwendung von Finanzhilfen der EU und anderer Staaten; ● Aufdeckung und Ermittlung von Straftaten und sonstigen Delikten, die sich gegen das Finanzsystem richten, sowie von damit zusammenhängenden Straftaten und Gesetzesverstößen; ● Prävention von Straftaten und sonstigen Gesetzesverstößen, die sich gegen das Finanzsystem richten, sowie von damit zusammenhängenden Delikten. <p>Polizei: Die zum Geschäftsbereich der Polizei gehörenden Stellen verfügen über spezialisierte Bereiche, die für die Verhinderung, Aufdeckung und Ermittlung von Straftaten zuständig sind, die sich gegen die Wirtschaft, das Geschäftswesen und das Finanzsystem richten. Meist erfolgen Ermittlungen zu Finanzstraftaten in Verbindung mit Ermittlungen zu anderen Straftaten.</p>
Luxemburg	<p>Ermittlungen zu Steuerstraftaten werden hauptsächlich vom Wirtschafts- und Finanzdezernat der Großherzoglichen Polizei unter der Aufsicht eines Staatsanwalts durchgeführt.</p>
Malaysia	<p>Die Zuständigkeit liegt bei der malaysischen Steuerbehörde (LHDNM). Diese verfügt über eine spezielle Abteilung für strafrechtliche Ermittlungen, den strafrechtlichen Ermittlungsdienst der LHDNM.</p>
Neuseeland	<p>Für Ermittlungen zu Steuerstraftaten sowie für die reguläre Steuerverwaltung ist die nationale Steuerbehörde (<i>Inland Revenue</i>) zuständig. Zu Geldwäsche, Erträgen aus Straftaten, Betrug und ähnlichen Delikten ermitteln die Polizei sowie die Betrugsbekämpfungsbehörde (SFO) (und in gewissem Umfang die Finanzmarktbehörde (FMA) sowie die Wettbewerbsbehörde).</p>
Niederlande	<p>Folgende Behörden sind für Ermittlungen zu Steuerstraftaten zuständig:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● die niederländische Steuer- und Zollbehörde (verwaltungsrechtlich); ● der Steuerliche Kontroll- und Ermittlungsdienst (FIOD) und die Staatsanwaltschaft (strafrechtlich).

Staat	Behörden mit Zuständigkeit für Ermittlungen zu Steuerstraftaten
Norwegen	Für die Aufdeckung und für Anzeigen mutmaßlicher Steuerstraftaten ist die Steuerverwaltung zuständig. Andere Straftaten sind bei der Polizei anzuzeigen. Zu dieser Aufgabe gehören auch die Wirtschaftsaufsicht und die Bekämpfung der Finanzkriminalität. Die Steuerprüfer üben bei Strafverfahren eine beratende Funktion aus, einige Steuerprüfer sind auch der Polizei zugeordnet. Die Staatsanwaltschaft ist für die strafrechtliche Verfolgung von Steuerstraftaten und anderen Straftaten auf Grundlage der Ergebnisse der polizeilichen Ermittlungen zuständig.
Österreich	Die (bei den Finanzämtern angesiedelte) Finanzstrafbehörde und die Steuerfahndung ermitteln Steuerstraftaten im Auftrag der Staatsanwaltschaft. Die Zentrale Staatsanwaltschaft zur Verfolgung von Wirtschaftsstrafsachen und Korruption (WKStA) ist zuständig für die Ermittlung von Finanzvergehen in Fällen von Sozialbetrug und bei Schadensbeträgen von über 5 000 000 EUR.
Schweden	Die schwedische Behörde zur Bekämpfung der Wirtschaftskriminalität ist eine nationale Strafverfolgungsbehörde, in der Staatsanwälte, Polizeibeamte, Wirtschaftsprüfer und andere Fachleute in Ermittlungsteams zusammenarbeiten und dabei auch mit Steuerfahndern der schwedischen Steuerbehörde kooperieren. Die Hauptaufgabe der Steuerfahndung besteht in der Ermittlung von Steuerstraftaten auf Anweisung der Staatsanwaltschaft.
Schweiz	Bei den direkten Steuern liegt die Zuständigkeit je nachdem, ob es sich um Steuerhinterziehung oder Steuerbetrug handelt, bei unterschiedlichen Stellen. Im Fall der Steuerhinterziehung sind die kantonalen Steuerämter für die Ermittlungen sowie die Entscheidung über Sanktionen zuständig. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), Abteilung Strafsachen und Untersuchungen, ermittelt nur ausnahmsweise in Fällen von schwerer Steuerhinterziehung und/oder Steuerbetrug, wobei die Entscheidung über Sanktionen jedoch weiterhin der kantonalen Steuerverwaltung obliegt. Im Fall von Steuerbetrug ist die kantonale Staatsanwaltschaft zuständig. Bei den indirekten Steuern liegt die Zuständigkeit für die Ermittlungen sowie die Entscheidung über Sanktionen bei der ESTV, Abteilung Strafsachen und Untersuchungen.
Singapur	Bestimmte Beamte der nationalen Steuerbehörde (IRAS) sind befugt, im Zusammenhang mit Steuerstraftaten zu ermitteln. Rechtlich liegt die Befugnis zur Ermittlung von Steuerstraftaten beim obersten Zuständigen für die jeweiligen Steuergesetze (der in der Praxis gleichzeitig Leiter der IRAS ist). Dieser ist gesetzlich ermächtigt, bestimmten Beamten eine Ermittlungsbefugnis zu erteilen.
Slowakische Republik	Den Finanz- und Zollämtern sowie der Finanzdirektion kommt im Zusammenhang mit Steuerstraftaten und Steuerhinterziehung eine besondere Rolle zu. Der Fahndungsdienst der Finanzverwaltung (KUFŠ) ist für die Aufdeckung von Fällen von Steuerhinterziehung im Bereich der Mehrwertsteuer und der Verbrauchsteuern sowie für Ermittlungen zu Steuerstraftaten im Bereich der Verbrauchsteuern und für Ermittlungen zu Zolldelikten zuständig. Zum Aufgabenbereich der Polizei gehören innere Ordnung, Sicherheit und Kriminalitätsbekämpfung, darunter die Prävention, Aufdeckung und Ermittlung konkreter Straftaten. Bei der Aufdeckung von Steuerhinterziehung, illegalen Finanztransaktionen, Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung arbeitet die Polizei mit anderen Behörden zusammen. Die polizeilichen Ermittlungen werden unter der Leitung der Staatsanwaltschaft durchgeführt. Die Polizei ist befugt, Ermittlungen zu tätigen und Beweismittel zu sichern, die dann von der Staatsanwaltschaft vor Gericht vorgelegt werden. Die nationale Finanzkriminalpolizei (NAKA) und die nationale Korruptionsbekämpfungsstelle sind für die Aufdeckung und Ermittlung schwerster Vermögensdelikte und Wirtschaftsstraftaten zuständig, bei denen der Schaden oder Gewinn mindestens das 25 000-Fache eines Bagateltschadens gemäß dem Strafgesetzbuch (6 638 783 EUR) beträgt. Mit diesen Fällen wird auch ein spezielles Strafgericht befasst. Außerdem fallen in ihren Aufgabenbereich Verdachtsfälle von Straftaten, die Merkmale organisierter Kriminalität aufweisen, darunter die Feststellung der Beteiligung von organisierten kriminellen Gruppen oder Personen aus dem Umfeld der organisierten Kriminalität. Die Zuständigkeit für die strafrechtliche Verfolgung aller Straftaten liegt ausschließlich bei der Staatsanwaltschaft. Innerhalb dieser ist eine spezielle Abteilung für Wirtschaftskriminalität für die Verfolgung von Finanzstraftaten und Vermögensdelikten zuständig.
Slowenien	Zu den wichtigsten Behörden, die für Ermittlungen zu Straftaten im Steuerbereich zuständig sind, zählen das Innenministerium, die Polizei und die Staatsanwaltschaft, bei letzterer eine entsprechend spezialisierte Organisationseinheit. Für Ermittlungen zu Steuerordnungswidrigkeiten ist die Finanzverwaltung (FURS) zuständig.
Spanien	Zu den Aufgaben der Steuerbehörde (AEAT) gehört u. a. die Aufdeckung und Ermittlung von Steuerstraftaten und Geldwäsche in Fällen, in denen eine Steuerstrafat die Vortat darstellt. Die Steuerbeamten stellen Nachforschungen an, um die steuerliche Situation der betreffenden Person zu prüfen. An einem bestimmten Punkt, wenn die gewonnenen Erkenntnisse eine ausreichende Grundlage dafür bieten, werden die Fälle der Staatsanwaltschaft oder direkt den Gerichten übergeben. In dieser zweiten Phase werden die Ermittlungen durch einen Untersuchungsrichter abgeschlossen. Danach entscheidet dieser, ob in dem Fall ein Verfahren eingeleitet werden soll (unter dem Vorsitz eines oder mehrerer anderer Richter) oder auf eine Anklage verzichtet wird. Bei den direkten Steuern gibt es keine strenge Regelung dazu, ob Fälle, bei denen es zu steuerstrafrechtlichen Ermittlungen kommen könnte, bevorzugt bestimmten Arbeitseinheiten oder Teams zugewiesen werden. Allerdings ist es angesichts der Spezialisierung der Steuerprüfungseinheiten und des zunehmenden Gewichts von Steuerermittlungen inzwischen so, dass Vorgänge, bei denen möglicherweise steuerstrafrechtliche Ermittlungen angestellt werden müssen, vorwiegend von bestimmten Arbeitseinheiten bearbeitet werden, die über das gesamte Land verteilt sind. Richter, die mit strafrechtlichen Ermittlungen befasst sind, können die AEAT dabei um Unterstützung, d. h. um Einbringung ihrer Fachkompetenz, Kenntnisse und Erfahrung, bitten.
Südafrika	Die südafrikanische Steuerbehörde (SARS) hat den gesetzlichen Auftrag, strafrechtliche Ermittlungen zu allen Straftaten nach dem Gesetz über die Steuerverwaltung zu tätigen. Dieser Auftrag erstreckt sich auf alle Steuergesetze zu indirekten wie direkten Steuern. Ausgenommen sind Straftaten nach dem Gesetz über Zölle und Verbrauchsteuern. Die grundsätzliche Zuständigkeit für die Verfolgung von Straftaten liegt bei der Polizei (SAPS). Sie hat den gesetzlichen Auftrag, Ermittlungen zu allen Straftaten im Sinne der Rechtsnormen zu tätigen, wonach rechtswidriges Verhalten als Straftat gilt; dies gilt auch für Steuerstraftaten nach den Steuergesetzen. Die SARS ist die einzige Behörde, die gesetzlich beauftragt ist, bei schweren Steuerstraftaten offiziell Strafanzeige bei der SAPS zu stellen.

Staat	Behörden mit Zuständigkeit für Ermittlungen zu Steuerstraftaten
Tschechische Republik	<p>Für die Aufdeckung und Ermittlung von Straftaten ist die Polizei der Tschechischen Republik (PoCR) zuständig (wohingegen die Steuerverwaltung für die Festsetzung und Erhebung von Steuern zuständig ist). Die Polizei, die Staatsanwaltschaft und die Gerichte sind befugt, im Rahmen der Staatsgewalt Verfahren durchzuführen, mittels derer sie Beweise sammeln können, die vom Strafgericht anerkannt werden. Andere staatliche Stellen geben Anstöße für polizeiliche Ermittlungen und Strafverfolgung. Die strafrechtlichen Ermittlungen der Polizei werden unter der Aufsicht der Staatsanwaltschaft durchgeführt. Wenn nach Ansicht der Staatsanwaltschaft ausreichende Beweise vorliegen, wird das Strafgericht mit dem Fall befasst.</p> <p>Innerhalb der Polizei gibt es spezielle Fachbereiche für Ermittlungen zu Finanzstraftaten. Ermittlungen zu Korruption sowie schwerer Finanz- und organisierter Kriminalität werden zentral von zwei Polizeidienststellen durchgeführt, die für das gesamte Land zuständig sind. Innerhalb der Organisationsstruktur der PoCR befasst sich auf nationaler Ebene die nationale Stelle für organisierte Kriminalität des Kriminalpolizei- und Fahndungsdienstes mit Steuerstraftaten, insbesondere die Sektion Steuerkriminalität der Abteilung Finanzkriminalität. Auf regionaler Ebene liegt die Zuständigkeit bei den Abteilungen für Wirtschaftskriminalität der einzelnen Regionaldirektionen der PoCR, auf Gemeindeebene bei den Abteilungen für Wirtschaftskriminalität der Regionalbüros der PoCR.</p> <p>Die Staatsanwaltschaft (SPPO) ist in Zusammenarbeit mit der Polizei (siehe oben) für die Vorbereitung von Strafsachen zuständig. Sie entscheidet, ob ausreichende Beweise gesichert wurden, um das Gericht mit einem Fall zu befragen. Außerdem muss die SPPO in ihrer Aufsichtsfunktion gegenüber der Polizei gewährleisten, dass die Beweissicherung gesetzeskonform erfolgt. Im Rahmen laufender Ermittlungen zu einer Steuerstraftat sind die SPPO und das Strafgericht befugt, von den Steuerbehörden Informationen anzufordern, die im Zuge der Steuerverwaltung erfasst wurden, d.h. eigentlich dem Steuergeheimnis unterliegen. Es gibt keine spezielle SPPO-Einheit, die für Steuerstraftaten zuständig und bei der Steuerverwaltung angesiedelt ist.</p>
Vereinigtes Königreich	<p><i>Her Majesty's Revenue & Customs</i> (HMRC) ist die britische Steuer-, Zahlungs- und Zollbehörde.</p> <p>Sie ist für Ermittlungen zu Straftaten zuständig, die Steuern, Zölle und andere in ihre Zuständigkeit fallende Bereiche betreffen. Konkret werden Ermittlungen zu Straftaten vom Fahndungsdienst der HMRC getätigt.</p>
Vereinigte Staaten	<p>Auf Bundesebene liegt die Zuständigkeit für die Steuerverwaltung ausschließlich beim <i>Internal Revenue Service</i> (IRS). Dessen Fahndungsstelle (CI) ist gesetzlich ermächtigt, bei strafrechtlichen Verstößen gegen das Steuergesetzbuch (<i>Internal Revenue Code</i>) Ermittlungen anzustellen.</p> <p>US-Bundesstaaten, die eine eigene Einkommensteuer erheben, verfügen über eine eigene Steuerbehörde, die für die Steuerverwaltung des Bundesstaats zuständig ist. Die Daten der bundesstaatlichen Steuerbehörden sind nicht in den vorliegenden Bericht eingeflossen.</p>

Bekämpfung der Steuerkriminalität: **DIE ZEHN ZENTRALEN GRUNDSÄTZE**

Die OECD-Task Force Steuerkriminalität und andere Straftaten (TFTC) hat den Auftrag, die Zusammenarbeit zwischen den Steuer- und Strafverfolgungsbehörden, insbesondere den Geldwäschebekämpfungs- und Korruptionsbekämpfungsbehörden, zu verbessern, um Finanzstraftaten wirksamer zu bekämpfen. Die Arbeit der TFTC erfolgt in Verbindung mit dem Dialog von Oslo, einem ressortübergreifenden Ansatz zur Bekämpfung von Steuerstraftaten und anderen Finanzstraftaten.

Bekämpfung der Steuerkriminalität: Die zehn zentralen Grundsätze beschreibt die zehn wesentlichen Prinzipien zur wirksamen Bekämpfung von Steuerstraftaten. Die Publikation deckt die rechtlichen, institutionellen, administrativen und operativen Faktoren ab, die zu berücksichtigen sind, um ein effizientes System für die Bekämpfung von Steuerstraftaten und sonstiger Finanzkriminalität aufzubauen. Sie stützt sich dabei auf Erkenntnisse und Erfahrungen von Staaten auf der ganzen Welt.

Das Ziel ist es, den Staaten die Möglichkeit zu eröffnen, ihre rechtlichen und operativen Handlungsrahmen miteinander zu vergleichen und herauszufinden, in welchen Bereichen Verbesserungen vorgenommen werden können. Zukünftige Arbeiten auf diesem Gebiet werden sich außerdem mit länderspezifischen Gegebenheiten beschäftigen und dabei zahlreiche Länder miteinbeziehen.

Weitere Informationen finden Sie unter:
www.oecd.org/tax/crime