

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS.....XV

A. EINFÜHRUNG.....1

B. GANG DER UNTERSUCHUNG3

**C. DIE HISTORISCHE ENTWICKLUNG DES RECHTS
DER EINZIEHUNG GEMÄß §§ 73 FF. STGB – DIE
RECHTSLAGE VOR UND NACH DER REFORM 20175**

I. DIE GRUNDNORM DER EINZIEHUNG, § 73 STGB..... 5

1. *Historie*..... 5

a) Reform 1992..... 5

b) Reform 2017..... 7

aa) Gründe der Reformierung 7

bb) Inhalt der Neuerungen..... 9

2. *Tatbestandsmerkmale*..... 10

a) Anknüpfungstat 10

b) Etwas erlangt..... 11

c) Durch oder für die Anknüpfungstat 11

3. *Auswirkungen der Reform*..... 12

a) Anwendungsbereichserweiterung 13

b) Stärkung und Konkretisierung des Bruttonprinzips..... 13

aa) Uneinheitliche Anwendung nach dem alten Recht..... 13

bb) Zweistufige Ermittlung des „Etwas“ nach neuem Recht 15

(1) Bestimmung des Erlangten – Stärkung des Bruttonprinzips 15

(2) (Kein) Aufwendungsersatzabzug nach § 73d Abs. 1 StGB –
Konkretisierung des Bruttonprinzips 16

(3) Fehlende Härtefallregelung im neuen Recht..... 19

c) Steuerrechtliche Lösung anstelle einer strafrechtlichen Lösung 20

aa) Einführung..... 20

bb) Kritikpunkte aus der Literatur..... 22

(1) Überschusseinkünfte 23

(2) Gewinneinkünfte 25

cc) Eigene Stellungnahme zur Kritik aus der Literatur 26

dd) Ergebnis..... 30

d) Rückwirkende Anwendung durch Art. 316h S. 1 EGStGB..... 31

II. DIE EINZIEHUNG VON TATERTRÄGEN BEI ANDEREN, § 73B STGB 32

III. DIE WERTERSATZEINZIEHUNG, § 73C STGB..... 34

IV. DIE SELBSTÄNDIGE EINZIEHUNG, § 76A STGB 34

V. DER AUSSCHLUSS DER EINZIEHUNG, § 73E STGB 37

VI. DIE VERJÄHRUNG DER EINZIEHUNG, § 76B STGB 39

D. VERFASSUNGSRECHTLICHES SPANNUNGSVERHÄLTNIS WEGEN DER IN ART. 316H S. 1 EGSTGB ANGEORDNETEN RÜCKWIRKUNG.....	41
I. RECHTSSTAATLICHE VEREINBARKEIT DER RÜCKWIRKENDEN ANWENDUNG DER REGELUNGEN ÜBER DIE EINZIEHUNG NACH ART. 316H S. 1 EGSTGB	41
1. <i>Ausgangspunkt: Vorlagebeschluss des Bundesgerichtshofs vom 07. März 2019 – 3 StR 192/18.....</i>	41
2. <i>Verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Rückwirkung von belastenden Gesetzen</i>	42
a) Echte Rückwirkung – Rückbewirkung von Rechtsfolgen	44
b) Unechte Rückwirkung – tatbestandliche Rückanknüpfung	45
3. <i>Art. 316h S. 1 EGStGB als echte Rückwirkung</i>	46
4. <i>Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 10. Februar 2021.....</i>	47
a) Rechtsnatur der Einziehung	47
b) Abwägungsentscheidung zulasten des Vertrauensschutzes.....	49
5. <i>Stellungnahmen in der Literatur</i>	51
a) <i>Bülte</i> - keine sachliche Rechtfertigung der echten Rückwirkung.....	51
b) <i>Asholt</i> - widersprüchliche Billigung der echten Rückwirkung durch das BVerfG.....	53
c) <i>Reichling/Lange/Borgel</i> - kurze und undifferenzierende Begründung der überragenden Belange des Gemeinwohls	54
d) <i>Lenk</i> - Fehlende Befugnis des Gesetzgebers zum Erlass einer echten Rückwirkung wegen vorheriger Versäumnis der Durchsetzung des Rechts.....	55
e) Schilling, Corsten, Hübner.....	55
6. <i>Stellungnahme – keine ausnahmsweise Zulässigkeit der echten Rückwirkung.....</i>	55
a) Rechtliche Qualifikation der Einziehung.....	56
b) Kein schutzwürdiges Vertrauen in der Zukunft	59
c) Warum durften Straftäter bislang nicht auf die Folgen des Eintritts der Verfolgungsverjährung vertrauen?	60
d) Partielle Abkehr vom Institut der Verfolgungsverjährung?.....	64
aa) Rechtsfolge der Verfolgungsverjährung	65
bb) Zweck der Verfolgungsverjährung im Strafrecht	65
cc) Mögliche Folgen aus dieser Entscheidung.....	70
II. ERGEBNIS	72
1. <i>Die Einziehung von Taterträgen als Maßnahme eigener Art mit kondiktionsähnlichem Charakter</i>	72
2. <i>Die Billigung der Rückwirkung durch das BVerfG überzeugt nicht</i>	72

E.	STEUERSTRAFRECHTLICHE PROBLEMPUNKTE	75
I.	EINFÜHRUNG	75
II.	GRUNDSÄTZLICHE ANWENDBARKEIT DES RECHTS DER EINZIEHUNG AUF DIE STEUERHINTERZIEHUNG ALS STRAFTAT AUS DEM STEUERSTRAFRECHT	77
1.	<i>Die Steuerhinterziehung als rechtswidrige Tat im Sinne der §§ 73 ff. StGB</i>	78
a)	Allgemeines.....	78
b)	Der Taterfolg der Steuerhinterziehung	79
aa)	Steuerverkürzung, § 370 Abs. 4 S. 1 AO.....	80
bb)	Erlangen nicht gerechtfertigter Steuervorteile, § 370 Abs. 4 S. 2 AO	83
c)	Zwischenergebnis.....	84
2.	<i>Entstehung und Festsetzung des Steueranspruchs</i>	84
a)	Entstehen des Steueranspruchs	84
aa)	Allgemeines.....	84
bb)	Zeitpunkt der Steuerentstehung	86
(1)	Einkommensteuer als direkte Steuer.....	86
(2)	Umsatzsteuer als indirekte Steuer	87
(3)	Erb- und Schenkungsteuer	87
cc)	Bedeutung der Steuerentstehung.....	87
b)	Festsetzung des Steueranspruchs	87
aa)	Pflicht zur Festsetzung von entstandenen Steuern.....	87
bb)	Die Steuerfestsetzung als solche und deren Bedeutung.....	88
c)	Bedeutung der Festsetzung im Hinblick auf die Entstehung.....	89
3.	<i>Erlangtes Etwas im Sinne der §§ 73 ff. StGB im Zusammenhang mit der Steuerhinterziehung</i>	90
a)	Tatvariante: Erlangen eines nicht gerechtfertigten Steuervorteils	90
b)	Tatvariante: Steuerverkürzung.....	92
aa)	Problemaufriss.....	92
bb)	Ansichten aus der Literatur	92
cc)	Ansicht der Rechtsprechung und herrschenden Auffassung in der Literatur.....	95
dd)	Stellungnahme.....	95
(1)	Ersparte Steuern als erlangtes „Etwas“ im Sinne der §§ 73ff. StGB?.....	96
(2)	Erlangen „durch“ die rechtswidrige Tat im Sinne der §§ 73 ff StGB?.....	100
(3)	Zwischenergebnis.....	104
ee)	Konkretisierung des erlangten Etwas durch die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs	104
(1)	Ausgangspunkt für die Präzisierung	104
(2)	Rechtsprechung des BGH zur Präzisierung im Hinblick auf das Vorliegen eins erlangten Etwas im Sinne der §§ 73 ff. StGB.....	105
(3)	Stellungnahme.....	109

i.	Abkehr von der grundsätzlichen Einziehungsfähigkeit ersparter Aufwendungen auf Basis des BGH Beschlusses vom 05.09.2019 – 1 StR 99/19?	109
ii.	Berücksichtigung von Sonderkonstellationen	112
iii.	Übertragbarkeit steuerstrafrechtlicher Ansätze auf das Abschöpfungsrecht?	113
(4)	Übertragung der Präzisierungen des BGH	117
i.	Schenkungsteuer	117
ii.	Lohnsteuer	118
iii.	Kapitalertragsteuer	120
iv.	Zwischenergebnis	123
ff)	Zugriff auf Surrogate	123
(1)	Voraussetzung der Abschöpfung von Surrogaten	123
(2)	Übertragung auf die Steuerhinterziehung	125
gg)	Folgen fehlender wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit	126
(1)	Einführung	126
(2)	Vergleichbarkeit der Konstellationen und Übertragbarkeit der BGH Rechtsprechung	127
(3)	Ergebnis	130
c)	Zwischenergebnis	130
4.	<i>Umfang des erlangten Etwas</i>	131
a)	Problemaufriss	131
b)	Ratio der Verzinsung von hinterzogenen Steuern	132
c)	Einziehungsfähigkeit von Hinterziehungszinsen	132
d)	Ergebnis	134
5.	<i>Möglichkeit zur Anordnung der Einziehung im Versuchsstadium der Steuerhinterziehung</i>	135
a)	Situation der versuchten Steuerhinterziehung	135
b)	Problemaufriss	138
c)	Hat der Täter durch den Versuch der Steuerhinterziehung bereits etwas erlangt?	139
aa)	Meinungsstand	139
(1)	Rechtsprechung	139
(2)	Literatur	141
bb)	Stellungnahme	141
(1)	Versuch durch Unterlassen	143
(2)	Versuch durch aktives Tun	144
d)	Ergebnis	146
III.	STEUERSTRAFRECHTLICHE BESONDERHEITEN IM HINBLICK AUF DEN AUSSCHLUSS DER EINZIEHUNG GEM. § 73E StGB	147
1.	<i>Problemaufriss: Privatautonomer Charakter von § 73e StGB in der ursprünglichen Fassung</i>	147
2.	<i>Gründe für ein Erlöschen im Steuerrecht</i>	148

3.	<i>Verjährung als Sonderkonstellation</i>	149
a)	Historische Einordnung.....	150
aa)	BGH, Beschluss vom 24.10.2019	150
bb)	Auffassungen in der Literatur	152
cc)	Schaffung des § 375a AO	155
dd)	Jahressteuergesetz 2020	157
b)	Aktuelle Gesetzeslage	157
c)	Verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Rückwirkung.....	160
aa)	Billigung der Rückwirkung durch das BVerfG	160
bb)	Übertragbarkeit der Entscheidung	161
(1)	Problemaufriss.....	161
(2)	Erörterung der Übertragbarkeit.....	164
cc)	Zwischenergebnis.....	168
dd)	Anderweitige Ausnahme vom Grundsatz der Unzulässigkeit einer echten Rückwirkung.....	171
ee)	Ergebnis: Keine ausnahmsweise Zulässigkeit der echten Rückwirkung..	172
d)	§ 73e Abs. 1 S. 2 StGB als „Totengräber der Selbstanzeige“?	172
aa)	Problemaufriss.....	172
bb)	Systematik, Rechtfertigung und Zweck der Selbstanzeige.....	173
cc)	Zu berichtigender Zeitraum.....	175
dd)	Auswirkung der selbständigen Abschöpfung	176
ee)	Weitere Überlegungen zur Abschöpfung von festsetzungsverjährten Steuerforderungen	181
ff)	Ergebnis.....	182
e)	Auswirkung des § 73e Abs. 1 S. 2 StGB auf das Verfahren der Vollstreckung einer Einziehungsanordnung	183
4.	<i>Ausschluss der Einziehung bei Vorliegen eines steuerlichen Verwaltungsakts</i>	185
a)	Allgemeines.....	185
b)	Einziehungsrechtliche Bedeutung des Vorliegens eines Steuerbescheides	186
c)	Ergebnis.....	187
5.	<i>Ausschluss der Einziehung bei einem, den Steueranspruch verneinenden und rechtskräftigen, finanzgerichtlichen Urteil</i>	187
6.	<i>Ausschluss der Einziehung bei Vorliegen einer tatsächlichen Verständigung</i>	188
a)	Überblick über das Institut der tatsächlichen Verständigung	189
aa)	Grundsätzliches	189
bb)	Rechtsgrundlage	191
cc)	Folgen einer wirksam vereinbarten tatsächlichen Verständigung	192
b)	Einziehungsrechtlicher Anknüpfungspunkt der wirksamen tatsächlichen Verständigung	193
c)	Ergebnis.....	195

IV.	DIE MÖGLICHKEIT ZUR WERTERSATZEINZIEHUNG BEIM DRITTBETEILIGTEN GEM. § 73B ABS. 2 STGB IM KONTEXT EINER STEUERVERKÜRZUNG.....	196
1.	<i>Problemaufriss</i>	196
2.	<i>Bandbreite der bisherigen obergerichtlichen Rechtsprechung</i>	197
a)	OLG Celle - Bereicherungszusammenhang zwischen Tat und Vermögensvorteil beim Dritten erforderlich.....	197
b)	OLG Düsseldorf - kein Bereicherungszusammenhang (mehr) erforderlich	199
c)	OLG Hamm - Notwendigkeit einer Gläubigerbenachteiligungsabsicht im Zusammenhang mit ersparten Aufwendungen	200
3.	<i>Auffassungen in der Literatur</i>	201
4.	<i>Stellungnahme</i>	202
a)	(Fehlende?) Notwendigkeit der Drittabschöpfung beim Vorliegen ersparter Aufwendungen	202
b)	Anwendungsbereich von § 73b Abs. 2 Alt. 1 StGB im Kontext der Steuerhinterziehung.....	205
c)	Notwendigkeit und Ausgestaltung eines Bereicherungszusammenhangs zwischen den ersparten Aufwendungen und der unentgeltlichen Weiterleitung von Vermögen an einen Dritten	207
5.	<i>Ergebnis</i>	212
F.	SCHLUSSBETRACHTUNG	215
G.	LITERATURVERZEICHNIS	219