

# Steuerstrafrecht - Steuerstrafverfahren Selbstanzeige – Steuerhinterziehung

Ansprechpartner bei KONLUS:  
Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachanwalt für Steuerrecht Ingo Heuel  
Rechtsanwältin, Steuerberaterin Roswitha Prowatke, LL.M.  
02204/9508-100

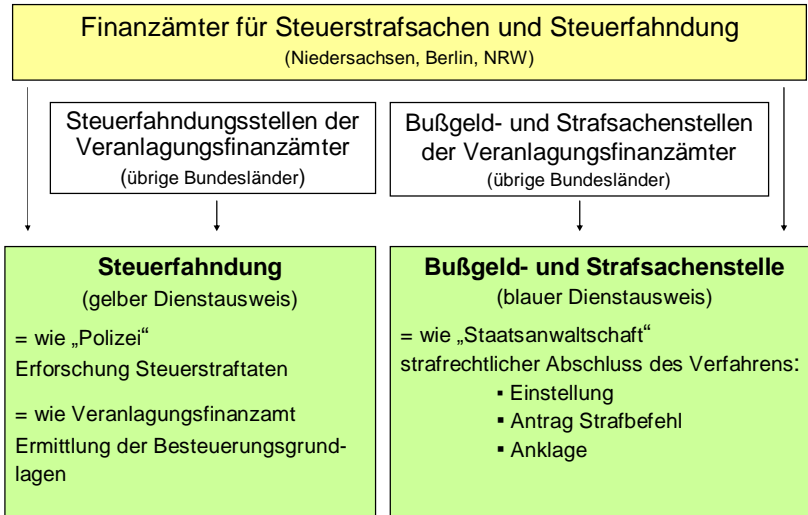
Wir vertreten überwiegend Mandanten im Raum Bergisch Gladbach, Köln, Leverkusen,  
Gummersbach, Bonn und Düsseldorf, sind aber auch überregional tätig.

[www.konlus.de](http://www.konlus.de) [info@konlus.de](mailto:info@konlus.de)

© KONLUS (alle Rechte vorbehalten)

## Behörden im Steuerstrafverfahren

## Behörden im Steuerstrafverfahren



## Ablauf eines Steuerstrafverfahrens

## Ablauf eines Steuerstrafverfahrens

Ermittlungsanlass (z.B. durch Hinweise Dritter oder Kontrollmitteilungen FA)

Vorfeldermittlungen durch Steuerfahndung

kein Anfangsverdacht  
= „Einstellung“

Anfangsverdacht entsteht → Einleitung steuerstrafrechtliches Ermittlungsverfahren

Ermittlungsmaßnahmen

→ Bekanntgabe Verfahrenseinleitung gegenüber Beschuldigtem und Ladung zur Vernehmung **oder**  
→ Durchsuchung/Beschlagnahme beim Beschuldigten - damit Bekanntgabe der Verfahrenseinleitung

Ermittlung Besteuerungsgrundlagen / Schätzungen „Mehrsteuern“ durch SteuFA

„Verhandlungen“ über Besteuerungsgrundlagen mit SteuFA

Steuerbescheide  
(evtl. FG Verfahren)

„Verhandlungen“ über „Strafe“ mit BuStra / StA  
oder Hauptverhandlung vor Strafgericht

→ Einstellung / Strafbefehl  
→ Urteil / Freispruch / Einstellung

Steuerstrafrecht

KONLUS 5

## Verhältnis Strafverfahren und Besteuerungsverfahren

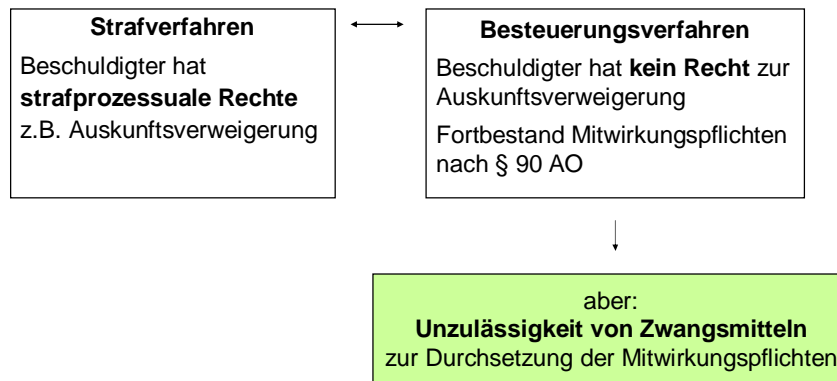
Steuerstrafrecht

KONLUS 6

## Verhältnis Strafverfahren und Besteuerungsverfahren

Grundsatz: Trennung Strafverfahren und Besteuerungsverfahren

### Spannungsverhältnis



Steuerstrafrecht

KONLUS 7

## Verhältnis Strafverfahren und Besteuerungsverfahren

Auswirkungen der Steuerstraftat auf das Besteuerungsverfahren

- **Verlängerung** steuerlicher Festsetzungsverjährungsfrist auf
  - 5 Jahre bei Steuerordnungswidrigkeiten
  - 10 Jahre bei Steuerstraftaten
- kein Ablauf der steuerlichen Festsetzungsverjährungsfrist vor Ablauf der strafrechtlichen Verjährungsfrist durch Ablaufhemmung
- **Hinterziehungszinsen** 6% pro Jahr
- Änderung der bestandskräftigen Steuerfestsetzungen auch nach Abschluss einer Betriebsprüfung (§ 173 Abs. 2 AO)
- **Haftung** des Täters oder Teilnehmers einer Steuerstraftat für die hinterzogenen Steuern und die Hinterziehungszinsen
- hinterzogene betriebliche Steuern sind Betriebsausgaben; Hinterziehungszinsen sind dagegen nicht abziehbar

Steuerstrafrecht

KONLUS 8

# Verhalten bei Durchsuchungen

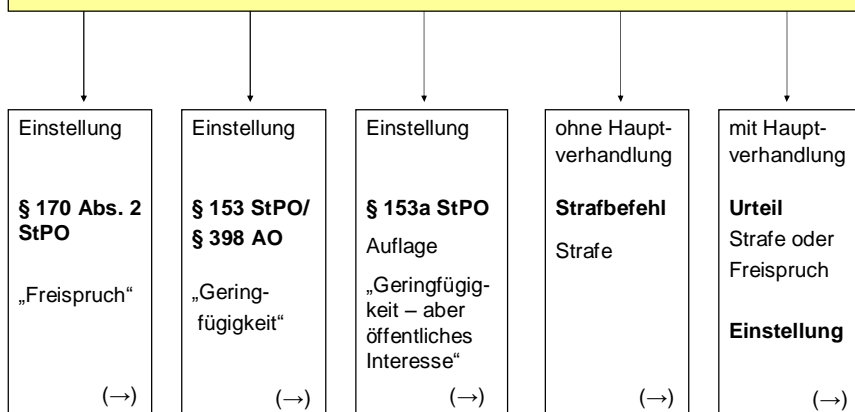
## Verhalten bei Durchsuchungen

1. Ruhe bewahren.
2. Eine Ausfertigung des Durchsuchungsbeschlusses verlangen oder Gründe für Gefahr im Verzug erläutern lassen.
3. Namen der Fahnder notieren.
4. Kontakt mit Steuerberater / Rechtsanwalt aufnehmen.
- 5. Keine Erklärungen zur Sache abgeben!**
6. Steuerberater nicht von der Schweigepflicht entbinden – so behält er sein Auskunftsverweigerungsrecht.
7. Fahnder – wenn möglich – nicht allein lassen, z.B. durch Mitarbeiter beobachten lassen.
8. Unterlagen nicht freiwillig herausgeben, sondern beschlagnahmen lassen. Sofern Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Durchsuchungsbeschlusses oder der Maßnahmen der Steuerfahndung bestehen, Unterlagen versiegeln lassen.
9. Unterlagen kopieren, die für die Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind.
10. Detailliertes Beschlagnahmeverzeichnis verlangen – Angaben wie z.B. „Kiste mit Schriftstücken“ oder lediglich „Aktenordner“ genügen nicht.

# Abschluss eines Steuerstrafverfahrens

## Abschluss eines Steuerstrafverfahrens

### Übersicht - Abschluss eines Steuerstrafverfahrens



## Abschluss eines Steuerstrafverfahrens

### Einstellung nach § 170 Abs. 2 StPO

Tatverdacht nicht hinreichend  
**„Freispruch“**

keine

- Hauptverhandlung
- Vorstrafe
- Registereintragung

kein Strafklageverbrauch

→ Tat kann neu verfolgt werden, bei neuen Hinweisen oder Beweisen

Verfahrenskosten und notwendige (nur die Gebühren nach RVG/StBGebV) Auslagen trägt die Staatskasse

keine verlängerte steuerliche Festsetzungsverjährung

keine Hinterziehungszinsen

Ausnahme:  
 FA führt selbst Tatnachweis

## Abschluss eines Steuerstrafverfahrens

### Einstellung nach § 153 StPO / §§ 398, 399 AO

Absehen von Verfolgung wg. Geringfügigkeit

- Schuld erheblich unter dem Durchschnitt
- Schadenswiedergutmachung
- kein öffentliches Interesse

keine Auflage

keine

- Hauptverhandlung
- Vorstrafe
- Registereintragung

Verfahrenskosten trägt der Staat, Auslagen i.d.R. der Mandant

grds. kein Strafklageverbrauch (umstritten)

FA muss selbst Tatnachweis führen für:

- verlängerte steuerliche Festsetzungsverjährung
- Hinterziehungszinsen

## Abschluss eines Steuerstrafverfahrens

### Einstellung nach § 153a StPO

geringe Schuld  
aber öffentliches  
Interesse an  
Strafverfolgung

Beseitigung durch

- Auflagen
- Weisungen

Zustimmung des  
Mandanten erf.

keine

- Hauptverhandlung
- Vorstrafe
- Registereintragung

Zustimmung  
Gericht erf.

Verfahrenskosten trägt  
der Staat,  
Auslagen der  
Mandant

Strafklageverbrauch!  
keine Wiederaufnahme der  
Verfolgung

FA muss Tatnachweis führen für:

- verlängerte steuerliche Festsetzungsverjährung
- Hinterziehungszinsen

Praxis: Einstellung nach § 153a StPO hat starke Indizwirkung für Annahme Straftat

## Abschluss eines Steuerstrafverfahrens

### Strafbefehl § 407 StPO

**„Verurteilung“**

Zustimmung des  
Gerichts erf.

- Geldstrafe
- Freiheitsstrafe  
bis zu 1 Jahr,  
ausgesetzt zur  
Bewährung

**keine** Hauptverhandlung

abhängig von  
Strafhöhe

- Vorstrafe
- Registereintragung

Verfahrenskosten und  
Auslagen trägt  
der Mandant

Strafklageverbrauch!  
Keine Wiederaufnahme der  
Verfolgung

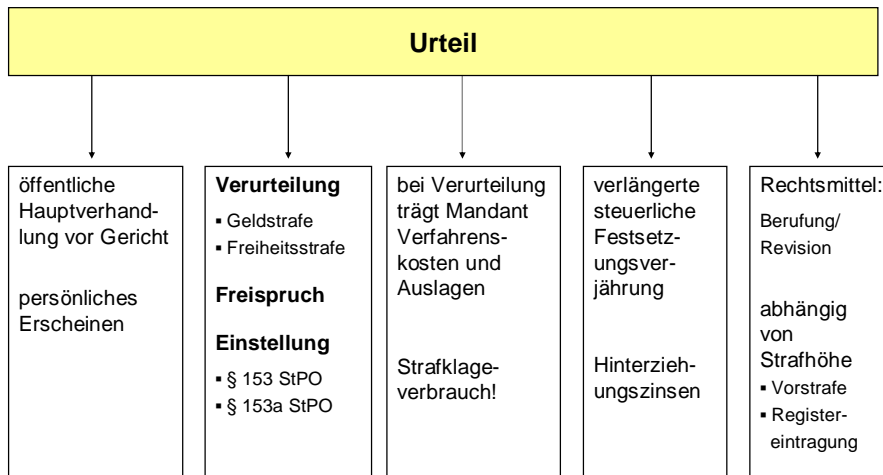
verlängerte  
steuerliche  
Festsetzungsverjährung

Hinterziehungszinsen

Rechtsmittel:  
Einspruch

Folge:  
öffentliche  
Hauptverhandlung

## Abschluss eines Steuerstrafverfahrens



## Strafhöhe

## Strafhöhe allgemein

Straferwartung ist abhängig vom hinterzogenen Betrag

hinterzogener Gesamtbetrag	„Straferwartung“ nur Anhaltspunkte – regional sehr verschieden
5.000 € – 7.500 €	Einstellung nach § 153a StPO
7.500 € – 250.000 €	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Geldstrafe / max. 1 Jahr Freiheitsstrafe auf Bewährung (Strafbefehl)</li><li>▪ Einstellung § 153a StPO nur bei Schadenswiedergutmachung (Steuerzahlung)</li></ul>
250.000 € – 500.000 €	1 bis 2 Jahre Freiheitsstrafe auf Bewährung (Hauptverhandlung erforderlich)
500.000 € – 1.000.000 €	Freiheitsstrafe – Aussetzung zur Bewährung erfordert (teilweise) Schadenswiedergutmachung und keine einschlägigen Vorstrafen
über 1.000.000 €	Freiheitsstrafe ohne Bewährung

## Strafhöhe bei Geldauflage / Geldstrafe

Strafhöhe in Praxis höchst unterschiedlich

(übliche) Grundsätze für die Höhe von Geldauflagen (§ 153a StPO) oder Geldstrafen (Strafbefehl / Urteil) - „Faustregeln“

- 4 Tagessätze je 500 € hinterzogener Steuern einer Tat
    - jede hinterzogene Steuerart je Veranlagungsjahr stellt eigene Tat dar
    - Festlegung Einzelstrafen je Tat und anschließend Gesamtstrafenbildung nach § 54 StGB
- oder
- Geldstrafe beträgt ca. 1/3 der gesamten hinterzogenen Steuern

## Strafhöhe

### Besonderheiten in der Praxis

- Geldauflage für Einstellung des Verfahrens nach § 153a StPO ist i.d.R. höher als Geldstrafe (Strafbefehl) für gleichen hinterzogenen Betrag
- vereinzelte Praxis in den neuen Bundesländern: Geldauflage / Geldstrafe kann unter Umständen sogar höher sein als der hinterzogene Betrag

## Strafhöhe

„Strafmaßstabellen“ belegen regionale Unterschiede bei der Strafhöhe

Beispiel: Hinterziehung USt i.H.v. 30.000 € in 2004	
OFD-Bezirk	Anzahl der Tagessätze
Berlin	360
Hamburg	260
Frankfurt	240
Rheinland (FA für Steuerstrafsachen und Steuerfahndung Köln)	160

## Strafhöhe

### Bemessung Tagessatzhöhe

- entscheidend sind die tatsächlichen, persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Täters im Zeitpunkt des Urteils / Strafbefehls (unter Umständen lange Zeit nach der Tat)
- Ermittlung (Faustregel) durchschnittliches mtl. Nettoeinkommen (tatsächliches oder mögliches)  
abzüglich Unterhaltsverpflichtungen  
= Bemessungsgrundlage  
: 30  
= Tagessatzhöhe
- Nettoeinkommen und Unterhaltsverpflichtungen können auch geschätzt werden
- höhere Tagessatzanzahl (mehr als 90) rechtfertigt eine Absenkung der Tagessatzhöhe

## Sonstige Auswirkungen eines Steuerstrafverfahrens

## Sonstige Auswirkungen eines Steuerstrafverfahrens

### mögliche außersteuerliche Folgen i. Z. m. Steuerstrafverfahren

- Strafbarkeit wegen Vorenthaltens von Arbeitnehmerbeiträgen und Arbeitgeberbeiträgen zur Sozialversicherung i.Z.m. Lohnsteuerhinterziehungen (§ 266a StGB)
- Mitteilungspflichten der Strafverfolgungsbehörden oder Gerichte über Strafverfahren gegen Beamte und Richter an die zuständigen Dienstvorgesetzten als „Vertrauliche Personalakte“ unter anderem über Anklageerhebung, Urteil oder Strafbefehlsantrag nach §125c BRRG, Nr. 15 MiStra
- Entzug der Gewerbeerlaubnis wegen Unzuverlässigkeit
- Registereintragungen

## Selbstanzeige

## Selbstanzeige

### Voraussetzungen der Selbstanzeige

vorsätzliche Steuerhinterziehung  
oder  
leichtfertige Steuerverkürzung

Selbstanzeige nur für **strafrechtlich** nicht verjährte Zeiträume!

Berichtigung oder Nachholung der unrichtigen oder fehlenden Steuererklärungen

- vollständig
- formlos
- oder
- Steuererklärungen
- notfalls Schätzung

Selbstanzeige ist strafbefreiend nicht mehr möglich bei:

- Erscheinen eines Prüfers zur Betriebsprüfung
- Tatentdeckung
- Bekanntgabe / Einleitung Steuerstrafverfahren

fristgerechte Bezahlung der hinterzogenen Steuern

strafrechtliche Fristverlängerung maximal sechs Monate möglich  
steuerrechtliche Stundung eher ausgeschlossen (Vollstreckung droht)

## Selbstanzeige

### Folgen einer wirksamen Selbstanzeige

i.d.R. Einleitung eines Steuerstrafverfahrens

aber

Einstellung des Steuerstrafverfahrens nach fristgerechter Zahlung der hinterzogenen Steuern

→ **Straffreiheit**

Entstehung von Hinterziehungszinsen i.H.v. 6% pro Jahr

grundsätzlich keine automatische Drittwirkung der Selbstanzeige

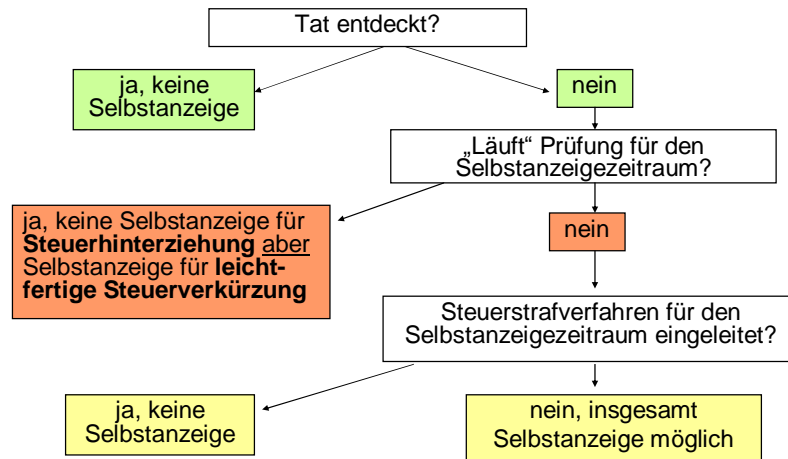
strafbefreiende Wirkung nur für den Selbstanzeiger

Möglichkeit der Einleitung einer Betriebsprüfung für die vergangenen 10 Jahre

eventuell weitere Steuernachzahlungen

## Selbstanzeige

### Checkliste: Sperrung der Selbstanzeige?



## Verjährung im Steuer(straf)verfahren

## Verjährung im Steuer(straf)verfahren

### strafrechtliche Verjährung



Steuerhinterziehung verjährt strafrechtlich in **5 Jahren**

#### Verjährungsbeginn

Bekanntgabe des „falschen“ Steuerbescheides

Verjährungsbeginn bei Nichtabgabe von Steuererklärungen:

- Veranlagungssteuern = Abschluss 95% der Veranlagungsarbeiten des zuständigen Finanzamtes
- Fälligkeitssteuern = Ablauf des Fälligkeitstages

## Verjährung im Steuer(straf)verfahren

### steuerliche Festsetzungsverjährung im Strafverfahren



- vorsätzliche Steuerhinterziehung = Festsetzungsverjährung in 10 Jahren
- leichtfertige Steuerverkürzung = Festsetzungsverjährung in 5 Jahren

#### Verjährungsbeginn

Bestimmung nach allg. Besteuerungsregelungen

z.B. Beginn steuerrechtliche Verjährung am Ende des Jahres der Abgabe der Steuererklärung bei Veranlagungssteuern bzw. bei Nichtabgabe der Steuererklärung drei Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist

# Strafzumessungskriterien

## Strafzumessungskriterien

### strafmildernde Umstände

- keine – insbesondere keine einschlägigen – Vorstrafen
- Schadenswiedergutmachung – Steuernachzahlung – bzw. ernsthafte Bemühung um Schadenswiedergutmachung
- Geständnis
- Reue
- einmalige Entgleisung
- Tatbegehung aus Not
- Provozierung / Verführung zur Tat
- lange Dauer des Strafverfahrens
- Eintritt anderer belastender Folgen (berufsrechtlich / disziplinarrechtlich / wirtschaftlich / privat) durch die Tat

## Strafzumessungskriterien

### strafschärfende Umstände

- Vorstrafen – insbesondere einschlägige Vorstrafen
- Wiederholungsgefahr
- Tatbegehung in Bewährungszeit
- viele Hinterziehungshandlungen über längeren Zeitraum
- ausschließlich persönliche Bereicherung
- langfristig angelegter Tatplan
- Fortsetzung, trotz Steuerprüfungen oder Einleitung Steuerstrafverfahren
- Verschleierungsmaßnahmen
- Beweisvernichtung, z.B. Belegvernichtung
- Verstrickung anderer (z.B. Angestellte, Angehörige) in die Tat