

Raoul Müller

Im Zweifel für den Fiskus

Eine kritische Betrachtung des Umgangs der
Strafverfolgungspraxis mit dem Straftatbestand
der Steuerhinterziehung bei
Umsatzsteuerkarussellen im Lichte des
Bestimmtheitsgebots gemäß Art.103 Abs. 2 GG



Rechtswissenschaftliche Forschung und Entwicklung

Herausgegeben von

Prof. Dr. jur. Michael Lehmann, Dipl.-Kfm.
Universität München

Band 833



Zugl.: Diss., München, Univ., 2018

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

Das Werk ist urheberrechtlich geschützt.
Sämtliche, auch auszugsweise Verwertungen
bleiben vorbehalten.

Copyright © utzverlag GmbH · 2019

ISBN 978-3-8316-4764-4

Printed in EU
Herbert Utz Verlag GmbH, München
089-277791-00 · www.utzverlag.de

INHALTSVERZEICHNIS

<u>A. EINLEITUNG</u>	1
I. AKTUELLE BRISANZ	1
II. PROBLEMAUFRISS.....	3
<u>B. UMSATZSTEUERRECHTLICHE GRUNDLAGEN</u>	7
I. EINORDNUNG DER DEUTSCHEN UMSATZSTEUER	7
II. BEGRIFFSBESTIMMUNG: MEHRWERTSTEUER, UMSATZSTEUER UND VORSTEUER	10
III. MODELLFALL EINER INNERDEUTSCHEN LIEFERKETTE.....	10
IV. ACHILLESFERSE DER UMSATZBESTEUERUNG IM EUROPÄISCHEN BINNENMARKT	12
1. BESONDERHEIT IM RAHMEN VON INNERGEMEINSCHAFTLICHEN LIEFERUNGEN.....	13
2. VORAUSSETZUNGEN EINER INNERGEMEINSCHAFTLICHEN LIEFERUNG IM DETAIL	15
3. ERHÖHUNG DER PROFITABILITÄT DURCH INNERGEMEINSCHAFTLICHE LIEFERUNGEN	16
V. GRUNDFUNKTIONSWEISE EINES GRENZÜBERSCHREITENDEN UMSATZSTEUERKARUSSELLS. 17	
1. ALLGEMEINES.....	19
2. INITIATOR	21
3. MISSING TRADER.....	23
4. BUFFER.....	26
5. DISTRIBUTOR	29
6. SCHAUBILD EINES UMSATZSTEUERKARUSSELLS	31
<u>C. STRAFBARKEIT DER TEILNEHMER GEMÄß § 370 ABS. 1 NR. 2 AO</u>	32
I. GESCHÜTZTES RECHTSGUT.....	32
II. OBJEKTIVER TATBESTAND	34
1. TÄTER	35
3. TATERFOLG – VERKÜRZUNG VON STEUERN.....	38
4. KAUSALITÄT	39
5. ZEITPUNKT	41
III. SUBJEKTIVER TATBESTAND	42
1. STEUERHINTERZIEHUNG ALS VORSATZTAT	42
2. KEINE KORREKTUR AUFGRUND STEUERRECHTLICHE BETRACHTUNG	45
IV. WÜRDIGUNG UNTER BEACHTUNG DER RECHTSPRECHUNG.....	46
<u>D. TANGIERTE VERFASSUNGSPRINZIPIEN</u>	49
I. „NULLA POENA SINE CULPA“	49

II. „IN DUBIO PRO REO“	54
III. „NEMO TENETUR SE IPSUM ACCUSARE“	60
IV. „NULLA POENE SINE LEGE CERTA/STRICTA“, ART. 103 ABS. 2 GG	62
V. WEITERES VORGEHEN	65

**E. UNTERSUCHUNG DER VERWEISUNGSTECHNIK DES TATBESTANDS DER
STEUERHINTERZIEHUNG GEMÄß § 370 ABS. 1 AO** 67

I. ERFORDERNIS DER VERWEISENDEN GESETZGEBUNG	68
1. „DELICTA MALA PER SE“	69
2. „DELICTA MERE PROHIBITA“	69
II. DIE VERSCHIEDENEN ARTEN DER VERWEISUNGSTECHNIK	70
1. BLANKETTNORMEN	71
(1) Öffnungsklauseln	77
(2) Dynamische Verweisung	79
2. TATBESTÄNDE MIT NORMATIVEN TATBESTANDSMERKMALEN	81
III. VERSCHIEDENE DOGMATISCHE ANSÄTZE ZUR ABGRENZUNG	82
1. FORMALE ABGRENZUNGSKRITERIEN	83
2. MATERIALE ABGRENZUNGSKRITERIEN	86
3. FAZIT	97
IV. KONSEQUENZEN UND NOTWENDIGKEIT DER EINORDNUNG	98
1. AUSWIRKUNGEN AUF DIE BEHANDLUNG VON IRRTUMSLAGEN	99
(1) Normative Tatbestandsmerkmale	101
(2) Blankettnormen	103
(3) Fazit	106
2. AUSWIRKUNGEN AUF DIE ANWENDBARKEIT DES LEX-MITIOR-GRUNDSATZES AUS § 2 ABS. 3 STGB	112
3. AUSWIRKUNGEN IM HINBLICK AUF ART. 103 ABS. 2 GG	117
(1) Blankettnormen	120
(2) Normative Tatbestandsmerkmale	121
(1) Gesetzlichkeitsprinzip für den Gesetzgeber	122
(2) Gesetzlichkeitsprinzip für die Gerichte	123
(1) „ <i>nullum crimen, nulla poena sine lege scripta</i> “ – der Gesetzesvorbehalt	126
(2) „ <i>nullum crimen, nulla poena sine lege parlamentaria</i> “ – der Parlamentsvorbehalt	126
(3) „ <i>nullum crimen, nulla poena sine lege praevia</i> “ – das Rückwirkungsverbot	127
(4) „ <i>nullum crimen, nulla poena sine lege stricta</i> “ – das Analogieverbot	128
(5) „ <i>nullum crimen, nulla poena sine lege certa</i> “ – der Bestimmtheitsgrundsatz	130
(a) Bestimmtheitsgrundsatz für den Gesetzgeber	130
((1)) Hoher Grad an Bestimmtheit im Strafrecht	131

((2))	Notwendigkeit der Schaffung abstrakter Tatbestände	132
((3))	Anforderungen durch das Bundesverfassungsgericht an den Gesetzgeber mit Hinblick auf die Schaffung abstrakter Tatbestände	135
((4))	Fazit.....	137
(b)	Bestimmtheitsgrundsatz für die Gerichte	139
(1)	Anforderungen aus dem Verschleifungsverbot an den Vermögensbegriff	143
(a)	Anwendung auf strafbarkeitseingrenzende Tatbestandsmerkmale.....	144
(b)	Eigener Bedeutungsgehalt	145
(c)	Präzisierungsgebot	146
(d)	Erfordernis einer gefestigten Rechtsprechung	150
(e)	Fazit.....	150
(2)	Schlussfolgerungen für andere Straftatbestände	152
(a)	Übertragbarkeit auf andere Straftatbestände	152
(b)	Maßgebliche Kriterien im Hinblick auf das Verschleifungsverbot aus dem Untreue-Beschluss	154
(c)	Konsequenzen für die Umsatzsteuerhinterziehung	155
((1))	Gesamtschaden	157
((2))	Kompensationsverbot.....	159
((3))	Schätzungen	163
((4))	Steuerhinterziehung „auf Zeit“	166
((5))	Zwischenfazit.....	167
V.	KONSEQUENZEN FÜR DEN STRAFTATBESTAND DER (UMSATZ-) STEUERHINTERZIEHUNG... 169	
F.	<u>EUROPÄISIERUNG DES NATIONALEN STRAFRECHTS</u> 171	
I.	RELEVANZ FÜR DIE UMSATZSTEUERHINTERZIEHUNG 171	
II.	DIREKTE ODER INDIREKTE BEEINFLUSSUNG..... 172	
III.	TECHNIKEN ZUR UMSETZUNG VON EU-RICHTLINIEN IN DAS NATIONALE UMSATZSTEUERSTRAFRECHT 173	
1.	UNMITTELBARE ANWENDUNG DER EU-RICHTLINIEN IN DEN EINZELNEN MITGLIEDSTAATEN. 174	
2.	RICHTLINIENKONFORME AUSLEGUNG DES NATIONALEN RECHTS 179	
3.	DER ANWENDUNGSVORRANG DES SEKUNDÄREN GEMEINSCHAFTSRECHTS 185	
4.	FAZIT 187	
IV.	GRENZEN DER UNIONSRECHTSKONFORMEN AUSLEGUNG FÜR DAS STRAFRECHT..... 188	
1.	GELTUNG DES BESTIMMTHEITSGEBOTS AUS ART. 103 ABS. 2 GG 189	
2.	GELTUNG DES PARLAMENTSVORBEHALTS AUS ART. 103 ABS. 2 GG..... 195	
3.	GELTUNG DES MATERIELLEN SCHULDPRINZIPS – „NULLA POENA SINE CULPA“ 198	
4.	GELTUNG DES RECHTSSICHERHEITSGEBOTS..... 204	
5.	RECHTSFOLGEN EINER FEHLERHAFTEN ODER UNGENÜGENDEN UMSETZUNG EINER EU-	

RICHTLINIE IN DAS NATIONALE RECHT	208
V. DER EINFLUSS EUROPAS IM RAHMEN DER DEUTSCHEN UMSATZSTEUERGESETZGEBUNG UND STEUERSTRAFGESETZGEBUNG.....	208
1. EUROPÄISCHER GERICHTSHOF ALS SUPERREVISIONSINSTANZ.....	210
(1) Innerdeutsche Betrachtung	210
(2) Einfluss Europas.....	211
2. EUROPARECHTLICHE AUSPRÄGUNGEN ZUR BEACHTUNG IM RAHMEN DER UMSATZSTEUER	216
3. VERTRAUENSCHUTZ IM RAHMEN DER UMSATZBESTEUERUNG	222
4. BESPRECHUNG DES „ITALMODA“-URTEILS DES EUROPÄISCHEN GERICHTSHOFS.....	228
(1) Versagung des Steuerabzugs und der Mehrwertsteuerbefreiung bei betrügerischer Geltendmachung dieser Rechte	233
(2) 1. Neuheit: Versagung auch des Rechts auf Mehrwertsteuererstattung.....	234
(3) Eigene Tatbegehung, Kenntnis sowie fahrlässige Unkenntnis.....	234
(4) Richtlinienkonforme Auslegung des vorhandenen nationalen Rechts	234
(5) Fehlen einer entsprechenden nationalen Regelung.....	235
(6) Grundsätze des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit sind bei betrügerischen Handlungen nicht anwendbar.....	236
(7) 2. Neuheit: Schutz auch der Steueransprüche anderer Mitgliedstaaten	237
5. KEINE BEFREIUNG DES FAHRLÄSSIGEN UNTERNEHMERS VON DER UMSATZSTEUERPFLICHT 239	
(1) Beachtung der Anforderungen aus Art. 103 Abs. 2 GG	242
(2) Normspaltung	245
<u>G. ZUSAMMENFASSUNG</u>	<u>249</u>

A. Einleitung

I. Aktuelle Brisanz

Durch nicht angemeldete und nicht abgeführte Umsatzsteuer entgehen dem deutschen Fiskus jährlich Steuereinnahmen im zweistelligen Milliardenbereich¹, der Schaden innerhalb der Europäischen Union wird sogar auf ca. 105 Milliarden geschätzt². Schon aus diesem Grund ziehen aufgedeckte Umsatzsteuerkarusselle immer wieder sehr großes mediales Interesse auf sich, aber auch wegen des häufig hohen Bekanntheitsgrades der Angeklagten, wie z.B. der Media-Saturn-Tochter Redcoon³ oder der Deutschen Bank.⁴

Für ein Umsatzsteuerkarussell ist es charakteristisch, dass mindestens ein Beteiligten der Kette seiner Pflicht zur wahrheitsgemäßen Erklärung und Abführung der Umsatzsteuer an das zuständige Finanzamt nicht nachkommt, während sein Lieferant die aus dem Handelsgeschäft resultierende Vorsteuer geltend macht, und dem Finanzamt folglich ein Schaden in dieser Höhe entsteht.⁵ Indem der letzte Beteiligte in der Kette die Ware wieder an den ersten Beteiligten weiterverkauft, schließt sich die

¹ Vgl. z.B. *Eder*, NZWiSt 2014, 90, 91; *Füllsack*, DStR 2006, 456, 457; *Schuska*, MwStR 2016, 786, 787; *Leonard*, in: Bunjes, UStG, §13b Rn. 95; EuGH NZWiSt 2017, 181, 181; *Madauß*, NZWiSt 2013, 386, 386.

² *Grube*, MwStR 2013, 8, 8 unter Verweis auf den gemeinsamen Bericht der Rechnungshöfe der Niederlande, Belgiens und Deutschlands vom 27.9.2012; *Treiber*, MwStR 2015, 626ff.; *Schuska*, MwStR 2016, 786, 787; *Gaede*, Der Steuerbetrug, S. 27; ferner *Dathe*, Umsatzsteuerhinterziehung, S. 51ff.; *Gehm*, NJW 2012, 1257ff.; *Hellmann*, wistra 2005, 161, 162; *Madauß*, NZWiSt 2013, 386ff.; *Muhler*, wistra 2009, 1ff.

³ <http://www.spiegel.de/wirtschaft/media-saturn-tochter-redcoon-in-dubiose-warenschiebereien-verwickelt-a-1086214.html>.

⁴ <http://www.spiegel.de/wirtschaft/unternehmen/deutsche-bank-mitarbeiter-wegen-umsatzsteuerbetrug-angeklagt-a-1047961.html>.

⁵ *Pelz*, in: *Leitner/Rosenau*, Wirtschafts- und Steuerstrafrecht, § 370 AO Rn. 318; *Raum*, in: *Wabnitz/Janovsky*, Handbuch Wirtschafts- und Steuerrecht, Kapitel 5 Rn. 178; BGH NJW 2011, 1616, 1618; ferner *Gaede*, Der Steuerbetrug, S. 165ff., 296.

Kette zu einem Kreislauf und man spricht von einem Umsatzsteuerkarussell.⁶ Ein Umsatzsteuerkarussell generiert einen Gewinn für die Beteiligten indem einem erlangten Vorsteuerabzug, keine Umsatzsteuerzahlung durch den Rechnungsaussteller gegenübersteht.⁷ Es handelt sich im Rahmen von Umsatzsteuerhinterziehungen meist um besonders hohe Schadenspositionen.⁸ Pro Umsatzsteuerkarussell wird der Schaden, der dem Finanzamt und damit letztendlich der Gemeinschaft der Steuerzahler entsteht, in der Regel auf mehrere Millionen Euro beziffert.⁹ Dass sich hieraus eine hohe Brisanz des Untersuchungsgegenstandes ableitet, liegt auf der Hand.

Denn wie bereits der chinesische Philosoph *Konfuzius* gesagt hat:

„Wer einen Fehler gemacht hat und ihn nicht korrigiert, begeht einen zweiten.“

Nachdem eingangs die Grundlagen der Umsatzbesteuerung dargestellt werden, die für das weitere Verständnis dieser Arbeit erforderlich sind (B.), wird die Strafbarkeit der einzelnen Teilnehmer eines Umsatzsteuerkarussells gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO untersucht (C.). Anschließend werden die durch die derzeitige Praxis im Umgang mit Umsatzsteuerkarussellen möglicherweise tangierten Verfassungsprinzipien kurz skizziert und der weitere Gang der Untersuchung festgelegt (D.). Das Kernstück der Arbeit stellt die Untersuchung der Verweisungstechnik des Straftat-

⁶ *Pelz*, in: *Leitner/Rosenau, Wirtschafts- und Steuerstrafrecht*, § 370 AO Rn. 318; *Raum*, in: *Wabnitz/Janovsky, Handbuch Wirtschafts- und Steuerrecht*, Kapitel 5 Rn. 178, *Joecks*, in: *Joecks/Jäger/Randt, Steuerstrafrecht*, § 370 AO Rn. 354.

⁷ So treffend *Bülte*, in: *Graf/Jäger/Wittig, Wirtschafts- und Steuerstrafrecht*, § 370 AO Rn. 396.

⁸ So *Kemper*, *MwStR* 2014, 640f.; zur steuerökonomischen Analyse *Nordhoff*, *Umsatzsteuererausfall und Umsatzsteuerbetrug*, S. 67ff.

⁹ Im CO₂-Zertifikate-Karussell der Deutschen Bank sollen beispielsweise 220 Millionen Euro hinterzogen worden sein, im Redcoon-Karussell soll es ebenfalls um hinterzogene Beträge in Millionenhöhe gehen.

bestands der Umsatzsteuerhinterziehung gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO und die sich daraus ergebenden Folgen im Hinblick auf den Bestimmtheitsgrundsatz gemäß Art. 103 Abs. 2 GG dar (E.) sowie eine kritische Betrachtung des Europäischen Einflusses auf die strafgerichtliche Judikatur im Zusammenhang mit Umsatzsteuerkarussellen (F.). Abschließend werden die Ergebnisse dieser Arbeit in Thesen zusammengefasst (G.).

II. Problemaufriss

Anders als im Rahmen einer Einkommenssteuerhinterziehung bedarf es bei der Umsatzsteuerhinterziehung keiner realisierten Gewinne, sie kann auch alleine aufgrund von fingierten Umsätzen begangen werden.¹⁰ Folglich ist es mit geringerem Aufwand möglich, Umsatzsteuer in großem Ausmaß zu hinterziehen.¹¹ Dies hat dazu geführt, dass die Umsatzsteuerhinterziehung längst ein beliebtes Betätigungsfeld der organisierten Kriminalität geworden ist.¹²

Die vergangenen Jahre haben gezeigt, dass der deutsche Staat – wie auch viele andere Staaten¹³ der Europäischen Union – bei der Verhinderung von Umsatzsteuerkarussellen nur mäßig erfolgreich ist. Mit der hohen kriminellen Energie und dem Einfallsreichtum der Akteure, die die unterschiedlichsten Spielarten an Umsatzsteuerkarussellen hervorgebracht haben, konnte der deutsche Staat bisher nicht Schritt halten.

Vielmehr verblieb dem deutschen Staat bisher häufig nur die Möglichkeit der Nacheile und Korrektur durch eine Umkehrung der Steuerschuldner-

¹⁰ Vgl. *Kemper*, ZRP 2006, 205, 207; *Gaede*, Der Steuerbetrug, S. 16ff.; *Gehm*, NJW 2012, 1257ff.; *Rolletschke*, in: Rolletschke/Kemper, Steuerstrafrecht, § 370 AO Rn. 470ff.

¹¹ Vgl. hierzu *Gaede*, Der Steuerbetrug, S. 27ff.

¹² *Kemper*, NSTz 2006, 593, 594, *Bülte*, in: Graf/Jäger/Wittig, Wirtschafts- und Steuerstrafrecht, § 370 AO Rn. 341; *Pflaum*, in: *Wabnitz/Janovsky*, *Handbuch Wirtschafts- und Steuerstrafrecht*, Kapitel 20 Rn. 89.

¹³ Nach *Hentschel*, *wistra* 2005, 371, 371 auch Missing-Trader-Fraud genannt.

schaft¹⁴, mit der Folge, dass entgegen dem gesetzlichen Regelfall, Umsatzsteuerschuld und Vorsteuerabzugsrecht in der Person des Leistungsempfängers zusammenfallen, was das System weniger anfällig für Betrug macht, da es keine Vorsteuererstattungen gibt.¹⁵

Die stetig weiter voranschreitende Vernetzung des Wirtschaftskreislaufs innerhalb der Europäischen Union und die damit verbundene Zunahme des freien Warenverkehrs sind mittlerweile zum Motor für das Entstehen von Umsatzsteuerkarussellen geworden.¹⁶ Darüber hinaus stellen die mangelhafte Ausgestaltung der gegenseitigen Amtshilfe zwischen den Verwaltungen der einzelnen Mitgliedstaaten innerhalb des Europäischen Wirtschaftsraums sowie die fehlende oder nur beschränkt vorhandene Rechtshilfe in Fiskaldelikten durch viele Drittstaaten¹⁷ weitere die Umsatzsteuerhinterziehung im innergemeinschaftlichen Verkehr begünstigende Faktoren dar. Durch den unzureichenden Informationsaustausch erhalten die hinterziehungswilligen Steuerpflichtigen erst den Informationsvorsprung und die Handlungsfreiheit, die zur Verschleierung ihrer Taten erforderlich sind.¹⁸ Auch die erschwerte Nachweisbarkeit der Umsatzsteuerhinterziehung sorgt für eine rasante Zunahme von Steuerhinterziehungen in dieser Form.¹⁹

¹⁴ Vgl. zum Reverse-Charge-Verfahren *Heuermann*, in: Sölch/Ringleb, Umsatzsteuergesetz, § 13b Rn. 3ff., *Leonard*, in: Bunjes, Umsatzsteuergesetz, § 13b Rn. 140ff. und zu einzelnen Zweifelsfragen *Ebert/Thomsen*, DStR 2015, 145ff.; *Langer*, DStR 2011, 1988ff.

¹⁵ *Heuermann*, in: Sölch/Ringleb, Umsatzsteuergesetz, § 13b Rn. 1; *Robisch*, in: Bunjes, Umsatzsteuergesetz, § 6a Rn. 3; *Maunz/Grimm*, MwStR 2015, 368, 368f.; *Kemper*, MwStR 2014, 640, 642; *Madauß*, NZWiSt 2013, 386, 386f.

¹⁶ So auch *Grube*, MwStR 2013, 8, 9.

¹⁷ *Kemper*, ZRP 2006, 205, 207.

¹⁸ Vertiefend zur Verschleierung BGH NSTZ 2011, 407, 407; *Madauß*, NZWiSt 2017, 177, 178ff.; *Schuska*, MwStR 2016, 786, 787; *Eder*, NZWiSt 2014, 90, 91f.; *Gehm*, NJW 2012, 1257, 1257f.; *Rödl/Grube*, in: Wabnitz/Janovsky, Handbuch Wirtschafts- und Steuerstrafrecht, Kapitel 21 Rn. 144.

¹⁹ *Kemper*, ZRP 2006, 205, 207f.

Um mit vergleichsweise geringem Aufwand hohe Beträge²⁰ hinterziehen zu können, erfolgt die Umsatzsteuerhinterziehung regelmäßig mit kleinteiligen, aber hochpreisigen Produkten, wie beispielsweise Computerchips oder Smartphones, aber auch mit Rechten wie CO₂-Zertifikaten²¹ oder mit teuren Luxusgütern wie Pkws²². Denn mit diesen Produkten kann mit einem überschaubaren Aufwand ein Umsatz im Bereich von mehreren Millionen Euro erzielt werden.²³ Der Zeit-, Kapital- und Arbeitseinsatz, um ein Unternehmen in die Gewinnzone im mehrstelligen Millionenbereich zu führen, ist deutlich höher. Im Ergebnis macht es für den Steuerhinterzieher sowie für den Fiskus aber keinen Unterschied, ob aus einem erzielten Gewinn Einkommenssteuer beziehungsweise Körperschaftsteuer hinterzogen wird oder aus einem erzielten Umsatz die darin enthaltene Umsatzsteuer.²⁴

Darüber hinaus ist die Umsatzsteuer aus Sicht der potentiellen Straftäter auch noch aus weiteren Gründen für eine Steuerhinterziehung besonders geeignet.²⁵

Zum einen ist sie strukturell eine Anmeldesteuer, die der Steuerpflichtige gemäß § 18 Abs. 1 und 3 UStG selbst zu berechnen und anzumelden hat, wobei der Erklärende in aller Regel keine Belege beim Finanzamt

²⁰ Rödl/Grube, in: Wabnitz/Janovsky, Handbuch Wirtschafts- und Steuerstrafrecht, Kapitel 4 Rn. 178 sprechen von der schadensträchtesten Erscheinungsform der Steuerkriminalität.

²¹ EuGH, v. 12.1.2006 – C-354/03, C-355/03 und C-484/03 (Optigen Ltd u.a.); Hellmann, wistra 2005, 161, 162; Gaede, Der Steuerbetrug, S. 166; ferner zu CO₂-Zertifikaten Bülte, in: Graf/Jäger/Wittig, Wirtschafts- und Steuerstrafrecht, § 370 AO Rn. 395; BGH NSTZ 2016, 39ff. mAnm. Heine; BGH NZWiSt 2013, 235ff. mAnm. Gehm; vgl. ferner Gehm, StBW 2015, 826ff.; Karla, ZWH 2013, 102, 103f.; Wegner, PStR 2010, 89f.

²² Nach Kemper, NSTZ 2006, 593, 594 werden Pkw der Oberklasse gerne zur Umsatzsteuerhinterziehung verwendet; so auch Matheis/Krieg, BC 2007, 342, 343; Kemper, NZWiSt 2015, 441, 444; vgl. auch BFH DStRE 2011, 1533ff.; BGH DStR 2009, 577ff.; BGH JuS 2005, 81ff.

²³ Insbesondere durch den Einsatz hochpreisiger Produkte; vgl. auch Hellmann, wistra 2005, 161, 162; Muhler, wistra 2009, 1, 2; Schuska, MwStR 2016, 786, 787; Jäger, in: Klein, Abgabenordnung, § 370 Rn. 373.

²⁴ Vgl. BGH MwStR 2016, 808ff.

²⁵ So auch Gaede, Der Steuerbetrug, S. 403.

einreichen muss.²⁶ Zum anderen sind die Finanzämter – wie nahezu alle deutschen Behörden – personell chronisch unterbesetzt²⁷ und in der Folge nicht dazu in der Lage, die Umsatzsteuervoranmeldungen in der erforderlichen Häufigkeit genauestens auf ihre Richtigkeit zu überprüfen, sodass es lediglich zu Stichprobenprüfungen kommt.²⁸

Im Rahmen von grenzüberschreitendem Warenverkehr wird eine effektive Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung durch das Fehlen ausreichender gesetzlicher Grundlagen für eine kooperative und erfolgversprechende Zusammenarbeit noch weiter erschwert.²⁹

²⁶ *Jäger*, in: Klein, Abgabenordnung, § 370 Rn. 370; *Müller*, in: BeckOK UStG, § 16 Rn. 30; *Treiber*, in: Sölch/Ringleb, Umsatzsteuergesetz, § 18 Rn. 236; *Rolletschke*, in: Graf/Jäger/Wittig, Wirtschafts- und Steuerstrafrecht, § 370 AO Rn. 567.

²⁷ *Viskorf*, DStE 48, 2011, 102, 107; *Müller-Etienne/Doster*, DStR 2013, 1924, 1929.

²⁸ *Jäger*, in: Klein, Abgabenordnung, § 370 Rn. 370; ferner BMF-Schreiben 14.11.1985 IV A 3-S 7424-4/85.

²⁹ So auch *Gaede*, Der Steuerbetrug, S. 166; *Goger/Stock*, ZRP 2017, 10ff.

Rechtswissenschaftliche Forschung und Entwicklung

Herausgegeben von

Prof. Dr. jur. Michael Lehmann, Dipl.-Kfm.
Universität München

- Band 836: Chuan-Ching Liu: **Die hypothetische Einwilligung im Arztstrafrecht**
2019 · 314 Seiten · ISBN 978-3-8316-4772-9
- Band 835: Stephanie Fay: **Die Novellierung des Sanktionensystems im Lauterkeitsrecht** ·
Entwicklungsperspektiven für ein einheitliches Verbraucherschutzniveau nach den Vorgaben der UGP-
Richtlinie
2019 · 262 Seiten · ISBN 978-3-8316-4770-5
- Band 834: Corinna Göggerle: **Fremdrechtsanwendung bei der Behandlung von EU/EWR-
Auslandsgesellschaften sowie der Societas Europaea nach deutschem Strafrecht**
2019 · 260 Seiten · ISBN 978-3-8316-4765-1
- Band 833: Raulo Müller: **Im Zweifel für den Fiskus** · Eine kritische Betrachtung des Umgangs der
Strafverfolgungspraxis mit dem Straftatbestand der Steuerhinterziehung bei Umsatzsteuerkarussellen
im Lichte des Bestimmtheitsgebots gemäß Art.103 Abs. 2 GG
2019 · 306 Seiten · ISBN 978-3-8316-4764-4
- Band 832: Benedikt A. Groh: **Entwicklung eines Rechtsrahmens zum Betrieb ziviler unbemannter
Fluggeräte** · Eine rechtsvergleichende Analyse des bestehenden nationalen Rechtsrahmens mit dem
Rechtsrahmen der Vereinigten Staaten von Amerika
2019 · 218 Seiten · ISBN 978-3-8316-4763-7
- Band 831: Enno Schley: **Das lauterkeitsrechtliche Trennungsgebot im Internet**
2018 · 236 Seiten · ISBN 978-3-8316-4753-8
- Band 830: Charlotte Lauser: **Die Bindung der Verfassungsorgane an den Grundsatz der
Europarechtsfreundlichkeit**
2018 · 284 Seiten · ISBN 978-3-8316-4739-2
- Band 829: Fabian Patrick Philipp Roth: **Die Haftung der Vorstände der Krankenkassen, der
Krankenkassenverbände und der Kassenärztlichen Vereinigungen**
2018 · 270 Seiten · ISBN 978-3-8316-4712-5
- Band 828: Vincent Burgert: **Die genetische Beratung im Spannungsfeld zwischen Selbstbestimmung und
Drittinteressen** · Zugleich eine aktuelle Untersuchung zur ärztlichen Schweigepflicht im Bereich der
Humangenetik
2018 · 262 Seiten · ISBN 978-3-8316-4693-7
- Band 827: Zhuomin Wu: **Der Schutz biotechnologischer Erfindungen in der V. R. China unter
Berücksichtigung internationaler Entwicklungen**
2018 · 202 Seiten · ISBN 978-3-8316-4710-1
- Band 826: Alexander Hödemaker: **Marktzugang und Staatszugehörigkeit im internationalen und
europäischen Investitionsrecht**
2018 · 262 Seiten · ISBN 978-3-8316-4687-6
- Band 825: Sebastian Eberz: **Konkurrenz direktionsrechtlicher Normen und ihre Systemfolge für die
Weisungerteilung Dritter**
2018 · 208 Seiten · ISBN 978-3-8316-4707-1
- Band 824: Anna Pötzl: **Demografischer Wandel und Verwaltungsorganisation**
2018 · 408 Seiten · ISBN 978-3-8316-4711-8

- Band 823: Luping Duan: **Gleichnamigkeit im Kennzeichenrecht** · Eine vergleichende Untersuchung zwischen Deutschland und China
2017 · 282 Seiten · ISBN 978-3-8316-4665-4
- Band 822: Maximilian Reinartz: **Öffentlichkeitsarbeit seitens des Verletzten einer Straftat** · Belastung der Verfahrensstruktur oder legitime Verwirklichung von Opferinteressen?
2017 · 200 Seiten · ISBN 978-3-8316-4659-3
- Band 821: Christina Lang: **Die Einstellung nach § 154 StPO in der Revisionsinstanz** · Eine kritische Analyse der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs
2018 · 250 Seiten · ISBN 978-3-8316-4651-7
- Band 820: Nazanin Sporer: **Die Auswirkungen der Täuschung im Rahmen der §§ 331, 332 StGB**
2017 · 222 Seiten · ISBN 978-3-8316-4644-9
- Band 819: Bertram Kloss: **The Exercise of Prosecutorial Discretion at the International Criminal Court** · Towards a more Principled Approach
2017 · 270 Seiten · ISBN 978-3-8316-4633-3
- Band 818: Stephan Hillenbrand: **Der Begriff des Betriebs- und Geschäftsgeheimnisses** · Eine vergleichende Untersuchung mit dem Begriff des trade secret in den USA und dem englischen common law
2017 · 292 Seiten · ISBN 978-3-8316-4607-4
- Band 816: Martin Pusch: **Der automatisierte Abruf von Kontoinformationen durch Finanz- und Sozialbehörden** · Ein Instrument heimlicher Ermittlungstätigkeit im Spannungsfeld zwischen Steuergerechtigkeit, Leistungsmissbrauch, effektiver Strafverfolgung und dem rechtsstaatlich gebotenen Schutz des Steuerpflichtigen/Leistungsempfängers
2016 · 346 Seiten · ISBN 978-3-8316-4591-6
- Band 815: Christian Szczesny: **Die Abtreibung als Pflichtteilsentziehungsgrund** · Ein Beitrag zur Strukturierung und Auslegung des §2333 Abs. 1 BGB
2017 · 208 Seiten · ISBN 978-3-8316-4590-9
- Band 814: Jan-Philipp Günther: **Roboter und rechtliche Verantwortung** · Eine Untersuchung der Benutzer- und Herstellerhaftung
2016 · 280 Seiten · ISBN 978-3-8316-4553-4
- Band 813: Chih-Wei Chang: **Migration und Integration** · Der Integrationsprozess der Migranten unter dem Blickwinkel des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland und der Verfassung der Republik China auf Taiwan
2016 · 350 Seiten · ISBN 978-3-8316-4543-5

Erhältlich im Buchhandel oder direkt beim Verlag:
utzverlag GmbH, München
089-277791-00 · info@utzverlag.de

Gesamtverzeichnis mit mehr als 3000 lieferbaren Titeln: www.utzverlag.de