



Steuerstrafrecht

Thorsten Franke-Roericht, LL.M., RA, und Frank M. Peter, RA

Handwerkliche Fehler in Durchsuchungsbeschlüssen sowie andere Irrungen und Wirrungen in Steuer-CD-Fällen (Teil 1)

– Zugleich Anmerkung zu BVerfG vom 4. 4. 2017 – 2 BvR 2551/12

Pünktlich zur Landtagswahl NRW verkündete NRW-Finanzminister Norbert Walter-Borjans die Auswertung einer neuen, anonym zugespielten Steuer-CD. Der Datenträger liefere Material zu 60 000 bis 70 000 maltesischen Offshore-Gesellschaften mit Beziehungen zu Privatpersonen und Konzernen in fast allen Staaten der Welt („Malta Liste“); nach erster Auswertung stünden bis zu 2000 dieser Gesellschaften in Verbindung mit deutschen Steuerpflichtigen (Pressemitteilung des NRW-Finanzministeriums vom 10. 5. 2017, abrufbar unter www.land.nrw.de/pressemitteilung (Abruf: 1. 6. 2017)). Nähere Auswertungen stehen noch aus. Parallelität der Ereignisse: Mit Beschluss vom 4. 4. 2017 entschied das BVerfG über die Rechtmäßigkeit von Durchsuchungsbeschlüssen, die auf Erkenntnissen einer Steuer-CD beruhten, welche das Land NRW in 2010 erworben hatte (BVerfG, 4. 4. 2017 – 2 BvR 2551/12, nv (juris)).

I. Einleitung

Rund ein halbes Jahr früher entschied der EGMR in der „Lichtenstein-Affäre“ über die Verwertung von Daten einer illegal erstellten Steuer-CD, welche der BND von einem privaten Informanten erworben hatte.¹ Zwar ging der Gerichtshof von einer Verwertbarkeit der Daten aus, soweit diese als Grundlage für die Annahme eines Anfangsverdachts zur Wohnungsdurchsuchung dienen. Die Entscheidung eröffnet zugleich aber Chancen für die Verteidigung. Dem Urteil des EGMR ging in der Sache der „Steuer-CD-Beschluss“ des BVerfG² voraus, der ebenfalls Ansatzpunkte für zukünftige Steuer-CD-Fälle bietet. Gleiches gilt in diesem Komplex für das Urteil des AG Nürnberg³, welches sich mit der Beweisqualität einer Steuer-CD der „Lichtenstein-Affäre“ auseinandersetzte. Schließlich kann im Rahmen der Steuerstrafverteidigung auch die Entscheidung des VGH Rheinland-Pfalz⁴ relevant sein, die sich ebenfalls mit der Frage der Verwertbarkeit von angekauftem, illegal erstelltem Steuer-CD-Material befasste.

Unabhängig hiervon ist zu fragen, nach welchen Maßgaben sich ein mögliches Verwertungsverbot im Besteuerungsverfahren ergäbe. Auch hierzu existiert einschlägige Rechtsprechung.⁵

Insgesamt Grund genug, sich nicht nur mit dem aktuellen Beschluss des BVerfG vom 4. 4. 2017 auseinanderzusetzen,

sondern unter Einbindung der weiteren Entscheidungen (II.–III.) einen Gesamtüberblick zu den „Irrungen und Wirrungen“ in Steuer-CD-Fällen zu wagen. Hierzu gehört auch die Frage, ob der Ankauf solcher Datenträger zu einem Ausschluss der Selbstanzeigemöglichkeit führt (IV.), wie weit der internationale Austausch von Steuerdaten inzwischen reicht (V.) und was der „Persilschein“ für den Staat⁶ mit diesen Fragen zu tun hat (VI.).

II. Aktuell: Beschluss des BVerfG vom 4. 4. 2017

Im Zuge steuerstrafrechtlicher Ermittlungen gegen einzelne Mitarbeiter einer Vermögensverwaltungsgesellschaft ordnete das AG Bochum auf Antrag der Staatsanwaltschaft die Durchsuchung der Niederlassungen der Gesellschaft nach § 103 StPO (Durchsuchung beim Unverdächtigen) an. Weiterhin wurde die Beschlagnahme einer Vielzahl von Beweismitteln angeordnet, insbesondere von solchen Unterlagen, die mit Geschäftsbeziehungen deutscher Kapitalanleger zu ausländischen Kreditinstituten und Versicherungen in Verbindung stünden. Es bestehe der Verdacht der Beihilfe einzelner Mitarbeiter der Vermögensverwaltung zur Steuerhinterziehung nicht näher benannter Kunden (Haupttäter), die über verschiedene Investments in Luxemburg verfügten, diese jedoch steuerlich nicht erklärten. Auch die Tatzeiträume der mutmaßlichen Steuerhinterziehungen wurden in den Durchsuchungsbeschlüssen nicht genannt.

Nachdem Beschwerden gegen die Beschlüsse ohne Erfolg blieben, erhob die Gesellschaft schließlich Verfassungsbeschwerde zum BVerfG. Diese war erfolgreich: Das Gericht stellte fest, dass die Beschlüsse die Gesellschaft in ihrem Grundrecht auf Unverletzlichkeit der Wohnung gem. Art. 13 Abs. 1 und 2 GG verletzen.⁷

1 Vgl. EGMR, 6. 10. 2016 – 33696/11, abrufbar unter www.hudoc.echr.coe.int/eng/?i=001-166958 (Abruf: 1. 6. 2017), Entscheidung nur in Englisch verfügbar.

2 BVerfG, 9. 11. 2010 – 2 BvR 2101/09, BVerfGK 18, 193, NJW 2011, 2417.

3 AG Nürnberg, 2. 8. 2012 – 46 Ds 513 Js 1382/11, wistra 2012, 113.

4 VGH Rheinland-Pfalz, 24. 2. 2014, VGH B 26/13, NJW 2014, 1434.

5 Vgl. BFH, 23. 7. 2009 – X B 10/09, BeckRS 2009, 25015578; FG Münster, 30. 1. 2014 – 2 K 2074/12 F, NZWiSt 2014, 312; FG Köln, 15. 12. 2010 – 14 V 2484/10, EFG 2011, 1215.

6 Vgl. § 202d Abs. 2 S. 2 Nr. 1 StGB.

7 BVerfG, 4. 4. 2017 – 2 BvR 2551/12, DStR 2017, 982.

1. Ausgangspunkt: Daten auf einer Steuer-CD

Ausgangspunkt des steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens waren Erkenntnisse aufgrund einer Steuer-CD, die das Land NRW wohl im Jahr 2010 erworben hatte. Die Steuer-CD enthielt Informationen über deutsche Staatsbürger, die Kunden einer luxemburgischen Gesellschaft waren und Erträge aus den dortigen Vermögensanlagen nicht erklärt haben sollen. Weiterhin beinhaltete das Material bankinterne Aufzeichnungen über Lebensversicherungspolice bei einer anderen luxemburgischen Gesellschaft, in welche deutsche Kapitalanleger investierten. Zwischen diesen Gesellschaften und der Vermögensverwaltungsgesellschaft bestünden – so die Ermittler – enge wirtschaftliche und persönliche Verflechtungen.

2. Handwerkliche Fehler in den Durchsuchungsbeschlüssen

Dass die Verfassungsbeschwerde letztlich erfolgreich war, ist handwerklichen Fehlern in den Durchsuchungsbeschlüssen geschuldet.⁸ Denn diese enthielten keine Angaben zu den möglichen Tatzeiträumen: Es wurde lediglich angegeben, dass Anhaltspunkte für „über Jahre hinweg“ betriebene Beihilfe zur Steuerhinterziehung vorlägen.⁹ Auch die Beschreibung der in den Beschlüssen bezeichneten Beweismittel ließe keinen Schluss auf einen Tatzeitraum zu, es würde lediglich die Art der Unterlagen bezeichnet, nicht jedoch der Zeitraum genannt, aus dem sie stammten oder für den sie relevant wären.¹⁰ Ebenso könne der Sachverhaltschilderung nicht entnommen werden, ab welchem Zeitpunkt die Beschuldigten mit den Beihilfehandlungen begonnen hätten.¹¹ Die Angabe, ein beschuldigter Vermögensverwalter sei im Jahr 2006 von einer der luxemburgischen Gesellschaften zu der Vermögensverwaltungsgesellschaft (Beschwerdeführerin) gewechselt, ließe ebenfalls keine Beschreibung der Tatzeiträume zu.¹² Ferner: Selbst wenn – wie seitens des Generalbundesanwaltes ausgeführt – einem Durchsuchungsbeschluss stets eine immanente Beschränkung auf nichtverjährte Straftaten eigen sein sollte, wären in den Durchsuchungsbeschlüssen jedenfalls nicht die erforderlichen Angaben enthalten, um die nichtverjährten Zeiträume zu bestimmen.¹³ Schließlich seien auch keine sonstigen Anhaltspunkte für eine Begrenzung der Tatzeiträume ersichtlich.¹⁴

3. Analyse und Praxishinweise

Die Entscheidung des BVerfG ist zu begrüßen, wiewohl die rechtlichen Ausführungen nichts Neues mit sich bringen. Vielmehr wurde auf die bekannte Rechtsprechung des Gerichts zu den verfassungsrechtlichen Anforderungen an Durchsuchungsbeschlüsse zurückgegriffen (a)). Für Steuerstrafrechtsfälle bezeichnend ist der Umstand, dass dennoch zahlreiche rechtsstaatliche Filter versagt haben (b)).

a) Verfassungsrechtliche Anforderungen

Das BVerfG knüpfte anlässlich seiner Feststellung, dass die angegriffenen Beschlüsse die Beschwerdeführerin in ihrem Grundrecht aus Art. 13 Abs. 1 und 2 GG verletzen, an folgende Rechtsprechungslinien an:

Art. 13 Abs. 1 GG, der auch auf juristische Personen des Privatrechts Anwendung findet soweit Büro- und Geschäfts-

räume betroffen sind (vgl. BVerfGE 32, 54, 72), garantiert die Unverletzlichkeit der Wohnung. Hierdurch erfährt die räumliche Lebenssphäre des Einzelnen einen besonderen grundrechtlichen Schutz, in den mit einer Durchsuchung schwerwiegend eingegriffen wird (vgl. BVerfGE 42, 212, 219f.; 59, 95, 97; 96, 27, 40; 103, 142, 150f.). Erforderlich zur Rechtfertigung eines Eingriffs in die Unverletzlichkeit der Wohnung ist der Verdacht, dass eine Straftat begangen wurde, wobei vage Anhaltspunkte und bloße Vermutungen nicht ausreichen, um einen solchen Verdacht zu begründen (vgl. BVerfGE 115, 166, 197f.).¹⁵

Entsprechend dem Gewicht des Eingriffs und der verfassungsrechtlichen Bedeutung des Schutzes der räumlichen Privatsphäre behält Art. 13 Abs. 2 GG die Anordnung einer Durchsuchung grundsätzlich dem Richter vor. Der gerichtliche Durchsuchungsbeschluss dient dazu, die Durchführung der Maßnahme messbar und kontrollierbar zu gestalten (BVerfGE 20, 162, 224; 42, 212, 220; 103, 142, 151). Dazu muss der Beschluss den Tatvorwurf und die konkreten Beweismittel so beschreiben, dass der äußere Rahmen abgesteckt wird, innerhalb dessen die Zwangsmaßnahme durchzuführen ist (BVerfGE 42, 212, 220f.; 50, 48, 49; 103, 142, 151). Der Richter muss die aufzuklärende Straftat, wenn auch kurz, doch so genau umschreiben, wie es nach den Umständen des Einzelfalls möglich ist (BVerfGE 20, 162, 224; 42, 212, 220f.). Dies versetzt dann den von der Durchsuchung Betroffenen zugleich in den Stand, die Durchsuchung seinerseits zu kontrollieren und etwaigen Ausuferungen im Rahmen seiner rechtlichen Möglichkeiten von vornherein entgegenzutreten (vgl. BVerfGE 42, 212, 220; 103, 142, 151).¹⁶

b) Versagen der rechtsstaatlichen Filter

Man sollte unterstellen dürfen, dass diese seit vielen Jahren bekannten Rechtsprechungslinien inzwischen bei den Staatsanwaltschaften und Gerichten angekommen sind, handelt es sich doch um grundlegende Vorgaben der höchstrichterlichen Rechtsprechung. Dass nicht bereits die Staatsanwaltschaft als erster „rechtsstaatliche Filter“ gewirkt hat, ist ein Phänomen, dem man in der Steuer- und Wirtschaftsstrafverteidigung regelmäßig begegnet. Gleiches gilt insbesondere für die Entscheidung des Ermittlungsrichters, dem Antrag der Staatsanwaltschaft zu folgen, und die Durchsuchung der Büro- und Geschäftsräume anzuordnen. Man könnte den Eindruck gewinnen, dass hier jemand als bloßer „Unterschriftenautomat“ der Staatsanwaltschaft fungierte. Der Rettungsversuch des Generalbundesanwalts spricht dann ebenfalls Bände. Hierüber ist letztlich erkennbar, dass man unter keinen Umständen – trotz erkennbar aussichtsloser Argumentation – von seinem Standpunkt zugunsten der Beschwerdeführerin abrücken wollte.

⁸ Auch die Rechtsschutzmöglichkeiten gegen Durchsuchungen diskutierend: *Beyer*, NWB 2017, 1495, 1496 f.

⁹ S. Fn. 7, Rn. 22.

¹⁰ S. Fn. 7, Rn. 22.

¹¹ S. Fn. 7, Rn. 23.

¹² S. Fn. 7, Rn. 24.

¹³ S. Fn. 7, Rn. 25.

¹⁴ S. Fn. 7, Rn. 26.

¹⁵ S. Fn. 7, Rn. 19.

¹⁶ S. Fn. 7, Rn. 20.

III. Verwertbarkeit von Steuer-CDs im Steuerstrafverfahren

Das BVerfG befasste sich in seiner Entscheidung vom 4. 4. 2017 nicht mit der Frage, ob die über die Steuer-CD gewonnenen Erkenntnisse einem Verwertungsverbot unterliegen. Hiermit hatte sich das Gericht bereits in seinem „Steuer-CD-Beschluss“ zur „Liechtenstein-Affäre“ auseinandergesetzt,¹⁷ die hier nun, ergänzt um das Phänomen Steuer-CD, näher nachvollzogen werden soll.

1. Das Phänomen Steuer-CD

Das Phänomen Steuer-CD wird oftmals auf die „Liechtenstein-Affäre“, dessen Startschuss in 2006 fiel, zurückgeführt. Das ist unzutreffend, denn bereits im Frühjahr 2000 ging eine anonym übersandte CD-ROM („Batliner-CD“) bei einer Ermittlungsbehörde ein. Sie enthielt Daten über Stiftungen überwiegend prominenter Kunden des bekannten Liechtensteiner Treuhänders Baltiner.¹⁸ Hieraus resultierten insgesamt wohl über 100 Steuerstrafverfahren, die federführend über die Schwerpunktstaatsanwaltschaft Bochum abgewickelt wurden und ein Schwarzgeldvolumen von rund 200 Millionen umfassten.¹⁹

Inzwischen hat allein das Land NRW 11 Datenträger erworben.²⁰ Auch andere Bundesländer sind diesem zweifelhaften Beispiel gefolgt, da über Jahrzehnte als „Steueroasen“ bezeichnete Länder keine bzw. nur eingeschränkt Rechtshilfe leisten haben.²¹

2. Die „Liechtenstein-Affäre“

In 2006 sorgte dann die „Liechtenstein-Affäre“ für großes Aufsehen: Ein ehemaliger Mitarbeiter der Treuhandtochter der Liechtensteiner Fürstenbank LGT, Heinrich Kieber, hatte sich im Rahmen seiner Tätigkeit illegal Zugang zu Daten von 5800 (mutmaßlichen) Steuersündern verschafft. Kieber bot die Daten auch dem BND zum Kauf an. Der Staat gab hierfür rund 4,6 Mio. Euro aus.²²

Die wegen ihrer „Batliner-Expertise“ erfahrene Schwerpunktstaatsanwaltschaft Bochum leitete dann zusammen mit der Steuerfahndung Wuppertal insgesamt 596 steuerstrafrechtliche Ermittlungsverfahren gegen Anleger ein; in nur fünf Fällen kam es zu einem Strafprozess²³, ein Verfahren endete mit einem Freispruch.²⁴

Zu den Anlegern der LGT gehörte auch das Ehepaar S, dessen Daten sich ebenfalls auf der Steuer-CD befanden. Es folgte ein Ermittlungsverfahren wegen des Verdachts der Einkommensteuerhinterziehung in den Veranlagungszeiträumen 2002 bis 2006. Auf Antrag der Staatsanwaltschaft ordnete das AG Bochum mit Beschluss vom 10. 4. 2008 die Durchsuchung der Wohnung des Ehepaars an. Im Rahmen der Durchsuchung, die am 23. 9. 2008 vollzogen wurde, konnte dann Material zur LGT sichergestellt werden. Den gegen die Durchsuchung gerichteten Beschwerden half das AG Bochum nicht ab. Das LG Bochum verwarf die Beschwerden dann mit Beschluss vom 7. 8. 2009 als unbegründet.²⁵ Schließlich erhob das Ehepaar Verfassungsbeschwerden zum BVerfG. Dieses nahm die Beschwerde nicht zur Entscheidung an.²⁶ Nach Auffassung des Gerichts durfte der für

eine Wohnungsdurchsuchung erforderliche Anfangsverdacht auf die Daten aus Liechtenstein gestützt werden.

Blickt man auf Äußerungen staatlicher Vertreter sowie Teile der öffentlichen Berichterstattung zu dieser Entscheidung, entsteht der Eindruck, der Ankauf und die Verwertung von Steuer-CDs sei durch das Gericht „abgesegnet“ worden. So resümierte beispielsweise ein Sprecher des Bundesfinanzministeriums selbstbewusst „Für uns ist entscheidend, dass wir die angekauften Daten als Beweismittel im Straf- und Steuerverfahren verwenden dürfen“; dass das Zitat zudem aus einem Beitrag stammt, der die Überschrift „Bundesverfassungsgericht: Ankauf von Steuer-CDs rechtens“ trägt,²⁷ sagt ein Übriges.

a) Der „Steuer-CD-Beschluss“

Fest steht: Solche pauschalen Bewertungen greifen zu kurz. Die Entscheidung des BVerfG²⁸ muss weitaus differenzierter betrachtet werden. Dabei zeigt sich, dass der Kern der Diskussion um den Ankauf von Steuer-CDs ausgeklammert wurde.²⁹ Darüber hinaus eröffnet der Beschluss auch Chancen für die Verteidigung.

Das Gericht entschied, dass die angegriffenen Entscheidungen des AG Bochum bzw. LG Bochum die Beschwerdeführer nicht in ihrem Grundrecht auf Unverletzlichkeit der Wohnung (Art. 13 Abs. 1 GG) verletzen.³⁰ Es sei verfassungsrechtlich „nicht zu beanstanden, dass die Fachgerichte den Verdacht, die Beschwerdeführer hätten Kapitaleinkünfte aus Vermögen Liechtensteiner Stiftungen gegenüber den deutschen Finanzbehörden nicht erklärt, auch auf die Erkenntnisse der Daten aus Liechtenstein gestützt“ hätten.³¹

17 BVerfG, 9. 11. 2010 – 2 BvR 2101/09, BVerfGK 18, 193, NJW 2011, 2417.

18 Näher hierzu: „Ein Schutzengel für Steuerflüchtlinge“, www.sueddeutsche.de vom 17. 5. 2010 (Abruf: 1. 6. 2017).

19 S. Fn. 18, a. a. O.

20 Vgl. „Faktenblatt Bilanz Datenankauf und Steuerfahndung NRW“, Stand: Mai 2017, abrufbar unter www.finanzverwaltung-nrw.de (Abruf: 1. 6. 2017).

21 Eine anschauliche Zusammenstellung von Steuer-CD-Erwerben findet sich bei *Breitenbach*, Steuer-CDs: Die Strafbarkeit des Datenhändlers und der Beteiligten Staatsvertreter, 2017, S. 31 ff.; allgemein zu den Möglichkeiten der Rechtshilfe vgl. *Krug*, in: HK-SteuerStR, Aufl. 2016, § 399, Rn. 235 ff.

22 Vgl. „Der fürstliche Makel“, www.sueddeutsche.de vom 11. 8. 2010 (Abruf: 1. 6. 2017); *Breitenbach*, Steuer-CDs: Die Strafbarkeit des Datenhändlers und der Beteiligten Staatsvertreter, Aufl. 2017, S. 33 ff.

23 Vgl. *Hilgers-Klutzsch*, in: Kohlmann, Steuerstrafrecht, § 385, Rn. 1198 (Stand: 11/2015).

24 Vgl. AG Nürnberg, 2. 8. 2012 – 46 Ds 513 Js 1382/11, wistra 2014, 113; näher hierzu unter c).

25 LG Bochum, 7. 8. 2009 – 2 Qs 2/09, NSTZ 2010, 351; krit. *Heine*, HRRS 2009, 554 ff.

26 „Steuer-CD-Beschluss“, BVerfG, 9. 11. 2010 – 2 BvR 2101/09, BVerfGK 18, 193, NJW 2011, 2417.

27 Abrufbar unter www.faz.net vom 30. 11. 2010 (Abruf: 1. 6. 2017); vgl. auch FOCUS-Online vom 1. 12. 2010: „Der Kauf der Steuer-CD ist zulässig“, abrufbar unter www.focus.de/finanzen/steuern/steuer-fahndung/steuerfahndung-der-kauf-der-steuer-cd-ist-zulaessig_aid_476084.html (Abruf: 13. 6. 2016).

28 BVerfG, 9. 11. 2010 – 2 BvR 2101/09, BVerfGK 18, 193, NJW 2011, 2417.

29 Vgl. zu den Anknüpfungspunkten möglicher Strafbarkeiten von Amtsträgern beispielsweise *Wulf*, PStR 2012, 33 ff.; *Samson/Langrock*, wistra 2010, 201 ff.

30 Vgl. Fn 28, a. a. O.; Rn. 38 ff.; zu den Zulässigkeitsfragen der Verfassungsbeschwerden vgl. *Schmidt-Kessler*, NWB 2013, 3096, 3097 f.

31 S. Fn. 28, Rn. 40.

aa) Hürden für die Annahme eines Beweisverwertungsverbotes

Im Rahmen der rechtlichen Würdigung griff das Gericht auf die bereits in der Rechtsprechung des BVerfG ausgebildeten Maßstäbe zurück:

*Ob und inwieweit Tatsachen, die einem Beweisverwertungsverbot unterliegen, zur Begründung eines Anfangsverdachts einer Durchsuchung herangezogen dürfen, betreffe die Vorwirkung von Verwertungsverboten und gehöre in den größeren Zusammenhang der Fernwirkung von Beweisverwertungsverboten.*³²

*Unabhängig hiervon bestehe von Verfassungs wegen kein Rechtssatz des Inhalts, dass im Fall einer rechtsfehlerhaften Beweiserhebung die Verwertung der gewonnenen Beweise stets unzulässig wäre.*³³ *Die Beurteilung der Frage, welche Folgen ein möglicher Verstoß gegen strafprozessuale Verfahrensvorschriften hat und ob hierzu insbesondere ein Beweisverwertungsverbot zählt, obliege in erster Linie den zuständigen Fachgerichten.*³⁴

*Die Unzulässigkeit oder Rechtswidrigkeit einer Beweiserhebung führe nach Auffassung des Gerichts nicht ohne weiteres zu einem Beweisverwertungsverbot; dies gelte auch für Fälle einer fehlerhaften Durchsuchung.*³⁵ *Ein Beweisverwertungsverbot sei von Verfassungs wegen aber zumindest bei schwerwiegenden, bewussten oder willkürlichen Verfahrensverstößen, bei denen die grundrechtlichen Sicherungen planmäßig oder systematisch außer acht gelassen worden sind, geboten.*³⁶ *Ein absolutes Beweisverwertungsverbot unmittelbar aus den Grundrechten habe das BVerfG nur in den Fällen anerkannt, in denen der absolute Kernbereich privater Lebensführung berührt ist.*³⁷

*Bei der Prüfung, ob die angegriffenen Entscheidungen die Grenzen richterlicher Rechtsfindung wahren, hat das BVerfG die Auslegung einfachen Gesetzesrechts einschließlich der Wahl der hierbei anzuwendenden Methode nicht umfassend auf seine Richtigkeit zu untersuchen; vielmehr beschränke es auch im Bereich des Strafprozessrechts seine Kontrolle auf die Prüfung, ob das Fachgericht bei der Rechtsfindung die gesetzgeberische Grundentscheidung respektiere und von den anerkannten Methoden der Gesetzesauslegung in vertretbarer Weise Gebrauch gemacht habe.*³⁸

bb) Anwendung der Grundsätze auf den Einzelfall

Über den juristischen Kunstgriff der Wahrunterstellung wurde sodann die Behauptung der Beschwerdeführer, mit dem Ankauf des Datenträgers hätten sich Vertreter deutscher Behörden strafbar gemacht, als zutreffend vorausgesetzt.³⁹ Eine nähere Auseinandersetzung mit diesem Problem fand also nicht statt; die Frage der Strafbarkeit blieb vielmehr offen. Dies kann man als Weigerung verstehen, sich auf einen umfassenden rechtsstaatlichen Diskurs einzulassen.

Ferner: Das Vorbringen der Beschwerdeführer, die gerügten Verfahrensverstöße wögen so schwer, dass das gesamte Ermittlungsverfahren dem Rechtsstaatsprinzip nicht mehr gerecht werden könne und daher die Daten nicht für die Begründung eines Anfangsverdachts herangezogen werden könnten, habe keinen Erfolg.⁴⁰ Das LG Bochum habe zu Recht darauf hingewiesen, dass die Verwendung der Daten

für die Annahme eines Anfangsverdachts nicht den absoluten Kernbereich privater Lebensgestaltung, sondern lediglich den geschäftlichen Kontakt der Beschwerdeführer zu Kreditinstituten betreffe.⁴¹ Ausgehend von der tatsächlichen und rechtlichen Beurteilung durch das LG ergebe sich auch nicht aus dem vorgetragenen Trennungsverbot,⁴² dass die Daten für weitere Ermittlungsmaßnahmen nicht verwendet werden dürften.⁴³ Auch würden die Entscheidungen des AG und des LG keine Fehler bei der vorgenommenen Abwägung zwischen den unterstellten Verfahrensverstößen einerseits und den Strafverfolgungsinteressen des Staates andererseits erkennen lassen.⁴⁴

Bemerkenswert sind allerdings die abschließenden Feststellungen:

*Soweit die Gerichte aufgrund ihrer Abwägung zu dem Ergebnis kommen, dass ein Verwertungsverbot für die gewonnenen Daten nicht besteht, wird der fachgerichtliche Wertungsrahmen nicht überschritten. Insbesondere ist nicht erkennbar, dass es sich bei den unterstellten Rechtsverletzungen um schwerwiegende, bewusste oder willkürliche Verfahrensverstöße handelt, bei denen die grundrechtlichen Sicherungen planmäßig oder systematisch außer Acht gelassen worden sind.*⁴⁵ *Schließlich ist auch zu berücksichtigen, dass es sich hier lediglich um die mittelbaren Wirkungen eines als verfahrensfehlerhaft unterstellten Erwerbs der Daten handelt.*⁴⁶

Diese Ausführungen des BVerfG wird man als verfassungsrechtliche Grenzziehung für zukünftige Fälle heranziehen können. Es bleibt allerdings der Wermutstropfen, dass eine solche Ansammlung von einer Vielzahl auslegungsbedürftiger Begriffe einen großen Spielraum lässt, unter dem Strich doch zu keinem Verwertungsverbot zu gelangen.

Zur Vollständigkeit des Bildes gehört ebenso die Erkenntnis, dass das Gericht nicht darüber befunden hat, ob die illegal beschafften Daten als Grundlage einer strafrechtlichen Verurteilung dienen dürfen. Auch diese Frage ist weiterhin offen. Allerdings ist einzuräumen, dass, wenn die Daten immerhin – wie das BVerfG festgestellt hat – zur Begründung eines Anfangsverdachts für eine Durchsuchung herangezogen werden dürfen, die hierüber mittelbar gewonnenen Erkenntnisse sowie über weitere Ermittlungsmaßnahmen

32 S. Fn. 28, Rn. 42 m. w. N.

33 S. Fn. 28, Rn. 43 m. w. N.; das deutsche Strafprozessrecht kennt – im Gegensatz zum US-amerikanischen Recht keine „Fruit of the poisonous tree doctrine“, so dass Früchte vergifteten Baumes grundsätzlich „verzehrt“ werden dürfen.

34 S. Fn. 28, Rn. 43 f. m. w. N.

35 S. Fn. 28, Rn. 45 m. w. N.

36 S. Fn. 28, Rn. 45 m. w. N.

37 S. Fn. 28, Rn. 45 m. w. N.

38 S. Fn. 28, Rn. 46 f. m. w. N.

39 S. Fn. 28, Rn. 49 ff.

40 S. Fn. 28, Rn. 56 ff.

41 S. Fn. 28, Rn. 57.

42 I. e. die Trennung der Geheimdiensttätigkeit von der polizeilichen Tätigkeit (z. B. Durchführung von Durchsuchungen, Vernehmungen u. Ä.).

43 S. Fn. 28, Rn. 59.

44 S. Fn. 28, Rn. 60.

45 Das AG Bochum hatte in seiner Entscheidung festgestellt, man habe die Daten „in keinem Fall auf Geheiß des Bundesnachrichtendienstes oder der Strafverfolgungsbehörden hergestellt, beschafft oder in sonstiger Weise erfasst, sondern lediglich passiv entgegengenommen“, [Fn 25], a. a. O., Rn. 14.

46 S. Fn. 28, Rn. 60 a. E.

gewonnene Erkenntnisse für sich allein ausreichend sein könnten, um einen Tatnachweis zu führen. Auf eine unmittelbare Verwertbarkeit der Daten käme es dann nicht mehr an, sodass diese Frage rein akademischer Natur wäre.⁴⁷

cc) Fazit

Der Beschluss des BVerfG ist nicht ohne Weiteres auf die Ankäufe anderer Steuer-CDs übertragbar; entscheidend sind stets die Umstände des Einzelfalls, die im Zweifel von der Verteidigung bzw. dem Gericht penibel herausgearbeitet werden müssen.

Soweit deutsche Ermittlungsbehörden von privaten Dritten illegal im Ausland beschaffte Daten passiv entgegennehmen, sind diese nach Auffassung des BVerfG selbst dann verwertbar, wenn für sie ein Entgelt gezahlt wurde. Eine andere Wertung ergibt sich hingegen, wenn der Staat an der Beschaffung der Daten aktiv mitwirkt. Dies muss u. E. auch gelten, wenn Zahlungen für erst noch zu erlangende Informationen in Aussicht gestellt werden.⁴⁸

Die Möglichkeit der unmittelbaren Verwertung der Daten für die Annahme eines Anfangsverdachts zur Durchsuchung kann im Einzelfall dazu führen, dass die Frage eines möglichen Beweisverwertungsverbots rein akademischer Natur ist.

Zudem sind Fälle denkbar, in denen die Qualität einer Daten-CD derart dürftig ist, dass ein Tatnachweis allein über dieses Mittel nicht geführt werden kann.⁴⁹

b) EGMR

In der Sache folgte dann die Entscheidung des EGMR, der die Frage der Verwertbarkeit der Steuer-CD aus europäischer Perspektive beleuchtete.⁵⁰ Im Grundsatz bestätigte der EGMR die Entscheidung des BVerfG. Es zeigen sich allerdings auch Argumentationspunkte, die für die Verteidigung in anderen Steuer-CD-Fällen herangezogen werden könnten.

Im Einzelnen:

Nach Auffassung des Gerichtshofs liege kein Verstoß gegen das Recht auf Schutz der Privatsphäre nach Art. 8 der EMRK vor. Es bestünde zwar eine Beeinträchtigung des Art. 8 Abs. 1 EMRK,⁵¹ jedoch sei sie nach Art. 8 Abs. 2 EMRK⁵² gerechtfertigt.⁵³

In Bezug auf die Verhältnismäßigkeit des Durchsuchungsbeschlusses sei zunächst mit Blick auf den mit dem Beschluss verbundenen legitimen Zweck zu berücksichtigen, dass Steuerhinterziehung negative Auswirkungen auf staatliche Mittel und deren Fähigkeit, im Allgemeinwohl zu handeln, habe; von daher sei Steuerhinterziehung eine schwere Straftat.⁵⁴ Ferner würden Staaten im Bereich der Vermeidung von Kapitalabwanderungen und Steuerhinterziehung vor gravierende Herausforderungen gestellt, was der Komplexität des Bankensystems, den Finanzströmen sowie dem gewaltigen Umfang internationaler Investments geschuldet sei, erleichtert durch die relative Durchlässigkeit nationaler Grenzen.⁵⁵

Hinsichtlich der Art und der Umstände der Durchsuchung, wie sie im Durchsuchungsbeschluss ausgewiesen sind, ist das Gericht der Auffassung, dass die Durchsuchung zum

Zwecke des Auffindens weiterer Beweismittel angeordnet wurde. Die Daten aus Liechtenstein wären zum Zeitpunkt des Erlasses des Beschlusses die einzigen Beweismittel gewesen, aus denen hervorging, dass die Beschwerdeführer möglicherweise Steuern hinterzogen hätten. Mithin scheint der Durchsuchungsbeschluss die einzige Möglichkeit gewesen zu sein, herauszufinden, ob sich die Beschwerdeführer tatsächlich wegen Steuerhinterziehung verantworten müssten. Es sei das Hauptargument der Beschwerdeführer, festzustellen, dass der Durchsuchungsbeschluss auf Beweismittel gestützt wurde, die über einen eklatanten Bruch internationalen und deutschen Rechts erlangt worden waren, und diese deswegen als Grundlage für den Durchsuchungsbeschluss hätten ausgeschlossen werden müssen.⁵⁶

In diesem Zusammenhang merkt der EGMR an, dass das BVerfG es nicht für erforderlich gehalten habe, zu prüfen, ob die Daten unter Verstoß gegen nationales und deutsches Recht gewonnen worden waren, da dies bereits im Sinne der Beschwerdeführer durch das LG Bochum unterstellt wurde. Konsequenterweise werde der EGMR diese Frage im hiesigen Fall nicht entscheiden, aber mit derselben Unterstellung arbeiten.⁵⁷

Die anschließenden Ausführungen sind dann im Zusammenhang mit der Steuerstrafverteidigung in zukünftigen

47 Nossen, in: Wannemacher und Partner, Handbuch Steuerstrafrecht, 6. Aufl. (2013), Rn. 4127.

48 Ebenso Bach, PStR 2017, 10, 11.

49 Vgl. AG Nürnberg, 2. 8. 2012 – 46 Ds 513 Js 1282/11, wistra 2012, 113; näher hierzu unter c).

50 EGMR, 6. 10. 2016 – 33696/11 (vgl. Fn. 1); ausführlich hierzu *Rübenstahl/Graf*, jurisPR-StrafR 25/2016, Anm. 1.

51 „Jede Person hat das Recht auf Achtung ihres Privat- und Familienlebens, ihrer Wohnung und ihrer Korrespondenz.“

52 „Eine Behörde darf in die Ausübung dieses Rechts nur eingreifen, soweit der Eingriff gesetzlich vorgesehen und in einer demokratischen Gesellschaft notwendig ist für die nationale oder öffentliche Sicherheit, für das wirtschaftliche Wohl des Landes, zur Aufrechterhaltung der Ordnung, zur Verhütung von Straftaten, zum Schutz der Gesundheit oder der Moral oder zum Schutz der Rechte und Freiheiten anderer.“

53 Vgl. Rn. 33 ff.; näher hierzu *Rübenstahl/Graf*, jurisPR-StrafR 25/2016 Anm. 1.

54 „As to the proportionality of the search warrant to the legitimate aim pursued in the particular circumstances of the case, the Court, having regard to the relevant criteria established in its case-law, observes in the first place that the offence in respect of which the search warrant was issued was tax evasion, an offence which affects State’s resources and their capacity to act in the collective interest. As such, tax evasion constitutes a serious offence (...).“ Rn. 48.

55 „Furthermore, in this field – the prevention of capital outflows and tax evasion – States encounter serious difficulties owing to the scale and complexity of banking systems and financial channels and the immense scope for international investment, made all the easier by the relative porousness of national borders“, Rn. 48.

56 „With regard to the manner and the circumstances in which the order was issued, the Court observes that the search was ordered to find further evidence. Furthermore, the Liechtenstein data were the only evidence available at the relevant time that suggested that the applicants might have evaded paying tax. The search warrant therefore appears to have been the only means of establishing whether the applicants were in fact liable for tax evasion (...). It is the gist of the applicants’ complaint, in this context, that the search warrant had been based on evidence which had been obtained by a flagrant breach of international and domestic law and which, therefore, should have been excluded as a basis for the warrant (see paragraphs 37 and 38 above)“, Rn. 49.

57 „The Court notes in this respect that the Federal Constitutional Court did not find it necessary to decide whether the data carrier had been obtained in breach of international and domestic law, as the Regional Court had based its decision on, what was, for the applicants, the best possible assumption, namely that the evidence might in fact have been acquired unlawfully. Consequently, this Court finds it unnecessary to determine this issue in the present case, but will operate on the same assumption“, Rn. 50.

Steuer-CD-Fällen von besonderer Bedeutung. Denn der EGMR legt besonders Gewicht auf den Umstand

es sei unbestritten, dass zum Zeitpunkt, als der Durchsuchungsbeschluss erlassen worden war, nur wenige oder überhaupt keine relevanten Steuer-CDs mit Ausnahme jener im hiesigen Verfahren von deutschen Behörden angekauft worden waren, und nur wenige Datensätze strafrechtliche Ermittlungen auslösten, die sich auf rechtswidrig erhobene Steuerdaten als Beweisgrundlage stützten. Darüber hinaus wurden diese Strafverfahren auf der Grundlage des vorliegenden Datensatzes betrieben (vgl. Rn. 14). Demnach weise kein von den Parteien vorgetragenes Material darauf hin, dass die inländischen Steuerbehörden zum relevanten Zeitpunkt absichtlich im Sinne irgendeiner gefestigten innerstaatlichen Rechtsprechung handelten, die bestätige, dass rechtswidrig erlangte Steuerdaten zur Rechtfertigung eines Durchsuchungsbefehls verwendet werden könnten. Auch allein die Tatsache, dass nach der gefestigten Rechtsprechung des BVerfG (vgl. Rn. 28) keine allgemeine Regel bestehe, dass Beweise, die unter Verletzung der Verfahrensregeln erworben wurden, nicht in Strafsachen verwendet werden können, impliziere nicht, dass die Behörden absichtlich die Daten unter Verstoß gegen das internationale oder nationale Recht erhalten hätten.⁵⁸

Darüber hinaus weise, so der EGMR weiter,

nichts darauf hin, dass die deutschen Ermittlungsbehörden zum damaligen Zeitpunkt zielgerichtet und systematisch deutsches und internationales Recht brachen, um Informationen für die Verfolgung von Steuerstraftaten zu gewinnen.⁵⁹

Ferner⁶⁰ stellte das Gericht fest, dass

eine etwaige Straftat, die die deutschen Behörden bei der Beschaffung des Datenträgers von K. [Informant] begangen haben könnten, darin bestünde, als Gehilfe zu einer Straftat und als Gehilfe zu einer Verbreitung von offiziellen Geheim-

58 „The Court attaches particular weight to the fact that it is uncontested that, at the time the search warrant was issued, few, if any, relevant data sets other than the one at issue had been purchased by German authorities, and only a few sets of criminal proceedings relying on unlawfully obtained tax data as an evidential basis had been instigated (compare paragraph 41 above). Furthermore, these sets of criminal proceedings had been instigated on the basis of the present data set (see paragraph 14 above). Thus, no material submitted by the parties indicates that, at the relevant time, the domestic tax authorities were purposely acting in the light of any established domestic case-law confirming that unlawfully obtained tax data could be used to justify a search warrant. Neither does the fact alone that, according to the well-established case-law of the Federal Constitutional Court (see paragraph 28 above), there is no absolute rule that evidence which has been acquired in violation of the procedural rules cannot be used in criminal proceedings, imply that the authorities purposely obtained the data in breach of international or domestic law“, Rn. 51.

59 „Moreover, nothing in the material before the Court indicates that the German authorities, at the relevant time, deliberately and systematically breached domestic and international law in order to obtain information relevant to the prosecution of tax crimes“, Rn. 52.

60 Weitere Erwägungen des Gerichts (vgl. Rn. 54 ff.) sollen hier aus Darstellungsgründen außer Betracht bleiben.

nissen zu dienen, und dass K. sich möglicherweise wegen Industriespionage strafbar gemacht habe (vgl. Rn. 13). Daher hätten sich die deutschen Behörden bei Erlass des Durchsuchungsbeschlusses nicht auf echte Beweise verlassen, die als direkte Folge eines Verstoßes gegen eines der Kernrechte der EMRK erlangt wurden. Zudem habe die Steuer-CD lediglich Informationen über die finanzielle Situation der Beschwerdeführer enthalten, die sie den inländischen Steuerbehörden vorzulegen hätten, aber keine Daten, die eng mit ihrer Identität verknüpft seien.⁶¹

Festzuhalten bleibt damit:

Auch aus europäischer Perspektive ist die Frage der Verwertbarkeit von illegal erstellten Steuer-CDs keineswegs abschließend geklärt. Soweit also beispielsweise NRW-Finanzminister Walter-Borjans meint, nach dieser Entscheidung könne „keiner mehr mit Menschenrechten argumentieren“,⁶² greift diese Analyse zu kurz und verklärt das Vorgehen staatlicher Vertreter anlässlich des Ankaufs von Steuer-CDs.

Thorsten Franke-Roericht, LL.M., RA und Partner, FRP Franke-Roericht und Peter Rechtsanwälte PartG, (Darmstadt/Frankfurt a. M./Düsseldorf), LL.M. Wirtschaftsstrafrecht und Autor im Heidelberger Kommentar Steuerstrafrecht (C.F. Müller 2016). In seiner Praxis befasst sich RA Franke-Roericht vorrangig mit dem Wirtschafts- und Steuerstrafrecht. Er publiziert regelmäßig zu diesen Themen und ist zudem als Referent bei Fortbildungsveranstaltungen für RA und StB tätig.



Frank M. Peter, RA, Fachanwalt für Strafrecht, Zertifizierter Berater im Steuerstrafrecht (DAA) sowie zertifizierter Verteidiger im Wirtschaftsstrafrecht, Partner bei FRP Franke-Roericht und Peter Rechtsanwälte PartG (Darmstadt/Frankfurt a. M./Düsseldorf). In seiner Praxis befasst sich RA Peter vorrangig mit dem Wirtschafts- und Steuerstrafrecht. Er publiziert regelmäßig zu diesen Themen und ist auch als Referent bei Fortbildungsveranstaltungen für RA und StB tätig.



61 „The Court further notes that any offence which the German authorities might have committed in purchasing the data carrier from K. would have consisted of acting as an accessory to a criminal offence and acting as an accessory to the divulgence of official secrets, and that K. might have committed the offence of industrial espionage (compare paragraph 13 above). Therefore, the German authorities, in issuing the search warrant, did not rely on real evidence obtained as a direct result of a breach of one of the core rights of the Convention. Moreover, the data carrier contained information concerning the financial situation of the applicants, which they were obliged to submit to the domestic tax authorities, but no data closely linked to their identity (...)“, Rn. 53.

62 Pressemitteilung des NRW-Finanzministeriums vom 6. 10. 2016.