

Ioannis Tsakalis

Die Verflechtung zwischen Geldwäsche und Steuerhinterziehung

Zugleich eine Darstellung der historischen Entwicklung
des strafrechtlichen Geldwäschebegriffs im internationalen
und europäischen Raum



Nomos

DIKE 

Studien zum Strafrecht

Band 112

Herausgegeben von

Prof. Dr. Martin Böse, Universität Bonn

Prof. Dr. Gunnar Duttge, Universität Göttingen

Prof. Dr. Dr. h.c. mult. Urs Kindhäuser, Universität Bonn

Prof. Dr. Dr. h.c. Dr. h.c. Claus Kreß, LL.M., Universität zu Köln

Prof. Dr. Hans Kudlich, Universität Erlangen-Nürnberg

Prof. Dr. Dr. h.c. Lothar Kuhlen, Universität Mannheim

Prof. Dr. Ursula Nelles, Universität Münster

Prof. Dr. Dres. h.c. Ulfrid Neumann, Universität Frankfurt a. M.

Prof. Dr. Henning Radtke, Universität Hannover

Prof. Dr. Klaus Rogall, Freie Universität Berlin

Prof. Dr. Frank Saliger, Universität München

Prof. Dr. Helmut Satzger, Universität München

Prof. Dr. Brigitte Tag, Universität Zürich

Prof. Dr. Thomas Weigend, Universität Köln

Prof. Dr. Wolfgang Wohlers, Universität Basel

Prof. Dr. Rainer Zaczyk, Universität Bonn

Ioannis Tsakalis

Die Verflechtung zwischen Geldwäsche und Steuerhinterziehung

Zugleich eine Darstellung der historischen Entwicklung
des strafrechtlichen Geldwäschebegriffs im internationalen
und europäischen Raum



Nomos

DIKE 



Onlineversion
Nomos eLibrary

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Zugl.: München, LMU, Diss., 2020

ISBN 978-3-8487-8188-1 (Print)

ISBN 978-3-7489-2596-5 (ePDF)

ISBN 978-3-03891-433-4 (Dike Verlag Zürich/St. Gallen)

1. Auflage 2022

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2022. Gesamtverantwortung für Druck und Herstellung bei der Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG. Alle Rechte, auch die des Nachdrucks von Auszügen, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, vorbehalten. Gedruckt auf alterungsbeständigem Papier.

Vorwort

Die vorliegende Arbeit ist eine überarbeitete Version meiner Dissertation, die im Oktober 2019 eingereicht und im Wintersemester 2020/21 von der Juristischen Fakultät der Ludwig-Maximilians-Universität München angenommen wurde. Die mündliche Prüfung fand am 09.11.2020 statt. Die Dissertation wurde im Rahmen der bis 17.03.2021 geltenden Fassung des § 261 StGB verfasst. Für die Drucklegung wurde jedoch die Dissertation um einen Anhang ergänzt, in dem die Rechtslage nach der Neufassung des Geldwäschetatbestands durch das Gesetz zur Verbesserung der strafrechtlichen Bekämpfung der Geldwäsche (BGBl. I 2021, 327 ff.) präsentiert wird. Literatur, Rechtsprechung und sämtliche gesetzlichen Entwicklungen konnten aufgrund der Corona-Pandemie größtenteils bis zum 02. Juni 2021 berücksichtigt werden. Soweit im Manuskript nicht anders erwähnt wird, sind ebenfalls alle Internetquellen bis zu diesem Zeitpunkt geprüft.

Mein Dank gilt an erster Stelle meinem ersten Doktorvater Herrn Professor Dr. Joachim Vogel, RiOLG, der mich als Doktorand annahm und bis zu seinem tragischen Ableben die anfängliche Phase meiner Promotionsarbeit betreut hat. Mein herzlicher Dank gebührt ebenso meinem zweiten Doktorvater Herrn Professor Dr. Helmut Satzger, welcher die Betreuung meiner Dissertation nach dem Tod von Herrn Professor Dr. Joachim Vogel, RiOLG, übernahm. Er hat mir viel freien Raum für Forschung gewährt und mich während meines Studienaufenthalts in München wissenschaftlich und persönlich gefördert. Ohne seine bedingungslose Unterstützung wäre diese Arbeit nicht zum Ende gebracht worden. Ihm bin ich dafür besonders dankbar. Herrn Professor Dr. Christoph Knauer danke ich sehr für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens.

Herrn Professor Dr. Knut Amelung, Professor Dr. Martin Böse, Professor Dr. Gunnar Duttge, Professor Dr. Dr. h.c. Urs Kindhäuser, Professor Dr. Claus Kreß, LL.M., Professor Dr. Lothar Kuhlen, Frau Professorin Dr. Ursula Nelles, Herrn Professor Dr. Dr. h.c. Ulfrid Neumann, Professor Dr. Henning Radtke, Professor Dr. Klaus Rogall, Professor Dr. Helmut Satzger, Frau Professorin Dr. Brigitte Tag, Herrn Professor Dr. Thomas Weigend, Professor Dr. Wolfgang Wohlers und Professor Dr. Rainer Zaczyk danke ich sehr für die freundliche Aufnahme meiner Dissertation in die angesehene Reihe „*Studien zum Strafrecht*“ des Nomos Verlags.

Vorwort

Zwei weitere Professoren halte ich für notwendig hier zu erwähnen, die meine akademische Entwicklung geprägt haben. Mein allererster akademischer Mentor an der Juristischen Fakultät der Universität Athen, Herr Professor Dr. Nikolaos Livos, hat bereits im Anfangsstadium meiner juristischen Ausbildung mein wissenschaftliches Interesse am Strafrecht geweckt. Nach Abschluss meines LL.M.- Studiums hat er mich nach langen Gesprächen dazu angeregt, die deutsche Sprache zu erlernen, um anschließend in Deutschland zu promovieren. Während meines ganzen Promotionsstudiums war er ständig offen, meine Ideen zu hören und auf meine Probleme einzugehen. Zudem zeigte er stets ein großes Interesse an meiner wissenschaftlichen Entwicklung. Auf diese Weise hat er meinen wissenschaftlichen Werdegang maßgeblich bestimmt.

Zu großem Dank verpflichtet bin ich darüber hinaus Herrn Professor Dr. Ilias Anagnostopoulos. Er hat mich zunächst 2009 als Referendar und nach meiner Rückkehr nach Griechenland im Jahr 2018 als Mitarbeiter in seiner Rechtsanwaltskanzlei angenommen. Schon während meiner Referendariatszeit habe ich von ihm gelernt, wie man die wissenschaftliche mit der anwaltlichen Karriere ideal und erfolgreich verbinden kann. Dieses Vorbild hat auch das Verfassen des vorliegenden Werkes stark geprägt. Sogar das Thema meiner Doktorarbeit geht auf eine anregende Diskussion mit ihm zurück.

Roman und Heike Roell, die mir in Deutschland stets bei all meinen Problemen und Sorgen zur Seite standen, möchte ich ebenso besonders danken.

Meinen Eltern gilt von ganzem Herzen mein aufrichtiger Dank für ihre Ermutigung und uneingeschränkte Unterstützung. Vor allem möchte ich dieses Buch aber meiner Frau Olga Sotiriadou widmen, welche die langjährige Arbeit an diesem Promotionsvorhaben geduldig ertragen und jederzeit Verständnis für den hohen Zeitaufwand gezeigt hat.

Nicht zuletzt ist an dieser Stelle der Onassis-Stipendienstiftung zu danken, die mir ein vierjähriges Stipendium gewährte und dadurch mein Promotionsstudium in München finanziert hat.

Athen, im Oktober 2021

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	21
Einleitung	29
I) Gegenstand der Untersuchung	29
II) Gang der Untersuchung	31
Kapitel 1: Einführung in die Geldwäscheproblematik	34
I) Die Wortschöpfung „ <i>Geldwäsche</i> “ und ihre Definition	34
II) Das Geldwäschephänomen aus kriminologischer Sicht	35
1) Der Geldwäschebegriff	35
2) Der modellhaft beschriebene Geldwäschevorgang	36
i) Placement (Platzierung)	37
ii) Layering (Verschleierung)	38
iii) Integration	39
III) Dogmatische Betrachtung der Genesis der Geldwäschestrafbarkeit: die Geldwäschevorschriften als flankierende Strafnormen zu einer revidierten Kriminalpolitik	40
IV) Die zeitgleiche Einführung eines präventiven Ansatzes zur Bekämpfung der Geldwäsche	44
V) Die internationale Dimension der Entwicklung der Geldwäschegesetzgebung	46
Kapitel 2: Die historische Entwicklung des Geldwäschebegriffs auf internationaler und europäischer Ebene bis zum Ausbruch der globalen Finanzkrise von 2008: von der „ <i>Drogen-</i> “ zur „ <i>Terrorgeldwäsche</i> “	48
I) Erste Phase: die Internationalisierung des amerikanischen Geldwäscherechts für die Bekämpfung der „ <i>Drogingeldwäsche</i> “	48
1) Die Einführung der Strafbarkeit der Geldwäsche in den USA	48

Inhaltsverzeichnis

2) Die Internationalisierung der Geldwäsche: das Übereinkommen der Vereinten Nationen vom 20.12.1988 gegen den unerlaubten Verkehr mit Suchtstoffen und psychotropen Stoffen (Wiener Konvention)	51
II) Zweite Phase: die Loslösung des Geldwäschebegriffs von der Bekämpfung der Rauschgiftkriminalität	54
1) Die Gründung der Financial Action Task Force (FATF)	54
i) Genesis und Gründungsmotive	54
ii) Die Veröffentlichung der 40 Empfehlungen	56
iii) Die Überprüfung der Umsetzung der Empfehlungen in den Mitgliedsstaaten	57
2) Das Europaratsübereinkommen vom 8. November 1990 über Geldwäsche sowie Ermittlung, Beschlagnahme und Einziehung von Erträgen aus Straftaten (Europaratsübereinkommen)	60
3) Die Initiative der Europäischen Gemeinschaft: die Erste Geldwäscherichtlinie (91/308/EWG)	62
III) Dritte Phase: die Erweiterung des Geldwäschebegriffs auf die Bekämpfung der Organisierten Kriminalität	65
1) Die Verlagerung des kriminalpolitischen Geldwäschebekämpfungskonzepts	65
2) Die erste Überarbeitung der FATF-Empfehlungen von 1996	66
3) Das Zweite Protokoll zum Übereinkommen über den Schutz der finanziellen Interessen der Europäischen Gemeinschaften	67
4) Die Gemeinsame Maßnahme vom 3. Dezember 1998 betreffend Geldwäsche, die Ermittlung, das Einfrieren, die Beschlagnahme und die Einziehung von Tatwerkzeugen und Erträgen aus Straftaten (98/699/JI)	68
5) Das Übereinkommen der Vereinten Nationen gegen die grenzüberschreitende Organisierte Kriminalität vom 15. November 2000 (Palermo-Konvention)	68
6) Rahmenbeschluss des Rates vom 26. Juni 2001 über Geldwäsche sowie Ermittlung, Einfrieren, Beschlagnahme und Einziehung von Tatwerkzeugen und Erträgen aus Straftaten (2001/500/JI)	70
7) Die Zweite Geldwäscherichtlinie (2001/97/EG)	71

IV) Vierte Phase: die Geldwäschebekämpfung nach dem 09.11.2001	72
1) Die Konzipierung einer geldwäschebezogenen Antiterrorismusstrategie in den USA und ihre Internationalisierung durch die FATF	72
2) Die zweite Revidierung der FATF-Empfehlungen von 2003	74
3) Die Einführung der neuen FATF-Standards ins europäische Recht: die Annahme der Dritten Geldwäscherichtlinie (2005/60/EG)	76
4) Die Konvention des Europarates über Geldwäsche, Terrorismusfinanzierung sowie Ermittlung, Beschlagnahme und Einziehung von Erträgen aus Straftaten vom 16.05.2005 (Warschauer Konvention)	77
5) Exkurs: die Wertwidersprüche der Verknüpfung der Terrorismusfinanzierung mit der Geldwäschegesetzgebung	79
i) Die Klassifizierung der Terrorismusfinanzierung als Geldwäschevortat	79
ii) Die Nutzung des geldwäscherechtlichen Überwachungssystems zur Identifizierung und Meldung von terrorismusfinanzierungsverdächtigen Transaktionen	83
6) Der Einfluss der Verknüpfung der Terrorismusfinanzierung mit der Geldwäschegesetzgebung auf die weitere Entwicklung des Geldwäschebegriffs	85
 Kapitel 3: Die fünfte Phase: die Qualifizierung der Steuerstraftaten als Geldwäschevortaten auf internationaler und europäischer Ebene	 87
I) Historischer Überblick	87
1) Die erste Entwicklungsperiode des Geldwäschebegriffs: die harte Trennlinie zwischen Geldwäsche und Steuerhinterziehung	87
2) Die ersten internationalen Initiativen	89
3) Die ersten nationalen gesetzgeberischen Initiativen	92
II) Die Initiativen nach der Finanzkrise von 2008	94
1) Die Revidierung der FATF-Empfehlungen von 2012	94
2) Darstellung der revidierten FATF-Normen für die Pönalisierung der Geldwäsche aus Steuerstraftaten in concreto	98

Inhaltsverzeichnis

3) Die Einführung der neuen FATF-Standards ins europäische Recht	102
i) Die Annahme der Richtlinie (EU) 2015/849 (Vierte Geldwäscherichtlinie) und der Richtlinie (EU) 2018/843 (Fünfte Geldwäscherichtlinie)	102
a) Die Erweiterung des Geldwäschebegriffs um die Steuerstraftaten	102
b) Einführung einer Verpflichtung für die Mitgliedsstaaten zur Erweiterung des Vortatenkatalogs?	105
ii) Die Richtlinie (EU) 2018/1673 über die strafrechtliche Bekämpfung der Geldwäsche	107
a) Entstehungsgeschichte	107
b) Die Vorgaben der Richtlinie (EU) 2018/1673 über die strafrechtliche Bekämpfung der Geldwäsche im Überblick	109
c) Die Vorgaben der Richtlinie (EU) 2018/1673 betreffend die Geldwäsche aus Steuerstraftaten im Einzelnen	114
4) Exkurs: Die Geldwäsche im Zusammenhang mit Erträgen aus Straftaten zum Nachteil der finanziellen Interessen der Union [Richtlinie (EU) 2017/1371]	118
III) Kritische Hinterfragung der Beweggründe für die Qualifizierung der Steuerstraftaten als Vortaten der Geldwäsche auf internationaler und europäischer Ebene	120
1) Effektivierung der Rechtshilfe in Steuerstrafsachen?	120
2) Bekämpfung der grenzüberschreitenden Steuerkriminalität durch die Ermöglichung eines Informationsaustauschs zwischen zentralen Meldestellen?	124
3) Fazit	129
Kapitel 4: Vergleichende Gegenüberstellung der kriminologischen Erfassung von Steuerhinterziehung und Geldwäsche	131
I) Einleitende Bemerkungen	131
II) Die kriminologische Erfassung der Steuerhinterziehung im Überblick	132
III) Steuerverkürzungsdelikte als untaugliche Geldwäschevortaten	133
1) Kein geldwäschetaugliches Tatobjekt	133

2) Geldwäscherechtliche Erfassung von legalen Vermögenswerten	135
3) Geldwäschetauglichkeit der Steuerstraftaten hinsichtlich deliktischer Einkünfte?	140
IV) Kriminalistische Schnittmenge zwischen Geldwäsche und der „klassischen“ Steuerkriminalität?	144
1) Das Argument der gleichen Begehungsmethoden	144
i) Transferierung bzw. Annahme von nicht deklarierten Geldern	146
ii) Back-to-Back-Loan-Methode	146
2) Geldwäsche, Steuerhinterziehung und Offshore-Finanzzentren	147
3) Der Zusammenhang der Steuerhinterziehung mit der Organisierten Kriminalität	150
V) Geldwäschetauglichkeit der Steuerdelikte, aus deren Begehung konkrete vermögensvermehrnde Steuervorteile erlangt werden	152
VI) Zwischenfazit: die Qualifizierung der Steuerstraftaten als Vortaten der Geldwäsche als eine Komplettierung der „Denaturierung“ der kriminologischen Definition der Geldwäsche	153
Kapitel 5: Die Qualifizierung der Steuerhinterziehung als Geldwäschevortat im deutschen Recht	156
I) Einführung	156
II) Die Geldwäschestrafbarkeit im deutschen Recht	157
III) Die Einbeziehung der Steuerhinterziehung in die Geldwäschevortaten: historischer Rückblick auf die Gesetzgebungsgeschichte	168
1) Die erste mittelbare Initiative: der Entwurf der Fraktion der SPD zur Pönalisierung der Geldwäsche	168
2) Der anfängliche Vortatenkatalog	168
3) Die Ausdehnung des Vortatenkatalogs der Geldwäsche und die Diskussion über seine Erweiterung um die Steuerhinterziehung	169
4) Das Gesetz zur Bekämpfung von Steuerverkürzungen bei der Umsatzsteuer und anderen Steuern (Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz – StVBG)	171
i) Entstehungsgeschichte	171

Inhaltsverzeichnis

ii)	Gesetzgeberische Motive zur Qualifizierung der Steuerhinterziehung als Vortat der Geldwäsche	173
iii)	Kritik zu § 370a AO	175
5)	Der Reform durch das Fünfte Gesetz zur Änderung des Steuerbeamten-Ausbildungsgesetzes und zur Änderung von Steuergesetzen vom 20.02.2002 (StBAG)	176
6)	Kritik der Änderungen	178
7)	Die Aufhebung des § 370a AO durch das Gesetz zur Neuregelung der Telekommunikationsüberwachung und anderer verdeckter Ermittlungsmaßnahmen sowie zur Umsetzung der Richtlinie 2006/24/EG (TKÜNReglG)	180
IV)	Die geldwäschetauglichen Steuerhinterziehungsdelikte nach § 261 Abs. 1 S. 2 Nr. 4 StGB n.F.d	182
1)	Die gewerbsmäßige Steuerhinterziehung	182
i)	Das groteske Wiederaufleben des Tatbestandsmerkmals der Gewerbsmäßigkeit bei der Festlegung des Kreises der geldwäschetauglichen Steuerhinterziehung	182
ii)	Die herkömmliche Auslegung der Gewerbsmäßigkeit	183
iii)	Die Inkompatibilität des Merkmals „ <i>Gewerbsmäßigkeit</i> “ mit den Besonderheiten der Steuerverkürzungsdelikte	184
iv)	Die Nichtvertretbarkeit der in der Literatur entwickelten restriktiven Auslegungsansätze nach der Änderung durch das TKÜNReglG	189
v)	Einschränkungsversuche seit der Geltung des § 261 Abs. 1 S. 2 Nr. 4 StGB n.F.	190
a)	Bejahung der Gewerbsmäßigkeit, nur wenn die Steuerhinterziehung „ <i>als Gewerbe</i> “ begangen wird	190
b)	Der Beschluss vom AG Tiergarten vom 06.05.2013	191
c)	Tatbestandliche Reduktion nach den Grundsätzen des Geringfügigkeitsprinzips	196
2)	Die bandenmäßige Steuerhinterziehung	199
i)	Der Begriff der Bande	199
ii)	Keine Beschränkung der geldwäschetauglichen Steuerhinterziehung auf Umsatz- und Verbrauchsteuer	202
3)	Die Harmonisierung der geldwäschetauglichen Steuerhinterziehungsdelikte mit dem Regelbeispiel des § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 5 AO n.F. als die einzig sinnvolle Lösung de lege ferenda?	204

V)	Die Bestimmung des Zeitpunkts, ab dem eine Geldwäschetat nach einer Steuerhinterziehung begangen werden kann	205
1)	Die Wichtigkeit der Ermittlung des Erfolgseintritts bei den geldwäschetauglichen Steuerdelikten	205
2)	Zeitpunkt des Erfolgseintritts bei der Steuerverkürzung	205
3)	Zeitpunkt des Erfolgseintritts bei der Erlangung eines ungerechtfertigten Steuervorteils	208
4)	Die zeitliche Besonderheit für die Begründung der Geldwäschestrafbarkeit im Falle der Hinterziehung von Veranlagungssteuern	209
VI)	Das Geldwäschetatobjekt im Falle der geldwäschetauglichen Steuerstraftaten des § 261 Abs. 1 S. 2 Nr. 4b StGB	214
1)	Die durch die Begehung einer Steuerstraftat erlangten Vermögensvorteile	214
i)	Erlangung von direkten Vermögensvorteilen in Form eines konkreten Vermögenszuflusses im deutschen Steuerstrafrecht	214
ii)	Erlangung von indirekten Vermögensvorteilen in Form von ersparten Steueraufwendungen	216
2)	Das Geldwäschetatobjekt nach einer Steuerhinterziehung unter der Geltung des durch das StVBG geschaffenen Wortlauts	218
i)	Bemakelung der separaten Schwarzgeldkonten	221
ii)	Unterscheidung nach den verschiedenen Steuerarten	222
iii)	Kontamination des gesamten Jahreseinkommens	223
iv)	Kontamination ausschließlich des steuerbaren Gegenstands	224
v)	Infizierung des gesamten Vermögens des Steuerhinterziehers	225
vi)	Rückschlüsse aus dem Urteil des Bundesgerichtshofs zur Begünstigung nach einer Steuerhinterziehung	226
a)	Gesamtkontamination	226
b)	Kontamination der aus dem konkret verschwiegenen Geschäftsvorfall stammenden Einnahmen	227
c)	Kritische Hinterfragung der Übertragungsmöglichkeit der Urteilsfeststellungen des Bundesgerichtshofs zur Begünstigung auf den Bereich des Geldwäschetatbestandes	228
vii)	Kontamination der verschwiegenen Einnahmen bzw. Einkünfte	231

Inhaltsverzeichnis

viii) Beschränkung der Kontamination des Steuerobjekts auf die Höhe der verkürzten Steuer	234
ix) Kritische Beurteilung des Gesetzgebungsansatzes in § 261 Abs. 1 S. 3 StGB a.F. zur Ausgestaltung des Geldwäschetatobjekts nach einer Steuerhinterziehung	236
3) Das Geldwäschetatobjekt nach einer Steuerhinterziehung unter der Geltung des durch das Fünfte Gesetz zur Änderung des Steuerbeamten-Ausbildungsgesetzes und zur Änderung von Steuergesetzen vom 20.02.2002 (StBAG) geschaffenen Wortlauts	237
i) Die Erhebung der „ersparten Aufwendungen“ zum geldwäschetauglichen Tatobjekt	237
ii) Einführung einer Kontaminationsvorschrift oder Erweiterung des Begriffs des Geldwäschetatobjekts?	240
iii) Die im Schrifttum vertretenen Ansätze für die Konkretisierung des Geldwäschetatobjekts i.d.F. des StBAG	242
a) Orientierung an den Einziehungsregelungen	242
b) Kontamination des Gesamtvermögens	243
c) Anwendung der Methode „ <i>first in first out</i> “	244
d) Kontamination der verschwiegenen Einkünfte	245
e) Kontamination der konkret verschwiegenen Einnahmen bzw. Einkünfte in Höhe der Steuerersparnis	246
f) Das Tätervermögen als einheitlich kontaminiert: Geldwäsche nur, wenn das „ <i>ungewaschene verbleibende Vermögen</i> “ summenmäßig kleiner ist als die ersparten Steuern	252
g) Kontamination des Vermögensteils, auf den sich die Steuerhinterziehung bezieht, aber nur in Höhe der Steuerverkürzung	255
h) Der Standpunkt der Rechtsprechung	256
h1) Der Beschluss des BGH vom 11.05.2016	256
h2) Die Entscheidung des englischen zweitinstanzlichen Gerichts (Court of Appeal)	259
iv) Eigene These: Verfassungswidrigkeit und praktische Unanwendbarkeit der Geldwäschestrafbarekeit im Falle des § 261 Abs. 1 S. 3 StGB n.F. in der Variante der „ersparten Aufwendungen“	260

v) Verfassungsrechtlicher Anwendungsbereich des § 261 Abs. 1 S. 3 StGB?	263
Kapitel 6: Ausgewählte Sonderfragen zur tatbestandlichen Verknüpfung zwischen Geldwäsche und Steuerhinterziehung	265
I) Ausländische Steuerdelikte als Vortaten zur Geldwäsche	265
1) Inländische Steuerhinterziehung mit Auslandswirkung	265
2) Ausländische Steuerhinterziehung	267
3) Prüfung anderer rechtlicher Möglichkeiten zur Erfassung der ausländischen Steuerhinterziehung durch den Geldwäschetatbestand	269
i) Geldwäschestrafbarkeit durch differenzierende Auslegung des Erfordernisses der Doppelstrafbarkeit i.S. v. § 261 Abs. 8 StGB?	269
ii) Geldwäschestrafbarkeit durch Heranziehung des Betrugsstrafrechts?	273
4) Ergebnis	274
II) Die Wirkung der steuerstrafrechtlichen Selbstanzeige auf die Geldwäschestrafbarkeit	275
1) Problemstellung	275
2) Strafrechtliche Folgen einer wirksamen Selbstanzeige für den Vortäter und den an der Vortat nicht beteiligten Geldwäschetäter	276
i) Einschränkende Lösungsansätze zur Behebung der Problematik der fortbestehenden Geldwäschestrafbarkeit nach einer wirksamen steuerstrafrechtlichen Selbstanzeige	277
ii) Steuerstrafrechtliche Selbstanzeige als Anzeige i.S.d. § 261 Abs. 9 S. 1 StGB?	278
iii) Erstreckung der Strafbefreiungswirkung der Selbstanzeige gemäß § 371 AO auf die Geldwäschestrafbarkeit?	279
iv) Ergebnis	282
3) Die Wirkung einer steuerstrafrechtlichen Selbstanzeige auf die Geldwäschetauglichkeit des Tatobjekts	283

Inhaltsverzeichnis

Kapitel 7: Die Auswirkungen der Einbeziehung der Steuerhinterziehung in die Geldwäschevortaten auf das geldwäscherechtliche Aufsichtsrecht	287
I) Einführung	287
II) Die Geldwäschepflicht nach dem GwG im Überblick	287
1) Risikobasierte organisatorische Maßnahmen und Sorgfaltpflichten	287
2) Die geldwäscherechtliche Verdachtsmeldepflicht	290
III) Die Verdachtsmeldepflicht im Zusammenhang mit geldwäschetauglichen Steuerstraftaten	300
1) Verpflichtung zur Überwachung des gesamten legalen Wirtschaftskreislaufs	300
2) Die Auswirkung der Problematik des Geldwäschetatobjekts in der Variante der „ersparten Aufwendungen“ auf die geldwäscherechtliche Meldepflicht	302
3) Die Problematik der zeitlichen Besonderheit für die Begründung einer Geldwäschestrafbareit nach der Begehung eines Steuerverkürzungsdelikts aus Sicht der Verpflichteten	305
4) Die schwere Unterscheidung zwischen einer „einfachen“ und einer meldepflichtigen gewerbs- oder bandenmäßigen Steuerhinterziehung	306
5) Sonderfrage: Verdachtsmeldepflicht bei Kenntnis von einer Selbstanzeige des Kunden	307
i) Das Rundschreiben 1/2014 der BaFin	307
ii) Kritische Beleuchtung der von der BaFin gestellten Voraussetzungen zur Aktivierung der Meldepflicht gemäß § 43 Abs. 1 Nr. 1 GwG	308
a) Kenntnis einer abgegebenen bzw. beabsichtigten Selbstanzeige	308
b) Gewerbs- oder bandenmäßige Begehung	309
6) Die Auswirkung der Qualifizierung der Steuerhinterziehung als Geldwäschevortat auf die geldwäscherechtliche Meldepraxis	311
7) Exkurs: die Rolle der geldwäscherechtlichen Meldepflicht zur Bekämpfung der grenzüberschreitenden Steuerdelinquenz nach der Einführung des CRS im deutschen Recht	312

Kapitel 8: Fazit und Vorschlag einer Regelungsalternative für eine rechtsstaatlich einwandfreie Verknüpfung zwischen Geldwäsche und Steuerhinterziehung	315
I) Fazit	315
1) Auf internationaler Ebene	315
2) Auf europäischer Ebene	317
3) Auf nationaler Ebene	317
II) Vorschlag einer Regelungsalternative	318
1) Auf Tatbestandsebene	318
2) Im geldwäscherechtlichen Aufsichtsrecht: Einführung einer eigenständigen Meldepflicht für Steuerverkürzungsfälle	320
Kapitel 9: Die Verflechtung zwischen Geldwäsche und Steuerhinterziehung in verfahrensrechtlicher Hinsicht	326
I) Einführung	326
II) Die Initiativen der OECD und der FATF auf internationaler Ebene: die Erarbeitung eines ressortübergreifenden Gesamtregierungsansatzes („ <i>whole of government approach</i> “)	327
III) Die Initiativen im europäischen Raum	331
1) Anfängliches Informationsweitergabe- und Verwertungsverbot von Informationen aus der Geldwäschebekämpfung	331
2) Die Richtlinie (EU) 2016/2258	331
IV) Der Informationsverbund zwischen Geldwäsche- bzw. Strafverfolgungsbehörden und Steuerbehörden im deutschen Recht	334
1) Die Mitteilungspflicht der Strafverfolgungsbehörden gegenüber den Finanzbehörden und die Verwendbarkeit der übermittelten Informationen	335
i) Historische Entwicklung	335
ii) Voraussetzungen der Mitteilungspflicht nach § 32 Abs. 6 GwG	338
a) Einleitung eines Strafverfahrens wegen einer in § 32 Abs. 2 GwG bezeichneten Straftat	338
b) Feststellung einer Transaktion, die für die Finanzverwaltung steuer- bzw. steuerstrafrechtlich bedeutsam sein kann	339

Inhaltsverzeichnis

iii) Inhalt der Mitteilungspflicht	340
iv) Verwendungsermächtigung der Finanzbehörden hinsichtlich der aus dem GwG übermittelten Informationen	341
v) Verfassungsrechtliche Bewertung der Weitergabe von Informationen aus der Geldwäschebekämpfung zum Zwecke der Besteuerung und der Steuerstrafverfolgung	341
a) Die Weitergabe der Daten als Eingriff in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung	341
b) Die Informationsverwendung zu Besteuerungszwecken	342
b1) Einsatz des Steuerrechts als ein „effektiveres“ alternatives Gewinnabschöpfungsinstrument?	342
b2) Die Sicherstellung einer gerechten Besteuerung als allgemeines Interesse zur Einschränkung des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung	346
b3) Die Informationsverwendung zur Verfolgung von Steuerstraftaten	347
2) Exkurs: Die Zugriffsberechtigung der Steuerbehörden auf die im nationalen Transparenzregister vorgehaltenen Informationen	348
3) Die Mitteilungen der Finanzbehörden nach § 31b AO zur Bekämpfung der Geldwäsche	356
i) Gesetzeshistorie	356
ii) Gegenstand und Inhalt der Mitteilungspflicht der Finanzbehörden zur Strafverfolgung von Geldwäsche (§ 31b Abs. 2 Nr. 1 AO)	363
a) „Sachverhalte“	363
b) Vorliegen von geldwäscherelevanten Tatsachen	364
c) Die erforderliche Verdachtsschwelle für die Meldepflicht	366
d) Keine Erweiterung der Ermittlungsbefugnisse der Finanzbehörde	368
e) Mitteilungen nur zur strafrechtlichen Bekämpfung der Geldwäsche	368
f) Inhalt der Mitteilung	369
g) Mitteilungspflichtige und -adressaten	370

iii) Gegenstand und Inhalt der Mitteilungspflicht zur Verfolgung von Ordnungswidrigkeiten (§ 31b Abs. 3 Nr. 1 AO)	370
a) Bußgeldrelevante Tatsachen nach § 56 GwG	370
b) Die geforderte Intensität des Verdachtsgrads für die Aktivierung der Mitteilungspflicht	371
c) Mitteilungsadressat	372
iv) Gegenstand und Inhalt der Mitteilungspflicht für das Treffen von Maßnahmen und Anordnungen nach § 51 Abs. 2 GwG (§ 31b Abs. 3 Nr. 2 AO)	372
a) Aufsichtsrelevante Tatsachen	372
b) Der notwendige Verdachtsgrad	373
c) Mitteilungsadressat	374
v) Verfassungsrechtliche Kritik zu § 31b AO	374
a) Verstoß gegen das Recht auf informationelle Selbstbestimmung?	374
b) Verstoß gegen das Nemo-tenetur-Prinzip?	376
4) Die Etablierung eines wirksamen Informationsverbunds zwischen den Geldwäsche- bzw. den Strafverfolgungsbehörden und den Steuerbehörden als fundamentaler Grundsatz zur Bekämpfung der Wirtschaftskriminalität	378
 Kapitel 10: Zusammenfassung	 380
 Anhang: Die neue Rechtslage ab 18.03.2021	 383
I) Die Neufassung des Straftatbestands der Geldwäsche nach § 261 StGB durch das Gesetz zur Verbesserung der strafrechtlichen Bekämpfung der Geldwäsche	383
1) Die Kernpunkte der Reform im Überblick	383
i) Die Einführung des „All-Crimes“ Ansatzes	383
ii) Auslandsvortaten	388
a) § 261 Abs. 9 Nr. 1 StGB n.F.	388
b) § 261 Abs. 9 Nr. 2 StGB n.F.	389
iii) Die Neuordnung der Tathandlungen	390
iv) Die Kodifizierung der Sonderregelung für Strafverteidiger	392
v) Die verfassungsrechtlich bedenkliche Aufrechterhaltung von Leichtfertigkeit in Verbindung mit der Einführung des „All-Crimes“-Ansatzes	392

Inhaltsverzeichnis

vi) Neuer Strafrahmen und strafscharfende Qualifikation für geldwäscherechtliche Verpflichtete nach § 2 GwG	393
II) Die Geldwäsche aus Steuerstraftaten im neuen § 261 StGB in concreto	394
1) Wegfall der Erweiterung des Geldwäschetatobjekts auf „ersparte Aufwendungen“ sowie auf Gegenstände, hinsichtlich derer Einfuhrabgaben oder Verbrauchssteuern hinterzogen wurden	394
2) Ausweitung der Geldwäschestrafbarekeit auf jede Erlangung einer unrechtmäßigen Steuererstattung bzw. Steuervergütung	395
3) Das Delikt des § 26c UStG als taugliche Vortat der Geldwäsche	396
III) Die Auswirkung der Neukonzeption der Geldwäschestrafbarekeit aus Steuerstraftaten auf das geldwäscherechtliche Aufsichtsrecht	396
Literaturverzeichnis	399
Materialien, Berichte und Dokumente	441

Abkürzungsverzeichnis

ABl.	Amtsblatt der Europäischen Union
Abs.	Absatz
AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union
a.F.	alte Fassung
AG	Amtsgericht/Arbeitsgemeinschaft
AG-Klimatagung	Arbeitsgemeinschaft-Klimatagung
AIA	Automatischer Informationsaustausch
AJP/ PJA	Aktuelle Juristische Praxis/ Pratique Juridique Actuel
AktG	Aktiengesetz
a.M.	am Main
AnwBl	Anwaltsblatt
Am. U. L. Rev	American University of Law Review
AO	Abgabeordnung
Ariz. J. Int'l & Comp. L	Arizona Journal of International and Comparative Law
Art.	Artikel
ASA	Archiv für Schweizerisches Abgaberecht
AT	Allgemeiner Teil
AÜG	Gesetz zur Regelung der Arbeitnehmerüberlassung (Arbeitnehmerüberlassungsgesetz)
AWG	Außenwirtschaftsgesetz
AW-Praxis	Außenwirtschaftliche Praxis
BaFin	Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht
BauFordSig	Gesetz über die Sicherung der Bauforderungen (Bauforderungssicherungsgesetz)
BayObLG	Bayerisches Oberlandesgericht
BankG	(Schweizerisches) Bundesgesetz über die Banken und Sparkassen (Bankengesetz), vom 08.11.1934, SR 952.0
BB	Betriebsberater
BeckRS	Beck online Rechtsprechung
BetrVG	Betriebsverfassungsgesetz
Beschl.	Beschluss

Abkürzungsverzeichnis

BGBL.	Bundesgesetzblatt
BGE	Entscheidungen des Schweizerischen Bundesgerichtes
BGer	(Schweizerisches) Bundesgericht
BGH	Bundesgerichtshof
BGHSt	Entscheidungen des Bundesgerichtshofs in Strafsachen, amtliche Sammlung
BKA	Bundeskriminalamt
BKR	Zeitschrift für Bank- und Kapitalmarktrecht
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BMJV	Bundesministerium der Justiz und für Verbraucher- schutz
BörsG	Börsengesetz
BR	Bundesrat
BRKA	Bundesrechtsanwaltskammer
BT-Drs.	Bundestagsdrucksache
BR-Drs.	Bundesratsdrucksache
Buchst.	Buchstabe
BuW	Betrieb und Wirtschaft, Zeitschrift für Rechnungswe- sen, Steuern, Wirtschafts-, Arbeits- und Sozialrecht im Betrieb
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts, amtliche Sammlung
BZSt	Bundeszentralamt für Steuern
bzw.	beziehungsweise
CCBE	Council of Bars and Law Societies of Europe
CCZ	Corporate Compliance Zeitschrift
CDU	Christlich Demokratische Union Deutschlands
Chi.-Kent. L. Rev.	Chicago-Kent Law Review
CRS	Common Reporting Standard
CSU	Christlich-Soziale Union in Bayern
CTF	Counter-Terrorism Financing
DB	Der Betrieb
DBG	(Schweizerisches) Bundesgesetz über die direkte Bun- dessteuer vom 14. Dezember 1990, SR 642.11
DepotG	Gesetz über die Verwahrung und Anschaffung von Wertpapieren (Depotgesetz)

d.h.	das heißt
ders.	derselbe
dies.	dieselbe
Drs.	Drucksache
DStJG	Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft e.V.
DStR	Deutsches Steuerrecht
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung
DuD	Datenschutz und Datensicherheit
Duke J. Comp. & Int'l L	Duke Journal of Comparative & International Law
EBF	European Banking Federation
EC	European Community
Ecolex	Ecolex - Die Fachzeitschrift für Wirtschaftsrecht
EG	Europäische Gemeinschaft/Europäische Gemeinschaf- ten
EGMR	Europäischer Gerichtshof für Menschenrechte
EGV	Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft
ELR	European Law Reporter
EMRK	Europäische Menschenrechtskonvention
endg.	Endgültig
ERA	Europäische Rechtsakademie
Erw.	Erwägung(en)
ErwGr	Erwägungsgrund/Erwägungsgründe(n)
EStG	Einkommensteuergesetz
EU	Europäische Union/European Union
EuCLR	European Criminal Law Review
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EuZW	Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht
Eur J Crim Policy Res e.V.	European Journal on Criminal Policy and Research eingetragener Verein
FATF/GAFI	Financial Task Force on Money Laundering/ Groupe d'action financière
FinfraG	(Schweizerisches) Bundesgesetz über die Finanzmarkt- infrastrukturen und das Marktverhalten im Effekten- und Derivatehandel vom 19.06.2015, SR 958.1
FKAustG	Finanzkonteninformationsaustauschgesetz
Fn.	Fußnote

Abkürzungsverzeichnis

FPD	Freiheitliche Partei Deutschlands
FS	Festschrift
gem.	gemäß
GesKR	Zeitschrift für Gesellschafts- und Kapitalmarktrecht
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GenG	Gesetz betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften (Genossenschaftsgesetz)
GewO	Gewerbeordnung
GG	Grundgesetz
GRC	Grundrechtecharta – Charta der Grundrechte der Europäischen Union
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
GwG	Geldwäschegesetz
GWR	Gesellschafts- und Wirtschaftsrecht
GWuR	Geldwäsche und Recht
HGB	Handelsgesetzbuch
HRRS	Onlinezeitschrift für Höchststrichterliche Rechtsprechung zum Strafrecht
Hrsg.	Herausgeber
IBER	International Business & Economics Research Journal
ICCLR	International Company and Commercial Law Review
i.d.F.	in der Fassung
IFF	Institut für Finanzwissenschaft, Finanzrecht und Law and Economics
ifst	Institut Finanzen und Steuern
IJGB	International Journal of Global Business
INF	Die Information für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer
insb.	insbesondere
InsO	Insolvenzordnung
Int'l Legal Prac	International Legal Practitioner
Int'l & Comp. L.Q.	International and Comparative Law Quarterly
Int Tax Public Finan	International Tax and Public Finance
i.S.	im Sinne
i.S.d.	im Sinne des/der
i.S.v.	im Sinne von/vom

i.V.m.	in Verbindung mit
IWRZ	Zeitschrift für internationales Wirtschaftsrecht
JA	Juristische Arbeitsblätter
JEFBV	Journal of Entrepreneurial Finance and Business Venture
JFC	Journal of Financial Crime
J.L. Soc'y	Journal of Law and Society
JMLC	Journal of Money Laundering Control
JZ	Juristische Zeitung
JR	Juristische Rundschau
JStG 2010	Jahressteuergesetz 2010, BGBl. I 2010, 1768 ff.
Jura	Juristische Ausbildung
jurisPR-StrafR	juris PraxisReport Strafrecht
JuS	Juristische Schulung
KJ	Kritische Justiz
KÖSDI	Kölner Steuerdialog
KWG	Kreditwesengesetz
KWT	Kammer der Wirtschaftstreuhänder
KYC	Know your customer
Law & Bus. Rev. Am.	Law and Business Review of the Americas
LG	Landsgericht
LJ	liechtenstein-journal
MarkenG	Gesetz über den Schutz von Marken und sonstigen Kennzeichen (Markengesetz)
Medstra	Zeitschrift für Medizinstrafrecht
MJ	Maastricht Journal of European and Comparative Law
MLCA	Money Laundering Control Act
MMR	MultiMedia und Recht
m.w.N.	mit weiteren Nachweisen
NCCT	Non-Cooperative Countries or Territories
n.F.	neue Fassung
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
Nr.	Nummer
NStZ	Neue Zeitschrift für Strafrecht
NVwZ	Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht

Abkürzungsverzeichnis

NWB	Neue Wirtschafts-Briefe – Zeitschrift für Steuer- und Wirtschaftsrecht
NZWiSt	Neue Zeitschrift für Wirtschafts-, Steuer- und Unternehmensstrafrecht
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
ÖJZ	Österreichische Juristen-Zeitung
OLG	Oberlandesgericht
ÖRAK	Der Österreichische Rechtsanwaltskammertag
ÖstAnwBl	Österreichisches Anwaltsblatt
POCA	Proceeds of Crime Act 2002
PrüfV	Verordnung über die Prüfung der Jahresabschlüsse der Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsinstitute sowie über die darüber zu erstellenden Berichte
PStR	Praxis Steuerstrafrecht
RG	Reichsgericht
RGSt	Entscheidungen des Reichsgerichts in Strafsachen, amtliche Sammlung
Rn.	Randnummer
Rz.	Randziffer
S.	Satz-Sätze/Seite(n)
s.	siehe
SAM	Steueranwaltsmagazin
SchwarzArbG	Gesetz zur Bekämpfung der Schwarzarbeit und illegalen Beschäftigung (Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz)
SIR	Schweizerisches Institut für Rechtsvergleichung
sog.	sogenannt
SR	Systematische Sammlung des (Schweizer) Bundesrechts
StB	Der Steuerberater
StBAG	das Fünfte Gesetz zur Änderung des Steuerbeamten-Ausbildungsgesetzes und zur Änderung von Steuergesetzen, BGBl. I 2002, 2715 ff.
StHG	(Schweizerisches) Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990, SR 642.14
StBp	Die steuerliche Betriebsprüfung
StGB	Strafgesetzbuch

StraBEG	Gesetz über die strafbefreiende Erklärung (Strafbefreiungserklärungsgesetz)
Strafgesetznovelle 2017	(Österreichisches) Bundesgesetz, mit dem das Strafbuch und die Strafprozessordnung 1975 geändert werden, (österreichisches) BGBl. I 2017, 117 ff.
StPO	Strafprozessordnung
StR	Steuer Revue
StraFo	Strafverteidiger Forum
StV	Strafverteidiger
StVBG	Gesetz zur Bekämpfung von Steuerverkürzungen bei der Umsatzsteuer und anderen Steuern (Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz), BGBl. I 2001, 3922 ff.
StW	Die Steuer-Warte
SUPSI	Scuola universitaria professionale della Svizzera italiana
SWK	Steuer- und Wirtschaftskartei
TKG	Telekommunikationsgesetz
TNI	Transnational Institute
TREX	Der Treuhandexperte
TrEinV	Verordnung über die Einsichtnahme in das Transparenzregister (Transparenzregistereinsichtnahmeverordnung), BGBl. I 2017, 3984 ff.
Uabs.	Unterabsatz
UR	Umsatzsteuer-Rundschau
UrhG	Gesetz über Urheberrecht und verwandte Schutzrechte (Urheberrechtsgesetz)
Urt.	Urteil
USA	Vereinigte Staaten von Amerika
UStG	Umsatzsteuergesetz
UWG	Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb
VAG	Gesetz über die Beaufsichtigung der Versicherungsunternehmen (Versicherungsaufsichtsgesetz)
VAT	Value-added Tax
vgl.	vergleiche
Vol.	Volume
Vorb.	Vorbemerkung(en)
wistra	Zeitschrift für Wirtschafts- und Steuerstrafrecht
WM	Wertpapier-Mitteilungen

Abkürzungsverzeichnis

WpHG	Gesetz über den Wertpapierhandel (Wertpapierhandelsgesetz)
WPK-Mitt.	Wirtschaftsprüferkammer-Mitteilungen
ZAG	Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz
ZBB/JBB	Zeitschrift für Bankrecht und Bankwirtschaft/ Journal of Banking Law and Banking
ZBJV	Zeitschrift des Bernischen Juristenvereins
ZEV	Zeitschrift für Erbrecht und Vermögensnachfolge
Ziff.	Ziffer
ZIP	Zeitschrift für Wirtschaftsrecht
ZIS	Zeitschrift für Internationale Strafrechtsdogmatik
ZKAnpG	Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuer- licher Vorschriften, BGBl. I 2014, 2417 ff.
ZollVG	Zollverwaltungsgesetz
ZRP	Zeitschrift für Rechtspolitik
ZSR	Zeitschrift für Schweizerisches Recht
ZStrR	Schweizerische Zeitschrift für Strafrecht
ZWF	Zeitschrift für Wirtschafts- und Finanzstrafrecht
ZWH	Zeitschrift für Wirtschaftsstrafrecht und Haftung im Unternehmen
ZStW	Zeitschrift für die gesamte Strafrechtswissenschaft