

Steuerkriminalität und Sanktionswahrscheinlichkeit

Karl-Heinz Mönch
Stadt Kornwestheim, Rechtsamt

1. Vorbemerkung

Die Beschäftigung der Kriminologie mit der Steuerkriminalität hat – ähnlich wie die Auseinandersetzung mit der Wirtschaftskriminalität – verhältnismäßig spät begonnen.

Dies ist, zieht man die theoretischen Grundlagen vor allem der alten Kriminologie in Betracht, nicht verwunderlich. Erst die Blickschärfung für die gesellschaftlich relevanten Aspekte der Kriminalität im „weißen Kragen“ hat eine Sensibilisierung gegenüber „anderen“ Formen gesellschaftsschädigender Verhaltensweisen herbeigeführt.

In Deutschland hat sich Terstegen erstmals im Jahre 1953 mit den soziologischen Besonderheiten des Steuerstrafrechts auseinandergesetzt (1954, S. 15–20; 1957, S. 213–258). Dabei handelt es sich jedoch lediglich um Einzelbeobachtungen, die er als mit Steuerstrafsachen befaßter Referent der Finanzverwaltung machte. Einen Anspruch auf Repräsentativität oder auch nur statistische Relevanz können diese Ausführungen nicht erheben. Aus ihnen geht aber immerhin hervor, daß die Steuerkriminalität im strafrechtlichen Bereich eine Sonderstellung einnimmt, daß sie sich in ihren kriminologischen Erscheinungsformen von der „herkömmlichen Kriminalität“ unterscheiden soll. Zum gleichen Ergebnis kamen auch Irmer und Gössweiner-Saiko in ihren aus den Jahren 1963 bis 1967 stammenden Arbeiten (Irmer 1963, S. 47–55 und 1967, S. 399–429; Gössweiner-Saiko 1964, S. 38–53 und S. 103–119), die ebenfalls auf mehr oder weniger zufälligen Einzelbeobachtungen „aus der Praxis“ basieren.

Im Gegensatz zu diesen Veröffentlichungen beruht die 1966 entstandene Arbeit Strümpels über „Steuermoral und Steuerwiderstand der deutschen Selbständigen“ auf umfangreichen empirischen Erhebungen (1.000 Befragte). Die Ergebnisse dieser Untersuchung zeigen ein plastisches Bild der Steuermoral in der Bundesrepublik Deutschland auf. Die Untersuchung läßt erkennen, daß zwischen Gesetz und Moral im steuerlichen Bereich erhebliche Diskrepanzen bestehen. Im Gegensatz etwa zu Dieben und Räubern nimmt die öffentliche Meinung Steuerhinterzieher gegenüber eine neutrale bis positive Haltung ein. Das ist eine Besonderheit, die den Steuerkriminellen vom „gewöhnlichen“ Verbrecher unterscheidet, dessen Bild offensichtlich weitgehend die öffentliche Meinung über Kriminalität prägt. Gleiche Resultate hinsichtlich der Einstellung der Bevölkerung zum Steuersünder verzeichnen auch die im Jahrbuch der öffentlichen Meinung (Noelle-Neumann 1974, S. 243) publizierten Meinungsumfragen.

Die aus dem amerikanischen Raum stammende Untersuchung von Schwartz/Orleans (1967, S. 274) gibt Aufschluß über die Effektivität potentieller gegen Steuerhinterzieher

gerichteter Sanktionen. Ihre Ergebnisse zeigen, daß mit steigendem sozialem Status die Beeinflußbarkeit durch Sanktionsdrohungen wächst. Auch Breland (1974), der sich mit dem Problem der Prävention, wenn auch allgemein auf Wirtschaftskriminalität bezogen, befaßt, ermittelte, daß Wirtschaftskriminelle und Steuerkriminelle durch Sanktionsdrohungen stärker beeinflußbar seien als sonstige Kriminelle.

Wie dieser kurze Überblick über den Stand der Forschung zur Steuerkriminalität erkennen läßt, existiert bislang keine empirische Arbeit, die sich speziell mit dem hier zu behandelnden Thema beschäftigt. Es mußte daher mit der eigenen Untersuchung über Steuerkriminalität und Sanktionswahrscheinlichkeit, die der Universität Bremen als Dissertation vorlag und aus der dieser Aufsatz nur Einzelergebnisse bzw. Einzelaspekte vermitteln kann, weitgehend „kriminologisches Neuland“ besritten werden. Immerhin ist als Grundtenor der zitierten kriminologischen Veröffentlichungen festzuhalten, daß Steuerhinterziehungen ein anderes „Gesicht der Kriminalität“ aufweisen als die herkömmliche Kriminalität (Ostermeyer 1971, S. 9).

Ziel der eigenen Untersuchung war es, durch eine systematische Aktenanalyse zur Steuerkriminalität die tatsächliche Basis für eine Diskussion der Steuerkriminalität und des Steuerstrafrechts zu verbreitern. Empirische Grundlage der Untersuchung waren 206 Steuerstrafakten aus den Jahren 1972 – 1974 einer Staatsanwaltschaft in Süddeutschland, deren Zuständigkeitsbereich eine Großstadt mit 800.000 Einwohnern samt Umland erfaßt. Der Zugriff auch auf Steuerstraf- bzw. Bußgeldakten aus dem Finanzbereich war nicht möglich, nachdem das zuständige Finanzministerium dies unter Berufung auf das Steuergeheimnis versagte.

Da eine Aktenanalyse allenfalls ein Bild der registrierten Steuerkriminalität, nicht jedoch der tatsächlich verbreiteten Steuerverstöße zu vermitteln vermag (Blankenburg 1975, S. 195), war es notwendig, ein Verfahren zu finden, das den Schluß von den aktenmäßig erfaßten, also *registrierten*, auf die *nicht registrierten* Steuerhinterzieher erlaubt. Zur Ermittlung der Sanktionswahrscheinlichkeit bot sich eine Methode an, die bereits Bierer u. a. (1971, S. 6 ff.) verwendet haben: durch Operationalisierung des Konzepts der *Sanktionswahrscheinlichkeit* innerhalb der registrierten Täter diejenigen zu unterscheiden, die den unregistrierten Tätern relativ ähnlich sein dürften.

Als *Indikator* der Sanktionswahrscheinlichkeit wurde die Zeit, die zwischen Tat und Festnahme verstrichen war, gewählt. Die Hinterziehungsdauer ist die Zeit, die zwischen der ersten aktenkundig gewordenen Hinterziehungshand-

lung und der ersten aktenkundig gewordenen Strafverfolgungsmaßnahme (in der Regel der Einleitung des Ermittlungsverfahrens) verstrichen ist. Entsprechend der jeweiligen Hinterziehungsdauer wurden die 206 erfaßten Täter in drei Gruppen eingeteilt:

(1.) Die „*SW-Täter*“ („sanktionswahrscheinliche Täter“), die bereits beim Versuch, Steuern zu hinterziehen, entdeckt wurden (N = 50 = 24,3 %).

(2.) Tätergruppe „*M*“ („Mittelgruppe“). Sie umfaßt solche Täter, deren Steuerhinterziehungen nicht mehr als 1 Jahr nach der Tat entdeckt wurden (N = 61 = 29,6 %).

(3.) Die „*SU-Täter*“ („sanktionsunwahrscheinliche Täter“), deren Steuerhinterziehungen erst mehr als 1 Jahr nach der Tat entdeckt wurden (N = 88 = 42,7 %).

Für 7 Täter konnte die Hinterziehungsdauer nicht ermittelt werden; sie wurden von der Untersuchung ausgeschlossen.

Dieses Verfahren ermöglicht es zwar nicht, exakt das Bild des (nicht registrierten) Steuerhinterziehers und die es beeinflussenden Selektionsmechanismen aufzuzeigen. Immerhin dürfte es aber Schlüsse auf die Verdachts- und Verfolgungsstrategien der Instanzen der sozialen Kontrolle zulassen, die es ermöglichen, über die bloße Beschreibung der Steuerkriminalität hinaus Aussagen auch über die Selektionsmechanismen selbst zu machen.

2. Schäden durch Steuerkriminalität

In der kriminologischen Literatur ist man sich darüber einig, daß der Schaden ein wichtiges Merkmal der Steuerkriminalität (Kaiser 1973, S. 184) darstellt. So meint Zybon (1972, S. 11), wenn man sich einmal der schönen Illusion hingäbe, alle Steuerbürger unseres Landes seien auch steuerehrlich, dann könne der Einkommensteuertarif um nicht weniger als 10 – 20 % gesenkt werden. Lange ist sogar der Ansicht, daß die Steuern um fast ein Drittel gesenkt werden könnten, wenn alle ehrlich bezahlt würden (1972, S. 35/36). Allerdings existieren über die Höhe der konkret durch Steuerkriminalität verursachten Schäden in der Literatur keine empirischen Untersuchungen, sondern oft lediglich Spekulationen.

Nur die Steuerstrafsachen- und Betriebsprüfungsstatistiken des Bundesfinanzministeriums, die auf jährlich durchgeführten Erhebungen dieser Behörde basieren, liefern empirisch gesicherte Daten über die durch Steuerkriminalität verursachten Schäden. Die Steuerstrafsachenstatistik, die die Summe der hinterzogenen und schuldhaft verkürzten Steuern, die den in der Bundesrepublik rechtskräftig abgeschlossenen

Straf- und Bußgeldverfahren zugrundeliegen, wiedergibt, zeigt für 1972 und 1973 folgende Angaben:

Jahr	Besitz- und Verkehrssteuern	Zölle und Verbrauchssteuern	Summe
1972	117 Mio. DM	17 Mio. DM	134 Mio. DM
1973	154 Mio. DM	75 Mio. DM	229 Mio. DM

Quelle: Pressemitteilungen des Bundesministeriums der Finanzen vom 5. November 1974 (106/74).

Aus den Jahresstatistiken über die in den einzelnen Bundesländern rechtskräftig gewordenen Mehrergebnisse der steuerlichen Betriebsprüfung (Betriebsprüfungsstatistik) ergeben sich folgende Zahlen:

Jahr	Summe
1972	2,485 Mrd. DM
1973	3,039 Mrd. DM

Quelle: Bundesministerium der Finanzen, Pressemitteilung vom 5. August 1974, S. 1

Im Hinblick auf den Unterschied zwischen Steuerstrafsachen- und Betriebsprüfungsstatistik ist festzuhalten, daß unter dem Gesichtspunkt der Selektion die Betriebsprüfungsstatistik ein weitaus umfassenderes Bild der Steuerunregelmäßigkeiten liefert als die Steuerstrafsachenstatistik (Breland 1974, S. 145–147). Denn die Frage, ob eine Steuerunregelmäßigkeit zum Strafverfahren wird und damit auch in der Steuerstrafsachenstatistik erscheint, hängt von einer doppelten Selektion ab:

- (1.) Vom „Zufall“, der die Steuerunregelmäßigkeit offenkundig gemacht hat, und
- (2.) von dem weiten Ermessensspielraum, den die Finanzbehörde (insbesondere der Betriebsprüfungsdienst) bei der Frage hat, ob eine Steuerstraftat oder -ordnungswidrigkeit vorliegt (Breland a. a. O.).

Bei der Betriebsprüfungsstatistik ist nur die unter Ziff. 1 genannte „Selektionsstufe“ zu überwinden, sie ist daher, obwohl keineswegs alle in der Betriebsprüfungsstatistik ausgewiesenen Fehlbeträge als durch Steuerhinterziehungen i. S. d. §§ 391 ff. AO verursacht zu qualifizieren sind (auch legale Formen des Steuerwiderstandes, wie etwa Gewinnverlagerungen und unrichtige Bewertungsangaben, fallen darunter), noch am ehesten geeignet, ein Bild der Schadenswirklichkeit zu liefern.

Bei der eigenen Untersuchung wurden folgende Schadenssummen ermittelt:

Schadenssummen	absolut	v. H.
kein Schaden (einschl. Versuche)	50	24,3
bis 2.000,— DM	31	15,0
2.001,— bis unter 10.000,— DM	35	17,0
10.000,— bis unter 100.000,— DM	42	20,4
100.000,— DM und höher	36	17,5
ungeklärt	12	5,8
Gesamtsumme	206	100,0

Bei diesen Zahlenangaben handelt es sich um Schadenssummen, die von den Finanzbehörden, der Staatsanwaltschaft oder den Gerichten angenommen wurden. Der höchste in der Untersuchung ermittelte Schadensbetrag beläuft sich auf 15 Millionen DM, der niedrigste auf 2 DM. Der Gesamtschaden in den 206 erfaßten Strafverfahren beträgt 35.891.015,— DM. Das entspricht einer durchschnittlichen Hinterziehungssumme von 249.243,— DM pro Fall.

Beim Bankraub wurden demgegenüber beispielsweise als höchste Einzelbeute (Schubert 1972, S. 74) ein Betrag von 118.270,— DM ermittelt. Die durchschnittliche Beute pro Überfall betrug nach der Untersuchung von Schubert etwa 12.700,— DM, nach anderen Untersuchungen 11.130,— DM, 12.300,— DM bzw. 9.957,— DM (Terpitz 1966, S. 28 u. 47; Leibinger 1968, S. 26; Reffken 1972, S. 64). Die durch Steuerkriminalität verursachten Schäden sind also bei der registrierten Kriminalität um ein Vielfaches höher als etwa beim Bankraub.

Auch wenn man die mit Hilfe des zuvor beschriebenen Verfahrens ermittelte Sanktionswahrscheinlichkeit berücksichtigt, ergibt sich kein anderes Bild. Die Kategorie „kein Schaden“ umfaßt 100 % der „SW“-Täter; bei den Schäden bis 10.000,— DM dominieren mit 60 % die „M“-Täter. Die „SU“-Täter stellen bei den Schadenswerten von über 10.000,— DM die stärkste Gruppe. Hieraus kann gefolgert werden, daß die hohen Schäden verursachenden Delikte bei der registrierten Steuerkriminalität *unterrepräsentiert* sind.

3. Entdeckungsrisiko von Steuerhinterziehern

Die Steuerzahler unterliegen, abhängig davon, welcher der drei Gruppen „Lohnsteuerzahler bzw. Einkommensteuerzahler“, „Individuen bzw. Betriebe“ und „Groß- und Mittelbetriebe bzw. Klein- und Kleinstbetriebe“ sie angehören,

einem differenziellen Risiko, bei Steuerhinterziehungen sanktioniert zu werden.

a) Lohnsteuerzahler — Einkommensteuerzahler

Die Lohnsteuer der Arbeitnehmer wird vom Arbeitgeber einbehalten und direkt an das Finanzamt abgeführt. Im Gegensatz dazu wird die Einkommensteuer in einem besonderen Verfahren festgesetzt, und zwar weitgehend nach den Angaben des Steuerschuldners selbst. Der Einkommensteuerzahler hat damit im Gegensatz zum Lohnsteuerzahler die Möglichkeit zur eigenen „Gestaltung“ der Steuerschuld. Damit haben wir de facto „zwei Klassen von Steuerzahlern“: „die rund 25 Millionen Lohnsteuerzahler mit gläsernem Portemonnaie und die rund 4,8 Millionen veranlagten Steuerzahler mit der systembedingt eher gegebenen Möglichkeit, Steuern zu mindern“ (Rothweiler 1971, S. 11). Hinzu kommt, daß es sich bei 93 % unserer „SW-Täter“, denen ein Nichtabführen der Lohnsteuer als Arbeitnehmer zur Last gelegt wird, um Gastarbeiter handelt, die Posteinlieferungsscheine verfälschten, um so Belege für den Lohnsteuerjahresausgleich zu bekommen.

Diese Fälschungen waren primitiv und unbeholfen. Sie mußten dem zuständigen Sachbearbeiter des Finanzamts bei der Bearbeitung des Antrags auf Lohnsteuerjahresausgleich förmlich „ins Auge springen“ und die mit der Urkundenfälschung tateinheitliche Steuerhinterziehung evident machen. Diese Art Steuerhinterziehungen wurden auch, weil leicht und schnell aufzuklären, bereits im Versuchsstadium entdeckt.

Da — wie schon dargelegt — ausschließlich Justizakten die Basis der Untersuchung bilden, wirken sich die zahlenmäßig gewichtigen Einlieferungsscheinverfälschungen auch noch aus einem weiteren Grund für eine Verzerrung in der Untersuchungstichprobe aus: Nach § 421 AO darf das Finanzamt das Ermittlungsverfahren nur dann selbständig durchführen, wenn ausschließlich Steuerstrafgesetze und verwandte Bestimmungen verletzt wurden. Bei den Einlieferungsscheinverfälschungen konkurriert die Steuerstraftat immer mit einer Urkundenfälschung, so daß damit kraft Gesetzes immer die Justizzuständigkeit gegeben ist.

Insofern überrascht es nicht, daß über 80 % der Einkommensteuerzahler, mißt man wie beschrieben die Sanktionswahrscheinlichkeit, zu den „SU-Tätern“ rechnen, während dies bei den Lohnsteuerzahlern nur bei stark 4 % der Fall ist. Entsprechend beträgt der Anteil der „M“- und „SW-Täter“ bei den Einkommensteuerzahlern 13 bzw. 6 %, während der Anteil der Lohnsteuerzahler sich auf 2 % bzw. 93 % beläuft.

b) Individuen – Betriebe

Schwerer noch als die vorstehend beschriebenen Individuen sind Betriebe „steuerlich“ kontrollierbar. Die folgende Tabelle zeigt die Abhängigkeit der Selektionswahrscheinlichkeit zur Berufsnähe der Steuerhinterziehung.

Tatbegehung im Rahmen/ in Ausübung des Berufs	Sanktionswahrscheinlichkeit			
	„SW“	„M“	„SU“	Summe
ja	1,8 % (2)	31,2 % (35)	67,0 % (75)	100 % (112)
nein	55,2 % (48)	29,8 % (26)	15,0 % (13)	100 % (87)

Die Übersicht macht deutlich, daß bei Steuerhinterziehungen, die im Rahmen eines Betriebs begangen werden, von den „SU-Tätern“ über die „M“- und „SW-Täter“ steigende Anteile und damit eine abnehmende Sanktionswahrscheinlichkeit zu beobachten sind. Umgekehrt sind die Verhältnisse bei den Steuerhinterziehungen, die nicht Betriebsdelikte sind. Dort bilden die „SW-Täter“ mit 15 % die kleinste, die „SU-Täter“ mit 55 % die stärkste Gruppe.

Das Dunkelfeld der Steuerkriminalität liegt damit wohl im wesentlichen bei betrieblich begangenen Taten, nicht aber bei „privaten“ Steuerzahlern. Dies erklärt sich vor allem daraus, daß es sich bei Betriebsdelikten um Straftaten von Professionellen handelt. Professionelle verfügen über größeres Fachwissen und größere Erfahrungen als Nichtprofessionelle. Sie können ihre Hinterziehungen so gestalten, daß diese entweder gar nicht erst als solche ausgemacht werden oder – selbst wenn man sie letztlich doch entdeckt – ihnen zumindest nicht nachgewiesen werden können.

Die Betriebstätter können zudem die Vorteile nutzen, die der Betrieb als solcher einem Steuerhinterzieher bietet. Hierzu gehören vor allem organisatorische und personelle Verhältnisse. Dies ist besonders die „vertikale betriebswirtschaftliche Aufteilung von Arbeit, Funktion und Verantwortung“ (Tiedemann 1974, S. 347), die es den Instanzen der sozialen Kontrolle schwer, wenn nicht gar unmöglich macht, den bzw. die letztlich für die Steuerzahlung (oder besser Nichtzahlung) Verantwortlichen festzustellen.

c) Klein- und Kleinstbetriebe / Groß- und Mittelbetriebe

Vergleicht man die Daten für beide Betriebsgrößen (als Bemessungsgrundlage der Betriebsgröße wurden die einheitlichen „Abgrenzungsmerkmale für den Prüfungsturnus“ der Oberfinanzdirektion übernommen) hinsichtlich ihrer Verteilung im Untersuchungsgebiet und hinsichtlich ihrer Ver-

wicklung in Steuerhinterziehungen, so zeigt sich, daß Groß- und Mittelbetriebe in der Untersuchungsstichprobe mit über 41 % wesentlich häufiger vertreten sind, als es ihrem Vorkommen in der erfaßten Region (24 %) entspricht. Demgegenüber sind die Klein- und Kleinstbetriebe in der Untersuchung nur mit 59 % zu finden, obwohl sie im Gebiet der Oberfinanzdirektion mit fast $\frac{3}{4}$ vertreten sind. Dies legt die Vermutung nahe, daß vor allem Groß-, in geringem Umfang aber auch Mittelbetriebe eine geeignete Organisationsform für Steuerhinterziehungen bieten. Für bessere Möglichkeiten von Steuerhinterziehungen in Großbetrieben spricht auch, daß dort, trotz kürzerer Betriebsprüfungsintervalle, häufiger als anderswo Steuerunregelmäßigkeiten festgestellt werden. Der Statistik der zuständigen Oberfinanzdirektion über die Tätigkeit der Betriebsprüfer ist zu entnehmen, daß rechnerisch Großbetriebe im Untersuchungszeitraum durchschnittlich alle 10 – 13 Jahre einer Betriebsprüfung unterzogen wurden, während Kleinbetriebe nur alle 42 – 49 Jahre und Kleinstbetriebe nur alle 214 – 246 Jahre – faktisch also nie – mit einer Betriebsprüfung zu rechnen hatten.

Obwohl Großbetriebe 12mal häufiger als Kleinbetriebe und 60mal häufiger als Kleinstbetriebe von Betriebsprüfern kontrolliert wurden, verlief bei den Großbetrieben die Prüfung nur in 8 bis 10 % (bei den Mittelbetrieben in 12 – 14 %) der Betriebe „ohne Ergebnis“. Bei 20 – 25 % aller kontrollierten Kleinbetriebe konnten trotz größerer Prüfungsintervalle keine steuerlichen Unregelmäßigkeiten ermittelt werden. Bei den Kleinstbetrieben lagen die Verhältnisse ähnlich: Hier blieben zwischen 16 und 29 % unbeanstandet.

Ein Grund dafür, daß Steuerhinterzieher in Großbetrieben mit besonders geringem Risiko agieren können, liegt darin, daß die bei „Betriebsdelikten“ sich „hinterziehungsgünstig“ auswirkenden Umstände, wie Professionalität, besondere organisatorische und personelle Verhältnisse, dort besonders „komprimiert“ vertreten sind. Dies führt dazu, daß das Risiko, entdeckt zu werden, bei dieser Steuerzahlergruppe von allen beschriebenen weitaus am geringsten ist.

4. Besonderheiten der Sanktionsorganisation bei der Steuerkriminalität

Nachfolgender Übersicht der zuständigen Oberfinanzdirektion ist zu entnehmen, daß die Justiz (Staatsanwaltschaft und Gerichte) nur mit etwa 20 % aller Fälle des illegalen Steuerwiderstands überhaupt befaßt wird:

Jahr	Zahl der vom Finanzamt ab- geschlossenen Steuerstrafver- fahren	Zahl der vom Finanzamt rechtskräftig abgeschlosse- nen Bußgeld- verfahren	Zahl der durch die Staatsanwalt- schaft oder die Gerichte rechts- kräftig abgeschlosse- nen Steuerstrafver- fahren	Summe
1972	43,3 % (436)	36,4 % (367)	20,3 % (204)	100 % (1007)
1973	47,9 % (528)	31,8 % (351)	20,3 % (223)	100 % (1102)
1974	44,2 % (591)	35,8 % (479)	20,0 % (268)	100 % (1338)

Nur dieser Teil der Fälle registrierter Steuerkriminalität konnte in der Untersuchung ausgewertet werden, nachdem – wie erwähnt – das zuständige Finanzministerium unter Berufung auf das Steuergeheimnis die Einsichtnahme in Steuerstraf- bzw. Ordnungswidrigkeitsakten versagt hatte. Diese „eingeschränkte Justizzuständigkeit“ resultiert daraus, daß gem. § 446 AO für die zahlenmäßig stärksten Bußgeldverfahren die Finanzbehörden ausschließlich zuständig sind, sofern nicht Einspruch gegen den Bußgeldbescheid eingelegt wird. Hinzu kommt, daß, nachdem in der Untersuchung in 86 % aller Fälle bei Steuerdelikten die Initiative zur Strafverfolgung von den Finanzbehörden ausging und die Aufgliederung von Steuervergehen und -ordnungswidrigkeiten entsprechend dem Verschulden (Vorsatz – Fahrlässigkeit) erfolgte, es weitgehend die Finanzbehörden „in der Hand haben“ zu definieren, was im Einzelfall Ordnungswidrigkeit und was Straftat ist. In vielen Fällen ist es in der Praxis schwierig, wenn nicht gar unmöglich, exakte Feststellungen über die Schuldform zu treffen.

Daneben räumt § 421 AO dem Finanzamt auch in Steuerstrafsachen eine „selbständige“ Ermittlungskompetenz ein, wenn „ausschließlich Steuerstrafgesetze verletzt“ oder andere öffentlich-rechtliche Abgaben betroffen sind. Das bedeutet, daß den Finanzbehörden in diesen Fällen im strafrechtlichen Ermittlungsverfahren dieselben Rechte und Pflichten zustehen wie der Staatsanwaltschaft (§ 433 Abs. 1 AO). Damit können Finanzbehörden z. B. gestützt auf §§ 154, 154a, 170 StPO Steuerstrafverfahren auch selbständig einstellen. Nach § 435 AO kann das Finanzamt beim Amtsgericht auch den Erlaß eines Strafbefehls beantragen.

Rein faktisch wird Steuerkriminalität damit – im Gegensatz etwa zur sogenannten klassischen Kriminalität – durch die „Filterungsprozesse“ der Finanzbürokratie „produziert“. Ein Fallbeispiel mag den Interessenkonflikt illustrieren, dem die Finanzbehörden regelmäßig wegen ihrer Doppelfunktion als Fiskus und Strafverfolgungsbehörde ausgesetzt sind: Die Finanzbehörden erklärten dem selbständigen Textilkauf-

mann T., daß sie bereit seien, das gegen ihn eingeleitete Strafverfahren einzustellen, falls er innerhalb einer bestimmten Frist seine vermögende Mutter veranlassen könnte, seine Steuerschulden zu begleichen. Die Mutter bezahlte nicht. Das Strafverfahren wurde fortgesetzt.

Dies läßt vermuten, daß aufgrund der besonderen Sanktionsorganisation bei der Steuerkriminalität vorrangig randständige Bagatelltäter wie Einlieferungsscheine verfälschende Gastarbeiter (§ 421 AO) und „unkooperative“ White-Collar-Täter von den Finanzbehörden an die Staatsanwaltschaft quasi „delegiert“ werden. Hier ist eine von den Finanzbehörden bevorzugte fiskalische Lösung nämlich nicht möglich.

5. *Registrierte und „unregistrierte Steuerhinterzieher“*

Im folgenden werden ausgewählte Sozialmerkmale der in der Untersuchung erfaßten Steuerhinterzieher entsprechenden Daten der Normalpopulation gegenübergestellt. Außerdem werden Angaben aus Forschungen über Bankräuber vergleichend beigezogen, weil man auf den ersten Blick hier noch am ehesten extreme Unterschiede erwarten könnte.

Beim Merkmal der *Schulbildung* hatte sich in unserer Stichprobe ergeben: 66,5 % Volksschule, 5,8 % Mittelschule, 1,9 % Handelsschule, 9,7 % Fachoberschule oder Gymnasium, 0,5 % keine Schulbildung; 15,5 % der Fälle bleiben insoweit ungeklärt. Mit zwei Dritteln ausschließlicher Volksschulbildung unterscheiden sich die registrierten Steuerhinterzieher nicht wesentlich vom Bevölkerungsdurchschnitt (vgl. Statistisches Jahrbuch 1974, S. 82). Wie die Ergebnisse von Reffken (1972, S. 67) und Schubert (1972, S. 105) an mehreren Gruppen von Bankräubern zeigen, ist auch deren Schulbildung gleich gelagert.

Rund 70 % der registrierten Steuerhinterzieher hatten eine *Berufsausbildung* erhalten. Sie bestand bei 54,4 % in einer kaufmännischen oder sonstigen abgeschlossenen Lehre und z. B. bei 9,7 % in einem Fachhochschul-, Hochschul- oder Universitätsstudium. Im Bundesdurchschnitt belaufen sich die entsprechenden Werte auf 49 % bzw. 3 % (vgl. Statistisches Jahrbuch 1974, S. 82); die Erhebungen über Bankräuber stellen für stark die Hälfte der Probanden eine abgeschlossene Lehre fest (Leibinger 1968, S. 40; Reffken 1972, S. 75; Schubert 1972, S. 45), allerdings so gut wie nie eine Hochschulausbildung (Schubert a.a.O., S. 102

kommt auf 0,8 %). Ins Gewicht fallende Unterschiede zeigen sich also lediglich beim Hochschulabschluß, der von der Menge her allerdings in allen Gruppen keine hervorstechende Rolle spielt.

Bei 202 Steuerhinterziehern aus der Stichprobe konnte die *berufliche Tätigkeit* zur Tatzeit ermittelt werden. In der Reihenfolge der Häufigkeit waren dies: 52 % kaufmännisch Tätige, 26 % Hilfsarbeiter, 19 % in sonstigen Berufen Tätige, 2,5 % Gesellen und Facharbeiter, 0,5 % Beamte bzw. Soldaten. Überraschen mag vor allem, im Hinblick auf die geläufigen Vorstellungen über Steuerdelikte („Intelligenzdelikte“), der hohe Anteil von Hilfsarbeitern; jedoch sei hier noch einmal auf die Besonderheiten bei den SW-Tätern hingewiesen.

Das *Einkommen zur Tatzeit* entsprach bei der Stichprobe ebenfalls nicht dem geläufigen Bild von (gut verdienenden) Wirtschaftskriminellen. In 50,5 % der Fälle war eine genaue Einschätzung nicht möglich, weil in den Akten nur allgemeine Auskünfte wie z. B. „geordnet“ oder „nicht geordnet“, „gut“ oder „schlecht“ auftauchten. Im übrigen betrug das Monats-Nettoeinkommen bei 41,3 % bis 1500,— DM. Nur 8,3 % verdienten mehr als 1500,— DM.

Im Hinblick auf die *Schichtzugehörigkeit* war unter den Steuertätern die Obere Unterschicht gegenüber der Gesamtbevölkerung unterrepräsentiert. Überrepräsentiert waren die Mittel- und Oberschichten, überraschenderweise aber auch die Untere Unterschicht. Die Ergebnisse blieben in der Tendenz bei beiden Schichtmodellen, die angewendet wurden, gleich (Scheuch 1961, S. 102 ff.; Kleining/Moore 1968, S. 502–552).

Mit den oben beschriebenen Verfahren zur Ermittlung der Sanktionswahrscheinlichkeit läßt sich dieses Ergebnis differenziert bewerten:

Das erwartete Bild des „White-Collar-Täters“, das in den kriminologischen Veröffentlichungen festgestellte „andere Gesicht“ der Kriminalität, findet sich nur bei denjenigen Steuerhinterziehern, deren Sanktionierung relativ unwahrscheinlich ist (SU-Täter): Sie haben überwiegend höhere Schulen besucht, eine Berufsausbildung abgeschlossen, sind selbständig oder freiberuflich tätig, haben ein Nettoeinkommen von mehr als DM 1500,— und gehören sozusagen den besseren Kreisen an.

Die der Strafjustiz bekannt gewordenen Täter stellen, wie das Konzept der Sanktionswahrscheinlichkeit evident macht, nur eine verzerrte Auswahl aus der Gesamtpopulation der Steuerhinterzieher dar. Die damit bei den registrierten im Gegensatz zu den unregistrierten Steuerhinterziehern festzustellende Ähnlichkeit mit traditionellen Tätergruppen läßt erkennen, daß das Merkmal „kriminell“ beim „White-Collar-Delikt“ Steuerkriminalität nach einem Modus verteilt wird, „den die Konzeption sozialer Struktur als Verteilungsmodus von gesellschaftlichen Gütern ausweist“ (Peters 1973, S. 160): registriert werden vor allem die Unterprivilegierten.

Literatur

- BIERER, D. u. a., Über die Sanktionswahrscheinlichkeit bei Bankräubern, in: Blankenburg, E. / Feest, J. (Hrsg.), Profis, Polizisten und Prozesse. Soziologische Studien 4, Freiburg 1971, S. 6–25
- BLANKENBURG, E. (Hrsg.), Empirische Rechtssoziologie, München 1975
- BRELAND, M., Präventive Kriminalitätsbekämpfung, Jur. Diss., Gießen 1974
- GÖSSWEINER-SAIKO, T.C., Steuerdelikte. Phänomenologie, Tatbestandsmäßigkeit und Fragen der kriminalistischen Untersuchungsführung, in: Archiv für Kriminologie, 134 (1964), S. 38–53, 103–119
- IRMER, K., Unlautere bzw. ungesetzliche Verhaltensweisen in der Steuerpraxis, in: BKA (Hrsg.), Grundfragen der Wirtschaftskriminalität, Wiesbaden 1963, S. 47–53
- IRMER, K., Zur Kriminologie des Steuerstraftäters, in: Grundlagen der Kriminalistik 2, 1967, S. 399–429
- JAHRBUCH der öffentlichen Meinung. Hrsg. v. Noelle, E. / Neumann, P., Bd. 5: 1968–1973, Allensbach/Bonn 1967/74
- KAISER, G., Kriminologie. Eine Einführung in die Grundlagen, Karlsruhe 1973
- KLEINING, G. / MOORE, H., Das soziale Selbstbild der Gesellschaftsschichten in Deutschland, in: Kölner Zeitschrift für Soziologie und Sozialpsychologie 20, 1968
- LANGE, R., Strafrechtsreform, München 1972
- LEIBINGER, R., Raubüberfälle auf Geldinstitute, öffentliche Kassen sowie Dienststellen der Bundesbahn und der Bundespost, o.O. 1968
- MÖNCH, K.-H., Steuerkriminalität und Sanktionswahrscheinlichkeit, Bremen 1977
- OSTERMEYER, H., Strafunrecht, München 1971
- PETERS, D., Richter im Dienste der Macht, Stuttgart 1973
- REFFKEN, H., Kriminologische Untersuchungen an Bankräubern, Kriminologische Studien, Bd. 11, Göttingen 1972
- ROTHWEILER, Ch., Ein sozialer Rechtsstaat? (Steuern, Wirtschaftskriminalität, Bodenspekulation, Mieten), Frankfurt/M. 1971
- SCHEUCH, E. K., Sozialprestige und soziale Schichtung, in: Glass, D. / König, R. (Hrsg.), Soziale Schichtung und soziale Mobilität, Sonderheft 5 der Kölner Zeitschrift für Soziologie und Sozialpsychologie, Köln/Opladen 1961, S. 65–103
- SCHUBERT, D. V., Phänomenologie des Bankraubes, Jur. Diss., Freiburg 1972

SCHWARTZ, R. D. / ORLEANS, S., On Legal Sanctions, in: University of Chicago law review, 1967, S. 264–308
TIEDEMANN, K.: Subventionskriminalität in der Bundesrepublik. Erscheinungsformen, Ursachen, Folgerungen, Reinbek 1974
TERPITZ, W.: Raubüberfälle auf Kreditinstitute unter besonderer Berücksichtigung der Überfälle auf Sparkassen. Auswertung statistischer Unterlagen aus den Jahren 1963–1966, Deutscher Sparkassen- und Giroverband (Hrsg.), Merkblatt NF 38, Stuttgart 1966
ZYPON, A.: Wirtschaftskriminalität als gesamtwirtschaftliches Problem, München 1972

Oktober 1978
Furtweg 18, 7031 Altdorf