

## **Gesetzentwurf**

**der Abgeordneten Lisa Paus, Anja Hajduk, Canan Bayram, Dr. Danyal Bayaz, Stefan Schmidt, Dr. Wolfgang Strengmann-Kuhn, Sven-Christian Kindler, Claudia Müller, Corinna Rüffer, Filiz Polat, Tabea Rößner und der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN**

### **Entwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung**

#### **– Einziehung von Taterträgen –**

#### **A. Problem**

Der im Zuge des Zweiten Corona-Steuerhilfegesetzes geschaffene Artikel 97 § 34 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (EGAO) beschränkt die gleichzeitig mit § 375a AO geschaffene Einziehbarkeit von steuerschuldrechtlich durch Verjährung erloschenen Taterträgen aus Steuerhinterziehung auf alle am 1. Juli 2020 noch nicht verjährten Steueransprüche. Bei Steuerhinterziehung verjährt die Steuerschuld regelmäßig nach 10 Jahren (§§ 169 bis 171 AO, hier: § 169 Abs. 2 Satz 2 AO sowie §§ 228 bis 232 AO), während die Möglichkeit der Einziehung in 30 Jahren ab Tatbeendigung verjährt (§ 76b Abs. 2 des Strafgesetzbuches, im Folgenden: StGB). Aufgrund dieser Diskrepanz droht die Einziehung von Taterträgen aus zurückliegenden Steuerhinterziehungen in möglicherweise großem Umfang, etwa bei Cum-Ex-Fällen, zu scheitern. Das widerspricht dem Ziel der 2017 erfolgten Neuordnung des Einziehungsrechts, wonach, selbst wenn die Tat ungesühnt bleibt, der materielle Nutzen nicht beim Täter verbleiben soll.

#### **B. Lösung**

Gesetzliche Klarstellung, dass Steueransprüche (Taterträge aus Steuerhinterziehung), die vor dem Inkrafttreten des neuen § 375a AO durch Verjährung steuerschuldrechtlich erloschen sind, der strafrechtlichen Einziehung und auch der dafür geltenden 30-jährigen Verjährung (§ 76b Abs. 1 StGB) unterliegen.

#### **C. Alternativen**

Keine.

#### **D. Kosten**

Durch dieses Gesetz keine. Die verbesserte Möglichkeit der Einziehung von Taterträgen führt zu entsprechenden Einnahmen.



**Entwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung  
und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung  
– Einziehung von Taterträgen –**

Vom ...

Der Bundestag hat das folgende Gesetz beschlossen:

**Artikel 1**

**Änderung der Abgabenordnung**

§ 375a (Verhältnis zur strafrechtlichen Einziehung) Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel 7 des Gesetzes vom 12. August 2020 (BGBl. I S. 1879) geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

„Abweichend von § 73e des Strafgesetzbuches steht das Erlöschen eines Anspruchs aus dem Steuerschuldverhältnis durch Verjährung nach § 47 einer Einziehung rechtswidrig erlangter Taterträge nicht entgegen.“

**Artikel 2**

**Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung**

Artikel 97 § 34 (Verhältnis zur strafrechtlichen Einziehung) Einführungsgesetz zur Abgabenordnung vom 14. Dezember 1976 (BGBl. I S. 3341; 1977 I S. 667), das zuletzt durch Artikel 7 des Gesetzes vom 29. Juni 2020 (BGBl. I S. 1512) geändert worden ist, wird wie folgt gefasst:

„§ 375a der Abgabenordnung in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom .... (BGBl. I S. ....) findet auf alle Steueransprüche Anwendung, auch soweit sie am 1. Juli 2020 verjährt waren. § 2 Absatz 5 des Strafgesetzbuches steht der Anwendung des Satzes 1 nicht entgegen.“

**Artikel 3**

**Inkrafttreten**

Das Gesetz tritt mit Wirkung vom 1. Juli 2020 in Kraft.

Berlin, den 8. September 2020

**Katrin Göring-Eckardt, Dr. Anton Hofreiter und Fraktion**

## Begründung

### A. Allgemeiner Teil

1. Durch Art. 6 Zweites Corona-Steuerhilfegesetz vom 29. Juni 2020 (BGBl. I S. 1512,1515) ist folgender § 375a Abgabenordnung (AO) geschaffen worden:

„§ 375a

Verhältnis zur strafrechtlichen Einziehung

Das Erlöschen eines Anspruchs aus dem Steuerschuldverhältnis durch Verjährung nach § 47 steht einer Einziehung rechtswidrig erlangter Taterträge nach den §§ 73 bis 73c des Strafgesetzbuches nicht entgegen.“

Zur Begründung siehe BT-Drs 19/20058 S. 28 (zu Art. 6 Nr. 2).

Art. 7 Zweites Corona-Steuerhilfegesetz (aaO) regelt die Anwendung dieses § 375a AO durch den in Art. 97 EGAO eingefügten § 34:

„§ 34

Verhältnis zur strafrechtlichen Einziehung

§ 375a der Abgabenordnung in der Fassung des Artikels 6 des Gesetzes vom 29. Juni 2020 (BGBl. I S. 1512) gilt für alle am 1. Juli 2020 noch nicht verjährten Steueransprüche.“

Die Begründung dazu lautet (BT-Drs 19/20058 S 29 – zu Art.7):

„§ 33\* EGAO stellt klar, dass die Neuregelung des Verhältnisses zur strafrechtlichen Einziehung für alle noch nicht verjährten Steueransprüche gilt. Zukünftig kann die Einziehung der Taterträge auch dann angeordnet werden, wenn für die in Satz 1 genannten Steueransprüche im Zeitpunkt der Einziehung bereits die Verjährung eingetreten ist.“

2. Art. 97 § 34 EGAO führt dazu, dass steuerschuldrechtlich vor dem 1. Juli 2020 verjährte Steueransprüche (rechtswidrig aus Steuerhinterziehung erlangte Taterträge) nicht mehr eingezogen werden können. Denn das 2017 neugeordnete Einziehungsrecht greift insoweit trotz der dort bestehenden 30-Jahres-Verjährungsfrist für die Einziehung (§ 76b Abs.1 StGB) nicht. Zudem führt die selektive Verweisung in § 375a AO auf das strafrechtliche Einziehungsrecht zu Auslegungs- und Anwendungsproblemen.

Ziel der Neuordnung des Einziehungsrechts ist, dass selbst wenn die Tat ungesühnt bleibt, der materielle Nutzen nicht beim Täter verbleiben soll (BT-Drs. 18/11640 S.82). Dem dienen die Entkoppelung der Einziehung als quasi bereicherungsrechtlicher Rückabwicklung strafrechtswidrig geschaffener Vermögenslagen von der strafrechtlichen Verfolgungsverjährung und durch Art. 316h Satz 1 EGStGB die Anordnung einer Rückbewirkung der Einziehung, die wie folgt begründet wurde (BT-Drs. 18/11640 S. 21 [Einfügung Art. 316h], S. 84 [Begründung]):

„Die Übergangsvorschrift kollidiert nicht mit dem verfassungsrechtlich verankerten Rückwirkungsverbot. Artikel 103 Absatz 2 GG findet keine Anwendung, weil die Vermögensabschöpfung keinen Strafcharakter besitzt (vgl. bereits zum geltenden Recht BVerfG, Beschluss vom 14. Januar 2004 – 2 BvR 564/95 – BVerfG 110, 1, Rn. 81 ff.). Auch das in Artikel 20 GG verankerte allgemeine Rückwirkungsverbot steht der Regelung nicht entgegen, da ein etwaiges Vertrauen in den Fortbestand einer strafrechtswidrig geschaffenen Vermögenslage nicht schutzwürdig ist. Die neuen Regelungen des § 76a Absatz 2 und des § 76b StGB-E gelten damit folgerichtig auch für Fälle, in denen nach bisherigem Recht der Verfall auf Grund der Koppelung an die Verjährung der Tat (vgl. § 78 Absatz 1 in Verbindung mit § 76a Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 StGB in der bisherigen Fassung) bereits verjährt war. Anders als bei der Verfolgungsverjährung (vgl. dazu Drucksachen 18/2601, S. 23 und 16/13671, S. 24; BGH, Beschluss vom 24. Juni 2004 – 4

\* Im beschlossenen Gesetz umbenannt zu § 34 (vgl. Drs. 19/20332 S.19, 40).

StR 165/04 – NStZ 2005, 89) erfasst die Verlängerung der Verjährung für die quasi-bereicherungsrechtliche Vermögensabschöpfung auch Sachverhalte, in denen bei Inkrafttreten der Neuregelung die Verjährung bereits eingetreten war.“

3. Es gibt keine Veranlassung, von diesem Ziel des Gesetzgebers (selbst wenn die Tat ungesühnt bleibt, soll der materielle Nutzen nicht beim Täter verbleiben) und seiner Begründung abzuweichen im Hinblick auf die steuerschuldrechtliche Festsetzungs- und Zahlungsverjährungsfrist. Die Einheit der Rechtsordnung gebietet vielmehr auch hier eine entsprechende Regelung, da es bei der Einziehung um die Rückabwicklung einer strafrechtswidrig geschaffenen Vermögenslage geht, für deren Bestand die Rechtsordnung grundsätzlich keinen Vertrauensschutz gewährt, sondern durch § 76b StGB mit dem Ziel des Rechtsfriedens lediglich eine äußerste zeitliche Grenze der Rückabwicklung zieht in Anlehnung an die Höchstfristen für die zivilrechtliche Verjährung (BT-Drs 18/11640 S. 83).
4. Die vorliegend vorgeschlagene Änderung des Art. 97 § 34 EGAO führt zu einer Rückbewirkung der Rechtsfolge (echte Rückwirkung). Normen mit echter Rückwirkung sind verfassungsrechtlich grundsätzlich unzulässig. Vor dem Rechtsstaatsprinzip bedarf es deshalb besonderer Rechtfertigung, wenn der Gesetzgeber die Rechtsfolge eines in der Vergangenheit liegenden Verhaltens nachträglich belastend ändert (BVerfGE 127, 1 Rn 55, stRspr). In der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfGE 72, 200, 257f, stRspr) sind solche Rechtfertigungsgründe falltypisch entwickelt worden. Diese Falltypen sind nicht erschöpfend. Sie sind Ausprägungen des Grundgedankens, dass allein zwingende Gründe des gemeinen Wohls oder ein nicht – oder nicht mehr – vorhandenes schutzbedürftiges Vertrauen des Einzelnen eine Durchbrechung des rechtsstaatlichen Rückwirkungsverbots zugunsten der Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers rechtfertigen oder gar erfordern können.

Diese beiden Gründe rechtfertigen die rückwirkende Einziehung von Taterträgen aus Steuerhinterziehung. Die Verhinderung des Verlustes von Steuermitteln dient dem allgemeinen Wohl. Der Verbleib von Taterträgen bei den Tätern ist mit der Rechtsordnung unvereinbar. Der verfassungsrechtliche Vertrauensschutz geht zudem nicht so weit, die Adressaten grundsätzlich vor Enttäuschung einer in die Dauerhaftigkeit der Rechtsordnung gesetzten Erwartung zu bewahren. Andernfalls wäre der dem Gemeinwohl verpflichtete Gesetzgeber in wichtigen Bereichen gelähmt und an der Wahrnehmung seiner demokratischen Verantwortung gehindert (zuletzt BVerfG, Beschluss vom 30.06.2020 – 1 BvR 1679 und 2190/17 Rz 125). Bei der vorliegend vorgeschlagenen Änderung des Art. 97 § 34 EGAO ist keinerlei Schutzwürdigkeit ersichtlich, die der Regelung entgegenstehen könnte, ganz abgesehen davon, dass Vertrauen in den Fortbestand unredlichen Erwerbs grundsätzlich nicht schutzwürdig ist (BVerfGE 101,239,266).

5. Nach Ansicht des Bundesgerichtshofs (BGH) – Vorlagebeschluss vom 7. März 2019 (3 StR 192/18, NJW 2019, 1891 Rz 39-74, 62) – stehe der 2017 mit Art. 316h Satz 1 EGStGB ermöglichten nachträglichen Anordnung der selbstständigen Einziehung von Taterträgen aus Taten, bei denen bereits vor dem 1. Juli 2017 Verfolgungsverjährung eingetreten ist, ein schutzwürdiges Vertrauen der Betroffenen in die vor der Reform geltenden Verjährungsvorschriften entgegen. Deshalb sei diese Regelung mit den im Rechtsstaatsprinzip und in den Grundrechten verankerten Prinzipien der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes unvereinbar. Da es in dem BGH-Beschluss – anders als bei der vorliegend vorgeschlagenen Änderung von Art. 97 § 34 EGAO – um das Verhältnis von strafrechtlicher Verfolgungsverjährung und Einziehung geht (und nicht wie bei Art. 97 § 34 EGAO um das Verhältnis zur steuerschuldrechtlichen Festsetzungs- und Zahlungsverjährung), ist der BGH-Beschluss für den vorliegenden Änderungsantrag jedenfalls nicht unmittelbar relevant und ein Abwarten der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts in dem Normenkontrollverfahren (2 BvL 8/2019) daher auch nicht angezeigt. Dafür spricht auch, dass die Bundesregierung laut ihrer Auskunft vom 24. August 2020 in ihrer Stellungnahme zu dem vorgenannten Verfahren Art. 316h EGStGB als verfassungsgemäß verteidigt hat. Diese gegenüber dem Bundesverfassungsgericht abgegebene Stellungnahme stelle zunächst die mit der strafrechtlichen Vermögensabschöpfung verfolgten Ziele und die 2017 erfolgte Reform des Vermögensabschöpfungsrechtes dar und begründe auf dieser Grundlage die Verfassungsmäßigkeit der vorgelegten Norm.

Hinzu kommt, dass die mit dem vorliegenden Antrag vorgeschlagene Änderung zur Vermeidung des Verlustes von Steuermitteln, aktuell für CumEx-Taterträge, unverzüglich erfolgen sollte.

6. Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes folgt aus Artikel 108 Abs. 5 Satz 1 GG.

## **B. Besonderer Teil**

Zu Art. 1:

§ 375a AO wird hinsichtlich der gewollten Abweichung von § 73e StGB präzisiert. Damit wird zugleich klargestellt, dass das strafrechtliche Einziehungsrecht im Übrigen insgesamt auch im Steuerrecht gilt.

Zu Art. 2:

Die Regelung bewirkt insbesondere die volle Geltung von § 76b Abs. 1 StGB (Einziehung bis 30 Jahre nach Tatbeendigung). Die Änderung schließt § 2 Absatz 5 StGB und damit die entsprechende Anwendung der Absätze 1 bis 4 dieser Vorschrift für die Anwendung von § 375a AO und Art. 97 § 34 EGAO-E aus (wie auch bereits Art. 316h EGStGB für die Neuregelung des Rechts der Einziehung). Das Meistbegünstigungsprinzip (vgl. dazu § 2 Absatz 5 in Verbindung mit Absatz 3 StGB) findet damit keine Anwendung. Mit dem Inkrafttreten des Gesetzes gelten auch im Bereich des Steuerrechts ausschließlich die neuen Regelungen.

Zu Art. 3:

Regelt das Inkrafttreten zu dem Zeitpunkt, zu dem auch der bisherige § 375a AO in Kraft getreten ist (1. Juli 2020). Die Rückbewirkung ist aus den zu A. genannten Gründen zulässig und geboten.



