



Steuerhinterziehung – ein Kavaliersdelikt?

vom
11. März 2000

Informationen zur Sendung Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung.....	2
2.	Der Straftatbestand der Steuerhinterziehung.....	2
2.1.	Einführung	2
2.2.	Der subjektive Tatbestand einer Strafnorm.....	2
2.2.1	Allgemeines	2
2.2.2	Unterscheidung zwischen Vorsatz und Fahrlässigkeit	2
2.2.3	Bedeutung von Vorsatz und Fahrlässigkeit bei der Steuerhinterziehung.....	2
2.3.	Der objektive Tatbestand der Steuerhinterziehung.....	3
2.3.1	Die drei Alternativen der Steuerhinterziehung.....	3
2.3.2	Unrichtige oder unvollständige Angaben.....	4
2.3.3	Pflichtwidriges Unterlassen von Angaben.....	4
2.3.4	Pflichtwidriges Unterlassen der Verwendung von Steuerzeichen und Steuerstemplern.....	4
2.3.5	Kausalität	4
2.3.6	Taterfolg	4
2.4.	Besonders schwere Fälle der Steuerhinterziehung.....	5
2.5.	Der Versuch der Steuerhinterziehung	5
3.	Die Einleitung eines Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung.....	6
4.	Durchführung des steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens	6
5.	Verhinderung des steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens	7
5.1.	Allgemeines	7
5.2.	Die Selbstanzeige im Steuerstrafrecht.....	7
5.3.	Verjährung der Steuerhinterziehung.....	7
6.	Abschluss des steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens und seine Folgen.....	8
6.1.	Rechte des Steuerpflichtigen im Ermittlungsverfahren	8
6.2.	Beendigung des Steuerstrafverfahrens.....	8
6.2.1	Einstellung des Verfahrens	8
6.2.2	Beendigung durch Strafbefehl.....	8
6.2.3	Beendigung durch Urteil.....	9
6.2.4	Die zu verhängende Strafe	9
6.2.5	Strafsachenstatistik.....	9
7.	Weitere Informationen.....	10

1. Einleitung

Mit der Steuermoral der meisten Steuerzahler steht es nicht gerade zum Besten. Die Hemmschwelle, falsche Angaben in einer Steuererklärung zu machen oder bestimmte Einkünfte nicht zu erklären, ist nicht besonders hoch. Am Stammtisch gewinnt derjenige größte Anerkennung, der dem Fiskus wieder einmal „eins ausgewischt“ hat. Doch wehe, die Steuerfahndung oder die Staatsanwaltschaft erlangen Kenntnis vom Verbergen von Einkünften vor dem Fiskus. Dann kommt die Sache vor den Kadi und es müssen nicht nur die hinterzogenen Steuern nachgezahlt werden, sondern es ist auch mit strafrechtlichen Konsequenzen zu rechnen.

2. Der Straftatbestand der Steuerhinterziehung

2.1. Einführung

Jeder Steuerzahler ist zunächst einmal erleichtert, wenn er das Strafgesetzbuch aufschlägt, denn dort ist keine Strafvorschrift enthalten, welche die Steuerhinterziehung sanktioniert. Doch haben sich die Steuerzahler zu früh gefreut; der Straftatbestand der Steuerhinterziehung ist in einem Nebengesetz, der Abgabenordnung, geregelt. Dessen ungeachtet gelten jedoch für das Ermittlungsverfahren und das Verfahren vor dem Strafrichter die normalen strafrechtlichen und strafprozessualen Bestimmungen.

2.2. Der subjektive Tatbestand einer Strafnorm

2.2.1 Allgemeines

Ein Straftatbestand setzt sich aus einer objektiven Komponente – dem im Gesetz normierten strafbewehrten Verhalten – und einer subjektiven Komponente zusammen. (Der objektive Tatbestand ist nachfolgend unter 2.3. beschrieben. Aus Gründen der besseren Verständlichkeit wird hier zunächst der subjektive Tatbestand einer Strafnorm erläutert).

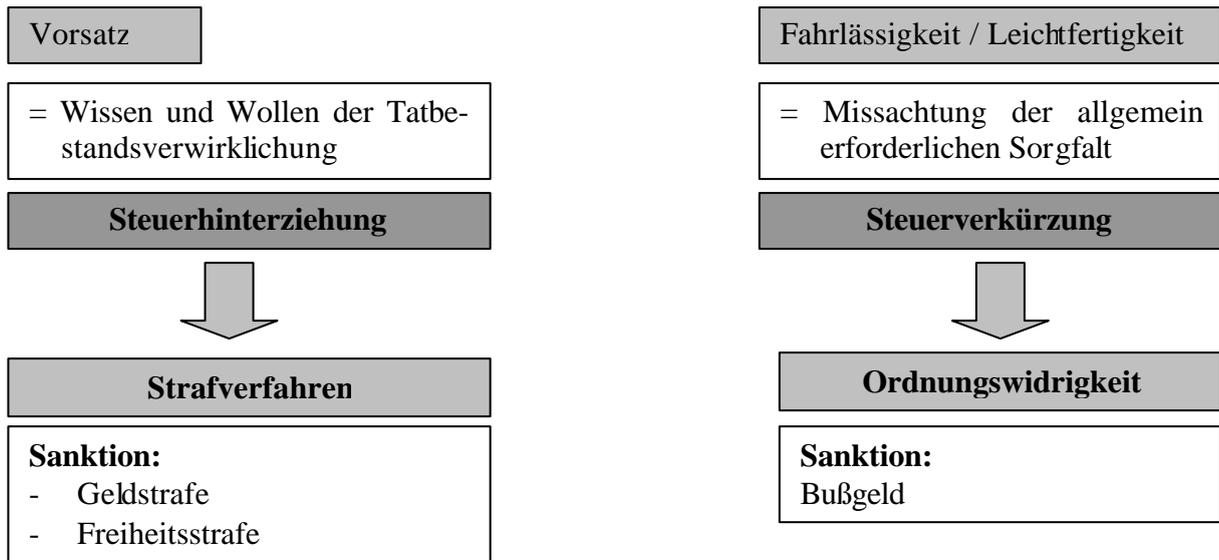
2.2.2 Unterscheidung zwischen Vorsatz und Fahrlässigkeit

Der sog. subjektive Tatbestand spiegelt die individuelle Haltung des Täters zu seiner Tat wider. Im Bereich dieses subjektiven Tatbestandes wird zwischen Vorsatz und Fahrlässigkeit unterschieden. Ein Täter handelt **vorsätzlich**, wenn er wusste, dass er mit seinem Tun eine Strafnorm verletzt und dies auch tatsächlich erreichen wollte. Er handelt dagegen nur **fahrlässig** oder leichtfertig, wenn er die allgemein erforderliche Sorgfalt außer Acht gelassen hat.

2.2.3 Bedeutung von Vorsatz und Fahrlässigkeit bei der Steuerhinterziehung

Im Bereich der Steuerhinterziehung ist die Unterscheidung zwischen Vorsatz und Fahrlässigkeit ganz wesentlich. War sich der Steuerpflichtige bewusst, dass er mit seinem Handeln Steuern hinterziehen würde und wollte er dies auch, so ist der Tatbestand der **Steuerhinterziehung** verwirklicht. Es wird ein Strafverfahren gegen ihn eingeleitet werden. Der Täter muss mit einer Geldstrafe oder sogar mit Freiheitsstrafe rechnen.

Handelte der Steuerpflichtige dagegen nur fahrlässig, so kann ihm nur der Vorwurf einer **leichtfertigen Steuerverkürzung** gemacht werden. Dies führt nicht zu strafrechtlichen Konsequenzen. Es handelt sich lediglich um eine Ordnungswidrigkeit. Mit der Zahlung eines Bußgeldes ist der Fall für den Steuerpflichtigen erledigt.



Im folgenden wollen wir uns nur mit der strafbewehrten Steuerhinterziehung beschäftigen.

2.3. Der objektive Tatbestand der Steuerhinterziehung

2.3.1 Die drei Alternativen der Steuerhinterziehung

Eine Steuerhinterziehung begeht, wer

- vorsätzlich den Finanzbehörden oder anderen Behörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben macht (*1. Alternative*) **oder**
- die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis lässt (*2. Alternative*) **oder**
- pflichtwidrig die Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern unterlässt (*3. Alternative*)

und dadurch Steuern verkürzt oder für sich oder einen anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt.

	1. Alternative	2. Alternative	3. Alternative
Tathandlung	Unrichtige oder unvollständige Angaben = aktives Tun	Pflichtwidriges Unterlassen von Angaben = unterlassen	Nichtverwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern = unterlassen
Kausalität	Die Tathandlung ist ursächlich für den Eintritt des Taterfolges.		
Taterfolg	<ul style="list-style-type: none"> • Steuerverkürzung oder • Erlangen nicht gerechtfertigter Steuervorteile für sich oder einen anderen 		

2.3.2 Unrichtige oder unvollständige Angaben

Die **erste Alternative** des objektiven Tatbestandes der Steuerhinterziehung setzt ein aktives Handeln des Täters voraus. Ein solches aktives Tun ist beispielsweise gegeben, wenn der Täter seine steuerlichen Erklärungspflichten verletzt oder wenn er seinen Auskunfts- oder sonstigen Mitwirkungspflichten nicht ordnungsgemäß nachkommt. Eine Steuerhinterziehung im Sinne eines aktiven Tuns ist in jedem Fall gegeben, wenn der Steuerpflichtige seine Steuererklärung absichtlich falsch ausfüllt.

2.3.3 Pflichtwidriges Unterlassen von Angaben

Die **zweite Alternative** stellt darüber hinaus sogar Nichtstun unter Strafe – sog. pflichtwidriges Unterlassen. Strafrechtlich verantwortlich macht sich der Unterlassende, wenn er verpflichtet gewesen wäre, aktiv Erklärungen abzugeben. Hier muss also der Steuerpflichtige das Finanzamt entgegen seiner eigentlichen Verpflichtung über steuerlich relevante Tatsachen im Unklaren gelassen haben. Der Steuerpflichtige verschweigt hier also bestimmte Umstände.

2.3.4 Pflichtwidriges Unterlassen der Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern

Die dritte Begehungsform einer Steuerhinterziehung ist die pflichtwidrige Unterlassung der Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern. Steuerzeichen sind Wertzeichen, die bei einzelnen Steuerarten, z.B. Tabaksteuer, zur Entrichtung der Steuer dienen, indem sie auf die Packungen aufgeklebt werden. Dies lässt sich auch mit Steuerstemplern erreichen. Es werden also bei dieser Begehungsform Erzeugnisse in den Verkehr gebracht, ohne dass zuvor diese Steuerzeichen und –stempler in vorgeschriebener Weise verwendet wurden. Die Besonderheit dieser Alternative besteht darin, dass hier kein Handeln gegenüber der Finanzbehörde erforderlich ist.

2.3.5 Kausalität

Die soeben beschriebenen Tathandlungen müssen ursächlich sein für den nachfolgend dargestellten Taterfolg. Diese Kausalität ist nicht gegeben, wenn die Finanzbehörde den wahren Sachverhalt, beispielsweise aufgrund von Kontrollmaterial, kennt und dennoch der Veranlagung die unvollständigen Angaben des Steuerpflichtigen zugrunde legt. Diese Kausalität fehlt ferner, wenn die Finanzbehörde etwa bei Nichtabgabe einer Steuererklärung die Besteuerungsgrundlagen auch hätte schätzen können. Die Kausalität fehlt aber nicht bereits dann, wenn die Finanzbehörde aus der Vergangenheit weiß und auch künftig damit rechnen muss, dass der Steuerpflichtige Steuern hinterzieht.

2.3.6 Taterfolg

Die Verwirklichung einer dieser Alternativen genügt allein noch nicht zur Erfüllung des Straftatbestandes der Steuerhinterziehung. Es muss vielmehr zu einem Erfolg der Tat kommen, indem entweder eine **Steuerverkürzung** eintritt oder ein **ungerechtfertigter Steuervorteil** vom Steuerpflichtigen oder von einer anderen Person erlangt wird. Vereinfacht gesagt, ist der Taterfolg eingetreten, wenn die Steuern entweder nicht oder nicht in voller Höhe oder nicht rechtzeitig festgesetzt wurden. Da nicht unbedingt erforderlich ist, dass dieser Taterfolg dem Täter selbst zugute kommt, sondern auch eine andere Person davon profitieren kann, kommen neben dem Steuerpflichtigen selbst als Täter einer Steuerhinterziehung auch Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft, Steuerberater oder sonstige Personen in Betracht, die mit steuerlichen Angelegenheiten von Personen in Berührung kommen.

Eine **Steuerverkürzung** liegt vor, wenn die dem Finanzamt eigentlich zustehenden Steuereinnahmen hinter den tatsächlichen Einnahmen zurückbleiben, d.h. wenn der Steuerpflichtige wegen seiner Hinterziehungshandlungen weniger Steuern zahlt, als er eigentlich zahlen

müsste. Der wichtigste Fall ist hier, dass zu Gunsten des Täters zu niedrige Steuern festgesetzt werden.

Dagegen erlangt der Täter einen **nicht gerechtfertigten Steuervorteil**, wenn ihm Vergünstigungen zugebilligt werden, die ihm eigentlich nicht zustehen. Zu diesen Vergünstigungen gehören etwa die Stundung von Steuerzahlungen, die Gewährung eines Zahlungs- oder Vollstreckungsaufschubes sowie der Erlass von Steuern. Ferner kommt hier die Eintragung von Freibeträgen auf der Lohnsteuerkarte, die Anerkennung von steuerbegünstigtem Wohnraum u.ä. in Betracht. Erst wenn dieser Taterfolg eingetreten ist, ist eine **vollendete Steuerhinterziehung** gegeben.

Wird die Straftat aufgedeckt, hat der Täter mit einer Geldstrafe oder sogar mit einer Freiheitsstrafe von bis zu fünf Jahren zu rechnen (Siehe hierzu 6. Abschluss des steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens und seine Folgen). Für eine Verurteilung wegen Steuerhinterziehung kommt es nicht darauf an, dass dem Fiskus große Mengen an Steuergeldern entgehen. Sowohl die Falschangabe der Entfernungskilometer von der Wohnung zur Arbeitsstätte und die damit zusammenhängende – sicherlich aber nur geringfügige - Erhöhung der Werbungskosten als auch die rechtswidrige Verlagerung von Gewinnen in großen Summen in Niedrigsteuerländer unterliegen dem Strafvorwurf der Steuerhinterziehung. Selbstverständlich werden in beiden Fällen nicht dieselben Sanktionen verhängt – das Strafmaß beurteilt sich nämlich letztlich nach der Schwere der Tat. Ein Indiz hierfür ist vor allem die Höhe der hinterzogenen Steuergelder, aber auch die Art der Begehungsweise der Steuerhinterziehung, d.h. die kriminelle Energie, die hinter den Hinterziehungshandlungen steckt.

2.4. Besonders schwere Fälle der Steuerhinterziehung

Das Strafmaß kann sich noch erhöhen, wenn ein sog. besonders schwerer Fall der Steuerhinterziehung vorliegt. Die Mindeststrafe beträgt dann sechs Monate, die Höchststrafe kann sich sogar auf 10 Jahren belaufen.

Besonders schwere Fälle der Steuerhinterziehung liegen etwa vor, wenn aus grobem Eigennutz und in großem Ausmaß Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt werden. Ein Täter handelt grob eigennützig, wenn er ausschließlich zum Zwecke seiner persönlichen Bereicherung handelt, ohne dass weitere Motive, etwa die Rettung des in finanzielle Schwierigkeiten geratenen Betriebes, hinzutreten. Nicht unbedingt erforderlich ist, dass große Mengen an Steuergeldern hinterzogen werden, ein besonders schwerer Fall der Steuerhinterziehung ist vielmehr auch dann gegeben, wenn sozusagen bei jeder Gelegenheit Steuern hinterzogen werden. Dies kann etwa angenommen werden, wenn ein Steuerpflichtiger über Jahre hinweg Betriebsausgaben fingiert und hierdurch Steuern hinterzieht. Ein weiterer besonders schwerer Fall der Steuerhinterziehung liegt vor, wenn die Steuerhinterziehung über einen längeren Zeitraum hinweg durch die Vorlage nachgemachter oder verfälschter Belege (Urkundenfälschung) begangen wird.

2.5. Der Versuch der Steuerhinterziehung

Dem Vorwurf einer Steuerhinterziehung setzt sich aber nicht nur derjenige Täter aus, dessen Straftat auch tatsächlich vollendet ist. Solange eine solche Vollendung nicht erfolgt ist, befindet sich der Steuerhinterzieher im sog. **Versuchsstadium**. Doch auch der Versuch einer Steuerhinterziehung ist strafbewehrt. Eine Steuerhinterziehung ist versucht, wenn der Täter nach seiner Vorstellung mit der Steuerhinterziehung unmittelbar begonnen hat. Davon zu unterscheiden sind **Vorbereitungshandlungen**. Diese sind noch straflos.

Füllt der Täter beispielsweise zu Hause an seinem Schreibtisch das Steuererklärungsformular falsch aus, so ist hierin eine solche straflose Vorbereitungshandlung zu sehen. Gibt der Täter dann die Steuererklärung bei seinem Finanzamt ab, tritt er in das Versuchsstadium ein. Wird

ihm schließlich der Steuervorteil aufgrund seiner falschen Erklärung gewährt, so ist die Straftat der Steuerhinterziehung vollendet. Eine versuchte Steuerhinterziehung liegt beispielsweise auch vor, wenn der Steuerpflichtige gegenüber einem Veranlagungsbeamten des Finanzamtes falsche Angaben macht, dieser jedoch nicht auf die Falschangaben hereinfällt.

3. Die Einleitung eines Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung

Für die Einleitung eines steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens genügt der einfache Verdacht, dass eine Steuerhinterziehung begangen worden ist. An einen einfachen Verdacht sind keine besonders hohen Anforderungen zu stellen. Der Ermittler kann hier seine Erfahrungswerte einfließen lassen, nach denen bei gewissen Anhaltspunkten in der Regel eine Steuerhinterziehung vorliegen könnte.

Der Anlass für die Einleitung eines Ermittlungsverfahrens kann beliebiger Art sein. Ursache hierfür ist entweder eine Strafanzeige von einer Privatperson. Ferner können amtliche Wahrnehmungen im Rahmen einer Betriebsprüfung, durch Kontrollmitteilungen, durch die Staatsanwaltschaft, die Steuerfahndung oder die Polizei ein Strafverfahren auslösen. Aber auch amtliche Mitteilungen, etwa durch Behörden und Gerichte, ermöglichen die Einleitung eines solchen Ermittlungsverfahrens.

Ein Anfangsverdacht kann beispielsweise aufgrund folgender Feststellungen begründet sein.

- Nichtabgabe von Steuererklärungen
- Verschweigen sämtlicher oder wesentlicher Einkünfte einer Einkunftsart
- Nicht gebuchte Betriebseinnahmen, Fehlen von sonst allgemein üblichen Belegen
- Nicht gebuchte Betriebsausgaben, wie Wareneinkäufe, Kosten, Löhne; in diesem Fall ist meistens auch auf nicht gebuchte Einnahmen zu schließen
- Ungeklärte Vermögenszuwächse
- In der Bilanz verschwiegene oder mengenmäßig zu niedrig ausgewiesene aktive Bestände, fingierte Schulden
- Verschwiegene Auslandsvermögen, insbesondere in den „Steuroasenländern“
- Begründung eines ausländischen Scheinwohnsitzes.

4. Durchführung des steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens

Besteht der Anfangsverdacht der Steuerhinterziehung, werden die Ermittlungen aufgenommen. Nach dem allgemeinen deutschen Strafrecht liegt die Ermittlungshoheit auf Seiten der **Staatsanwaltschaft**. Dies gilt im Grundsatz auch für das Steuerstrafrecht. Jedoch hat der Gesetzgeber durch die Nähe der Finanzbehörden zum Steuerrecht eine Ausnahme bei der Zuständigkeit vorgesehen. Danach sind die **Finanzbehörden** für das steuerstrafrechtliche Ermittlungsverfahren immer dann zuständig, wenn es sich um Fälle handelt, die sich ausschließlich auf eine Steuerstraftat beziehen. Die Staatsanwaltschaft ist jedoch jederzeit in der Lage, das Strafverfahren an sich zu ziehen. Aber auch die Finanzbehörden sind jederzeit berechtigt, das Strafverfahren an die Staatsanwaltschaft abzugeben. Man wird davon ausgehen können, dass eine Abgabe immer dann erfolgt, wenn es sich um strafrechtlich besonders komplizierte oder um besonders schwere Steuerdelikte handelt.

Auf der Seite der Finanzbehörde führen die sogenannten **Straf- und Bußgeldsachenstellen** die Ermittlungsverfahren. Von Bundesland zu Bundesland sind jedoch die Zuständigkeiten unterschiedlich geregelt. Mal gibt es eigene Finanzämter für Strafverfahren und Steuerfahndung (z.B. Nordrhein-Westfalen), mal sind Steuerstrafsachenstelle und Fahndungsstelle

räumlich getrennt (z.B. Baden-Württemberg, Bayern). Zu verweisen ist hier auf den Internet-Beitrag „Steuerfahndung“, der im Rahmen des n-tv-Projekts bereits eingestellt wurde.

5. Verhinderung des steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens

5.1. Allgemeines

Solange sich der Täter noch im Versuchsstadium befindet, kann er den Eintritt des Taterfolges noch verhindern, indem er freiwillig entweder die weitere Ausführung der Tat aufgibt, oder Maßnahmen einleitet, um die Vollendung der Tat zu verhindern (sog. Rücktritt vom Versuch). Ist eine Straftat dagegen erst einmal vollendet, hat der Täter im Allgemeinen keine Möglichkeit, die Einleitung eines Strafverfahrens zu verhindern.

5.2. Die Selbstanzeige im Steuerstrafrecht

Das Steuerstrafverfahren macht eine Ausnahme von diesem Grundsatz. Hier besteht für den Täter die Möglichkeit, auch nach einer vollendeten Steuerhinterziehung durch eine **Selbstanzeige** die Einleitung eines Steuerstrafverfahrens zu verhindern. Durch die Korrektur der bisher unrichtigen Steuererklärung erlangt der Täter Straffreiheit, sofern er innerhalb einer vom Finanzamt gesetzten Frist auch die hinterzogenen Steuern nachzahlt.

Diese strafbefreiende Selbstanzeige ist allerdings dann nicht mehr möglich, wenn bereits vor Abgabe dieser Selbstanzeige ein Finanzbeamter beim Steuerpflichtigen zur steuerlichen Prüfung (Außenprüfung) oder zur Ermittlung einer Steuerstraftat (Steuerfahndung) erschienen ist.

Für eine strafbefreiende Selbstanzeige ist es auch zu spät, wenn dem Täter bereits die Einleitung eines Strafverfahrens wegen Steuerhinterziehung bekannt gegeben worden ist. Schließlich ist eine strafbefreiende Selbstanzeige nicht mehr möglich, wenn die Steuerhinterziehung im Zeitpunkt der Berichtigung bereits ganz oder zum Teil entdeckt war und der Täter dies wusste oder hiermit hat rechnen müssen. In der Praxis wird hier häufig darüber gestritten, ob die Tat von den Finanzbehörden bereits entdeckt war.

5.3. Verjährung der Steuerhinterziehung

Die Steuerhinterziehung kann auch dann nicht mehr strafrechtlich verfolgt werden, wenn sie verjährt ist. Grundsätzlich verjährt die Verfolgung von Steuerstraftaten in fünf Jahren ab dem Zeitpunkt, zu dem die Tat vollendet worden ist. Die Steuerstraftat ist in der Regel vollendet, wenn ein zu niedriger Steuerbescheid festgesetzt worden ist. Fünf Jahre nach dem Tag, an dem dieser Bescheid festgesetzt worden ist, kann somit der Täter nicht mehr wegen der begangenen Steuerhinterziehung belangt werden. Allerdings kann diese Verjährung unterbrochen werden. Wird beispielsweise der Verdächtige vor Ablauf dieser Fünfjahresfrist vernommen, so führt dies zu einer Unterbrechung der Verjährung. Dies bewirkt, dass der Täter auch dann wegen einer Steuerhinterziehung bestraft werden kann, wenn die Verurteilung zu einem späteren Zeitpunkt als fünf Jahre nach Festsetzung des Steuerbescheides erfolgt.

Beispiel:

Festsetzung des Steuerbescheides: 11. März 1995

Verjährung der Steuerhinterziehung: 12. März 2000

Aber:

Unterbrechung durch Vernehmung 10. März 2000

Folge: Eine Verurteilung kann auch nach Ablauf der Verjährungsfrist, d.h. nach dem 12. März 2000 erfolgen.

6. Abschluss des steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens und seine Folgen

6.1. Rechte des Steuerpflichtigen im Ermittlungsverfahren

Hat die Strafverfolgungsbehörde sämtliche ihr zur Verfügung stehenden Beweise erhoben, so wird nach Auswertung des Materials über die Frage zu entscheiden sein, ob das Verfahren wegen fehlender Schuld oder objektiv nicht vorliegender Hinterziehung eingestellt werden soll oder ob eine Ahndung der Straftat in Betracht kommt. Spätestens zu diesem Zeitpunkt der Abschlussverfügung hat der Steuerpflichtige die Gelegenheit, über einen von ihm gewählten Verteidiger Einsicht in die Ermittlungsakten zu nehmen. Es sei in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass zum Verteidiger auch Steuerberater und Wirtschaftsprüfer bestellt werden können. Diese sind jedoch in ihrer Möglichkeit beschränkt, die Verteidigung umfangreich wahrzunehmen. Sobald nämlich die Staatsanwaltschaft das Ermittlungsverfahren übernimmt und das Strafverfahren vor den allgemeinen Strafgerichten durchgezogen wird, benötigt der Steuerbürger einen Rechtsanwalt. Gerade in schwierigen und großen Verfahren zeigt sich daher die Notwendigkeit, von Beginn an einen Rechtsanwalt als Verteidiger zu wählen, um hier möglichst frühzeitig die richtigen Weichen stellen zu können. Denn die Erfahrung zeigt, dass gerade das richtige Vorgehen im strafrechtlichen Ermittlungsverfahren zu Verständigungslösungen führen kann, die nicht mehr erreichbar sind, wenn das Verfahren vor ein Strafgericht gelangt.

6.2. Beendigung des Steuerstrafverfahrens

6.2.1 Einstellung des Verfahrens

Für die Beendigung des steuerstrafrechtlichen Verfahrens bestehen mehrere Alternativen. Zum einen kann von der Verfolgung der Tat abgesehen werden, wenn die Steuerverkürzung oder die Schuld des Täters als geringfügig erachtet wird. Dies ist in der Regel der Fall, wenn der Betrag der hinterzogenen Steuern nicht mehr als 2.000 DM beträgt. Das Problem dabei ist, dass das Ermittlungsverfahren bei neu aufgedeckten Tatsachen und Beweismitteln jederzeit wieder aufgenommen werden kann.

Wird das Verfahren dagegen gegen Auflage eingestellt, so kann das Strafverfahren zu einem späteren Zeitpunkt nicht mehr aufgenommen werden. Von dieser Einstellungsmöglichkeit gegen Auflage wird in Steuerstrafsachen in der Regel bei hinterzogenen Steuern bis 10.000 DM Gebrauch gemacht. Es kommt hier jedoch auch auf den jeweiligen Einzelfall an, so dass das sklavische Festhalten der Straf- und Bußgeldsachenstellen an den Strafkatalogen als nicht gerechtfertigt erscheinen muss. Es darf jedoch nicht darüber hinweggetäuscht werden, dass sich in der Praxis eine Ahndung an diesen Katalogen orientiert.

6.2.2 Beendigung durch Strafbefehl

Ist eine Einstellung des Verfahrens nicht zu erreichen, so sollte der Steuerpflichtige versuchen, einen Strafbefehl zu erlangen. Die Finanzbehörde ist selbst berechtigt, Strafbefehle zu beantragen. Diese können vom zuständigen Strafgericht ohne mündliche Verhandlung erlassen werden und nehmen damit in ihrer Wirkung die Stellung von Strafurteilen ein. Hier können also in einem schriftlichen Verfahren die zu verhängenden Geldstrafen festgelegt werden. Der Steuerpflichtige hat die Möglichkeit, gegen einen solchen Strafbefehl Einspruch einzulegen mit der Folge, dass das Strafgericht Termin zur Hauptverhandlung anberaumt. Das Verfahren wird dann vor dem Strafgericht durch Urteil beendet.

6.2.3 Beendigung durch Urteil

Kann aufgrund der Höhe der verkürzten Steuern oder der Schwere der Steuerhinterziehung ein Strafbefehl nicht erreicht werden, so wird die Finanzbehörde, wenn sie das Ermittlungsverfahren geführt hat, die Akten an die Staatsanwaltschaft abgeben. Dies ist in der Regel bei einem hinterzogenen Betrag von mehr als 200.000 DM der Fall. Die Staatsanwaltschaft wird die Anklage formulieren und dem zuständigen Strafgericht zuleiten. Dieses wird nach Prüfung der Anklageschrift in der Regel die Anklage zulassen und das Hauptverfahren eröffnen. Das Strafverfahren wird dann nach einer mündlichen Verhandlung durch Urteil beendet. Wird der Täter wegen einer Steuerhinterziehung verurteilt, kann das Gericht eine Geldstrafe oder sogar eine Freiheitsstrafe von bis zu fünf Jahren verhängen. In besonders schweren Fällen der Steuerhinterziehung beträgt der Strafraum sogar zwischen sechs Monaten und zehn Jahren. D.h. das Gericht muss hier eine Freiheitsstrafe von mindestens sechs Monaten verhängen.

6.2.4 Die zu verhängende Strafe

Das **Strafmaß** bei einer Verurteilung wegen Steuerhinterziehung hängt von der Höhe des hinterzogenen Betrages ab. Ist das Unrecht der Steuerhinterziehung (ab 1.000.000 DM) sehr hoch, wird - quasi als ultima ratio - eine Freiheitsstrafe verhängt. Der Ersttäter oder derjenige, der nur in geringem Maß Steuern hinterzieht, kommt dagegen in der Regel mit Einstellung des Verfahrens gegen Auflage oder einer Geldstrafe davon. Die Geldstrafe wird in Tagessätzen verhängt. Die Höhe des Tagessatzes ist von der Höhe des monatlichen Nettoeinkommens des Straftäters abhängig. Ein Tagessatz beträgt ein Dreißigstel des Monatslohns.

Die folgende Übersicht veranschaulicht das Verhältnis der maximal verhängten Tagessätze zum Betrag der hinterzogenen Steuern im Raum Stuttgart.

Hinterzogene Steuern in DM	Tagessätze
2.000	5-10
5.000	10
10.000	30
20.000	60-90
25.000	60-90
40.000	90-120

Hinterzogene Steuern in DM	Tagessätze
50.000	120
75.000	180
100.000	180-240
150.000	360
200.000	360

Ab einem Strafraum von 90 Tagessätzen gilt der Steuerpflichtige als vorbestraft.

6.2.5 Strafsachenstatistik

Steuerhinterziehungen schaden der Allgemeinheit und der Solidargemeinschaft unseres Staates. Sie führen zu einer Bestrafung der steuerehrlichen Mitbürger, die letzten Endes mehr Steuern zahlen müssen, um die durch diese Hinterziehungen bewirkten Mindereinnahmen des Staates auszugleichen.

Nach der kürzlich erst veröffentlichten Strafsachenstatistik für das Jahr 1998 sind 23.541 Urteile und Strafbefehle wegen Steuerhinterziehung ausgesprochen worden. An Geldstrafen sind insgesamt DM 101.106.000 festgesetzt worden, an Freiheitsstrafen wurden insgesamt 2.368 Jahre ausgesprochen. Der Betrag der diesen Strafen zugrundeliegenden hinterzogenen Steuern betrug insgesamt DM 1.374.000.000. Angesichts dieser Tatsachen kann die Steuerhinterziehung in keinem Fall als Kavaliersdelikt angesehen werden.

7. Weitere Informationen

- Wolfgang Joecks, Skript Steuerstrafrecht, Verlag Alpmann & Schmidt, Juristische Lehrgänge.
- Harald Dörn, Praxisrelevante Fragen zum Tatbestand der Steuerhinterziehung, DStZ 1998, Seite 164 ff.
- Ingo Flore, Steuerstrafrechtliche Risiken und Haftungsfolgen in der GmbH, GmbHR 1999, Seite 163.