

Steuerhinterziehung im 21. Jahrhundert  
Allgemeines, nationale und internationale  
Abwehrmaßnahmen gegen Steuerhinterziehung

Freie wissenschaftliche Arbeit  
zur Erlangung des akademischen Grades  
„Master of Arts“

**Eingereicht von:** Sebastian Fritsch  
Kreuzstraße 49, 95615 Marktredwitz

**Matrikelnummer:** 3022935

**Studiengang:** Betriebswirtschaft Master Steuerberatung

**Semester:** 8

**E-Mail:** fritschse67063@th-nuernberg.de

**Prüfer:** Prof. Dr. Dominik Rupp

**Abgabetermin:** 17.09.2025

# Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis .....	III
Tabellenverzeichnis .....	III
Abkürzungsverzeichnis .....	IV
1. Einleitung .....	1
1.1. Problemstellung .....	2
1.2. Kapitelübersicht .....	2
2. Allgemeines .....	4
2.1. Definition .....	4
2.1.1. Steuerhinterziehung .....	4
2.1.2. Steuerverkürzung .....	5
2.1.3. Steuervermeidung .....	6
2.2. Tatbestandsmerkmale der Steuerhinterziehung .....	6
2.2.1. Erfüllung des objektiven Tatbestandsmerkmal .....	6
2.2.2. Erfüllung des subjektiven Tatbestandsmerkmal .....	8
3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung .....	10
3.1. Maßnahmen der Finanzbehörden .....	10
3.1.1. Außen- oder Betriebsprüfung und betriebsnahe Veranlagung .....	10
3.1.2. Steuerfahndung .....	13
3.1.3. Kassennachschaubuchverordnung .....	14
3.1.4. Umsatzsteuernachschaubuch- und -sonderprüfung .....	15
3.1.5. Kontrollmitteilungen und Meldepflichten .....	16
3.2. Maßnahmen des Staats .....	18
3.2.1. Steueroasen-Abwehrgesetz .....	18
3.2.2. Ankauf von Steuer-CDs .....	20
3.2.3. Geldwäschegegesetz .....	22
3.2.4. Automatischer Austausch von Finanzinformationen .....	28
4. Selbstanzeige nach § 371 AO .....	33
4.1. Allgemeine Informationen .....	33
4.2. Form und Inhalt .....	33
4.3. Sperrwirkung der Selbstanzeige .....	34
4.4. Abgrenzung zwischen § 371 AO und § 153 AO .....	35
5. Fallstudie .....	36
5.1. Fallstudie Ulrich Hoeneß .....	36
5.1.1. Erläuterung des Sachverhalts .....	36
5.1.2. Urteil des Gerichts .....	38
5.1.3. Fazit .....	39
5.2. Praxisbeispiel Gastronom Mustermann .....	40

<b>5.2.1. Erläuterung des Sachverhalts .....</b>	40
<b>5.2.2. Festgestellte Mängel .....</b>	40
<b>5.2.3. Folgen der Mängel.....</b>	41
<b>5.2.4. Fazit .....</b>	42
<b>5.3. Praxisbeispiel Gastronomin Musterfrau.....</b>	42
<b>5.3.1. Erläuterung des Sachverhalts .....</b>	42
<b>5.3.2. Festgestellte Mängel .....</b>	43
<b>5.3.3. Folgen der Mängel.....</b>	43
<b>5.3.4. Fazit .....</b>	44
<b>6. Fazit .....</b>	45
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	V
<b>Eidesstaatliche Erklärung .....</b>	XII

## **Abbildungsverzeichnis**

Abbildung 1: Geldwäsche Kreislauf ..... 23

## **Tabellenverzeichnis**

Tabelle 1: Hinterzogene Steuern Zumwinkel 2002 – 2006 ..... 21

## **Abkürzungsverzeichnis**

Abs.	Absatz
AIA	Automatischer Informationsaustausch
AO	Abgabenordnung
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BpO	Betriebsprüfungsordnung
Bspw.	Beispielsweise
BZSt	Bundeszentralamt für Steuern
CRS	Common Reporting Standard
DAC	Discretionary Access Control Policies
DSTG	Deutsche Steuer-Gewerkschaft
EOIR	Informationsaustausch auf Ersuchen
FATCA	Foreign Account Tax Compliance Act
FATF	Finacial Action Task Force
FKAustG	Gesetz zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
GwG	Geldwäschegegesetz
i. V. m.	in Verbindung mit
Nr.	Nummer
OECD	Rat der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
PStTG	Plattformen-Steuertransparenzgesetz
Rz.	Randziffer
StAbwG	Steueroasen-Abwehrgesetz
StGB	Strafgesetzbuch
StPO	Strafprozessordnung
z. B.	zum Beispiel

## 1. Einleitung

Aus aktuellen Quellen des Bundesministeriums der Finanzen ist ersichtlich, dass im Jahr 2023 durch deutsche Staatsanwaltschaften und Gerichte 5.776 Urteile und Strafbefehle wegen des Tatbestands der Steuerhinterziehung § 370 Abgabenordnung (AO) erlassen wurden. Dies geht aus dem Monatsbericht des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 22. Oktober 2024 hervor. Diverse Hinterziehungstatbestände führten zu Geldstrafen in Höhe von 32 Millionen Euro und Freiheitsstrafen von insgesamt 1.553 Jahren. Die Summe der hinterzogenen Steuern wird auf ca. 835 Millionen Euro geschätzt.<sup>1</sup>

Im Vergleich zum Vorjahr ist die Anzahl der Urteile und Strafbefehle nur geringfügig gesunken. Im Jahr 2022 gab es 5.968 Urteile, die 1.616 Jahre Freiheitsstrafe und rund 34,9 Millionen Euro Geldstrafen zur Folge hatten.<sup>2</sup>

Die umgangssprachlichen Formulierungen wie „Das Finanzamt bescheißen“ oder „Sich vor der Steuer drücken“, die oft von Steuerpflichtigen zu hören sind, stellen dabei Steuerstraftaten dar, die nach § 370 AO geahndet werden.

Der Gewerkschaftsvorsitzende der Deutschen Steuer-Gewerkschaft (DSTG) Florian Köbler geht davon aus, dass der Bundesrepublik Deutschland jährlich ein finanzieller Schaden von rund 100 Milliarden Euro, durch nicht aufgedeckte Steuerhinterziehung, entsteht.<sup>3</sup>

Bereits die Hinterziehung weniger Euros „ist kein Kavaliersdelikt“, denn diese Steuerausfälle für den Staat wirken sich unmittelbar auf die Allgemeinheit aus. Steuereinnahmen werden vom Staat benötigt, um dessen Aufgaben wie bspw. den Bau von Schulen, Erneuerung von Straßen oder Unterstützung hilfsbedürftiger Bürger nachzukommen. Jeder Steuerpflichtige muss hierbei seinen Anteil am Gemeinwohl durch eine angemessene Steuerzahlung leisten. Die Höhe dieser Zahlung ist abhängig von der Leistungsfähigkeit und dem Einkommen jedes Einzelnen.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2024) vom 22.10.2024.

<sup>2</sup> Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2023) von 10.2023.

<sup>3</sup> Vgl. Mitteldeutscher Rundfunk online (2025) vom 04.02.2025.

<sup>4</sup> Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2024) vom 22.10.2024.

## 1. Einleitung

Steuerhinterziehung wird nicht nur von prominenten Persönlichkeiten wie dem Tennisspieler Boris Becker (1991 - 1993, ca. 3,3 Millionen Deutsche Mark)<sup>5</sup>, dem ehemaligen Präsidenten des FC Bayern München Uli Hoeneß (2003 - 2009, ca. 28 Millionen Euro)<sup>6</sup> oder dem Sternekoch Alfons Schubert (2009 - 2015, ca. 2,3 Millionen Euro)<sup>7</sup> begangen, sondern auch von Steuerpflichtigen wie dem Gastronom von nebenan oder Handwerkern, die für ihre geleistete Arbeit entweder keine oder eine Gefälligkeitsrechnung ausstellen.

### 1.1. Problemstellung

Die Steuerhinterziehung in Deutschland hat sich im 21. Jahrhundert durch einen Wandel in der gesellschaftlichen Akzeptanz verändert. Steuerhinterziehung stellt eine erhebliche Bedrohung für die finanzielle Stabilität des Staates dar und beschädigt das Vertrauen der Bürger in das Steuersystem. Durch hinterzogene Steuern wird die im Artikel 3 Abs. 1 des Grundgesetzes normierte Gleichheit vor dem Gesetz in Frage gestellt, ergo die Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Trotz der bereits eingeführten Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung ist der dadurch verursachte Schaden nach wie vor hoch und belastet die öffentlichen Haushalte erheblich. Aus diesem Grund ist die Bekämpfung von Steuerhinterziehung ein Thema von zentraler Bedeutung.

### 1.2. Kapitelübersicht

Anschließend an die Einleitung werden im zweiten Kapitel der Masterarbeit die zentralen Begriffe Steuerhinterziehung, Steuerverkürzung und Steuervermeidung definiert und voneinander abgegrenzt sowie rechtliche Grundlagen und die Tatbestandsmerkmale der Steuerhinterziehung dargelegt.

Der Hauptteil der Arbeit widmet sich anschließend der Erläuterung ausgewählter Maßnahmen zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung. Hierbei wird eine Unterscheidung in zwei Hauptbereiche vorgenommen. Zum einen werden die spezifischen Maßnahmen der Finanzbehörden auf nationaler Ebene vorgestellt, zum anderen die Maßnahmen des deutschen Staates auf internationaler Ebene z. B.

---

<sup>5</sup> Vgl. Merkur online (2002) vom 24.10.2002.

<sup>6</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2024.

<sup>7</sup> Vgl. Beck-aktuell online (2022) vom 27.10.2022.

## 1. Einleitung

durch das Geldwäschegegesetz sowie Maßnahmen wie das Steueroasen-Abwehrgesetz zur Eindämmung der Steuerhinterziehung.

Im vierten Kapitel wird ein weiterer wichtiger Aspekt, der Steuerpflichtigen die Möglichkeit bietet, dem Hinterziehungstatbestand zu egalisieren, die sogenannte Selbstanzeige, beschrieben. Die Voraussetzungen und Wirkung der Selbstanzeige nach § 371 AO werden umfassend dargestellt.

Im fünften Kapitel werden drei Praxisfallstudien erläutert. Anhand konkreter Beispiele werden illegale Handlungen von Steuerpflichtigen vorgestellt und analysiert sowie Folgen der Steuerhinterziehung aufgezeigt.

Im letzten Kapitel werden die steuerlich- und strafrechtlich gewonnenen Erkenntnisse zusammengefasst und aktuelle Maßnahmen kritisch bewertet.

## 2. Allgemeines

### 2.1. Definition

#### 2.1.1. Steuerhinterziehung

Der Begriff der Steuerhinterziehung ist in § 370 der Abgabenordnung geregelt. Er beschreibt die vorsätzliche und strafrechtlich relevante Handlung eines Steuerpflichtigen - durch ein aktives Tun gemäß § 370 Abs. 1 S. 1 AO oder pflichtwidriges Unterlassen steuerlich relevanter Angaben gemäß § 370 Abs. 1 S. 2 AO - um unrechtfertigt einen Steuervorteil zu erlangen. Dies geschieht bspw. durch fehlerhaft oder unvollständig eingereichte Steuererklärungen und -anmeldungen bei dem zuständigen Finanzamt.<sup>8</sup>

Nach § 1 AO ist § 370 AO für alle steuerlich erheblichen Tatsachen, die von Bundes- oder Landesfinanzbehörden erhoben werden, anzuwenden. Demnach kann der Steuerpflichtige unter anderem folgende Steuern hinterziehen<sup>9</sup>:

- Einkommensteuer
- Körperschaftsteuer
- Kapitalertragssteuer
- Gewerbesteuer
- Umsatzsteuer/Einfuhrumsatzsteuer
- Erbschaft- und Schenkungssteuer
- Lohnsteuer

Steuerhinterziehung wird in der Regel mit bis zu fünf Jahren Freiheitsstrafe oder einer Geldstrafe geahndet.<sup>10</sup> Die Verjährungsfrist für leichte Steuerhinterziehung/Steuerverkürzung (Steuerhinterziehung ohne Vorsatz des Steuerpflichtigen, er handelt jedoch fahrlässig) beträgt in Deutschland nach § 78 Abs. 3 Nr. 4 StGB fünf Jahre.<sup>11</sup>

Bei einer besonders schweren Steuerhinterziehung gemäß § 370 Abs. 3 AO z. B. das Fälschen von Belegen, ist eine Freiheitstrafe zwischen sechs Monaten und zehn Jahren zuzüglich einer Geldstrafe vorgesehen.<sup>12</sup> Bei besonders schweren Fällen

---

<sup>8</sup> Vgl. § 370 AO.

<sup>9</sup> Vgl. § 1 AO; Vgl. § 370 AO.

<sup>10</sup> Vgl. § 370 Abs. 1 AO.

<sup>11</sup> Vgl. § 78 Abs. 3 Nr. 4 StGB.

<sup>12</sup> Vgl. § 370 Abs. 3 AO.

## 2. Allgemeines

(Hinterziehung von Steuern von über 50.000,00 € pro Veranlagungsjahr) beträgt die Verjährungsfrist seit dem Jahressteuergesetz 2020, 15 Jahre.<sup>13</sup> In diesen Fällen wird eine Freiheitsstrafe von sechs Monaten bis zu zehn Jahren festgesetzt werden.<sup>14</sup>

Nach § 40 Strafgesetzbuch (StGB) kann die Geldstrafe zwischen 5 und 360 vollen Tagessätzen liegen. Die Höhe des Tagessatzes richtet sich dabei nach den persönlichen wirtschaftlichen Verhältnissen des Steuerpflichtigen und kann zwischen 1,00 € und 30.000,00 € festgesetzt werden.<sup>15</sup> Des Weiteren müssen die hinterzogene Steuer, Hinterziehungszinsen in Höhe von 0,5 % pro Monat nach § 235 AO - Zinslauf beginnt mit dem Eintritt der Steuerverkürzung oder des erlangen des ungerechtfertigten Steuervorteils, es sei denn die Steuer wäre erst später fällig gewesen - oder Nachzahlungszinsen in Höhe von 0,15 % pro Monat nach § 233a AO - Zinslauf beginnt 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs in dem die Steuer entstanden ist - sowie Schadensersatz/Zuschläge entrichtet werden.<sup>16</sup>

Eine Steuerhinterziehung liegt nach § 370 Abs. 4 S. 2 AO ebenfalls vor, wenn der Steuerpflichtige nicht gerechtfertigte Steuervorteile wie z. B. eine ungerechtfertigte Stundung von Steuernachzahlungen oder eine ungerechtfertigte Nichtfestsetzung von Steuvorauszahlungen erhält.<sup>17</sup>

### 2.1.2. Steuerverkürzung

Der Begriff der Steuerverkürzung wird im § 370 Abs. 4 AO i. V. m. § 378 AO definiert. Bei dem Verkürzungstatbestand werden die Steuern entweder nicht, nicht in voller Höhe oder nicht rechtzeitig festgesetzt. Des Weiteren werden nicht gerechtfertigte Steuervorteile als Steuerverkürzung angesehen.<sup>18</sup> Der Unterschied zwischen der Steuerhinterziehung und -verkürzung liegt im Merkmal des Vorsatzes. So wird eine Steuerhinterziehung meistens vorsätzlich begangen. Dahingegen wird eine Steuerverkürzung nicht vorsätzlich, sondern fahrlässig bzw. grob fahrlässig begangen. Unter leichtfertigen Steuerverkürzung die fahrlässig begangen wird zählen bspw. das Übersehen eines Fehlers in der Buchhaltung oder

---

<sup>13</sup> Vgl. § 376 Abs. 1 AO; Vgl. § 78 Abs. 3 Nr. 4 StGB; Vgl. § 376 Abs. 1 AO.

<sup>14</sup> Vgl. § 370 Abs. 3 AO.

<sup>15</sup> Vgl. § 40 Abs. 1 u. 2 StGB.

<sup>16</sup> Vgl. § 235 AO; Vgl. § 233a AO.

<sup>17</sup> Vgl. § 370 Abs. 4 S. 2 AO.

<sup>18</sup> Vgl. § 370 Abs. 4 AO.

## 2. Allgemeines

das Übersehen einer steuerlich relevanten Tatsache. Der Verkürzungstatbestand stellt eine Ordnungswidrigkeit dar und kann mit Bußgeldern bis zu 50.000,00 € geahndet werden.<sup>19</sup>

### 2.1.3. Steuervermeidung

Im Gegensatz zur Steuerhinterziehung und Steuerverkürzung nutzt der Steuerpflichtige bei der Steuervermeidung legale, jedoch häufig moralisch fragwürdige Gestaltungsmöglichkeiten. Diese stehen zwar im Einklang mit dem geltenden Steuerrecht, dienen jedoch dazu, die Steuerlast zu senken.<sup>20</sup>

Beispielsweise kann ein Steuerpflichtiger eine Tochtergesellschaft in einem Niedrigsteuerland, in einer sogenannten Steueroase (Punkt 3.2.1.), wie z. B. in Irland oder Mexiko gründen, um Verwertungsrechte für Patente oder Lizenzen in dieses Land auszulagern. Die Muttergesellschaft, die sich im Hochsteuerland befindet, zahlt der Tochtergesellschaft für die Nutzung der Patente bzw. Lizenzen Gebühren. Diese Zahlungen mindern den Gewinn der Muttergesellschaft und reduzieren somit die Steuerlast. Dies geschieht alles im Rahmen der gesetzlichen akzeptierten Vorgaben.<sup>21</sup>

## 2.2. Tatbestandsmerkmale der Steuerhinterziehung

### 2.2.1. Erfüllung des objektiven Tatbestandsmerkmal

Der objektive Tatbestand der Steuerhinterziehung nach § 370 AO setzt sich aus den Merkmalen Tathandlung, Taterfolg und Kausalität zusammen.

Das Tatbestandsmerkmal „Tathandlung“ ist in § 370 Abs. 1 AO definiert und lässt sich in drei Szenarien untergliedern.<sup>22</sup>

Die Tathandlung nach § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO wird als „Jedermannsdelikt“ bezeichnet. Täter können hierbei die Steuerpflichtigen selbst aber auch deren Angestellten oder Steuerberater sein, denn § 370 Abs. 1 AO schließt weder natürliche noch juristische Personen aus.<sup>23</sup> Eine Steuerhinterziehung kann jedoch nur durch eine natürliche Person, durch aktives Tun, ausgelöst werden. Dies liegt daran, dass eine

---

<sup>19</sup> Vgl. § 378 Abs. 1 u. 2 AO.

<sup>20</sup> Vgl. Edling (2022), S. 175 f..

<sup>21</sup> Vgl. Edling (2022), S. 191.

<sup>22</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 395 f., Rz. 1359.

<sup>23</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 396, Rz. 1362.

## 2. Allgemeines

juristische Person nicht selbständig agieren kann, sondern nur durch dessen Geschäftsführer oder Vorstand.<sup>24</sup>

Zu den gängigsten Formen der aktiven Steuerhinterziehung zählen:

- Falsche oder unvollständige Angaben in der Buchhaltung/Steuererklärung
  - o verschweigen von Mieteinnahmen
  - o verbuchen geringerer Bargeldeinnahmen (Friseursalon, Handwerker, etc.)
  - o Nichtangabe ausländischer Kapitalerträge
  - o verschweigen von Erbschaften oder Schenkungen
  - o Angabe von zu hohen Betriebsausgaben
  - o Manipulation der Kasse
- Grenzüberschreitende Steuerhinterziehung
  - o Briefkastenfirmen in Steueroasen
  - o Manipulation von Verrechnungspreisen

Tat handlungen nach § 370 Abs. 1 Nr. 2 und Nr. 3 AO werden hingegen „Unterlassungsdelikte“ genannt.<sup>25</sup> Bei einer Handlung nach § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO wird die Finanzbehörde pflichtwidrig über steuerrelevante Aspekte in Unkenntnis gelassen, indem der Steuerpflichtige bspw. sich seiner Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung nach § 149 AO entzieht.<sup>26</sup>

Die dritte mögliche Tat handlung nach § 370 Abs. 1 Nr. 3 AO ist die pflichtwidrige Nichtverwendung von Steuerzeichen bei bspw. Tabakwaren. Hier dienen die Steuerzeichen als Wertzeichen mit denen die Steuerpflichtigen die Steuer zu entrichten haben.<sup>27</sup>

Der Taterfolg („Erfolgsdelikt“) der Steuerhinterziehung wird durch die Steuerverkürzung bzw. das Erlangen nicht gerechtfertigter Steuervorteile begründet und kann

---

<sup>24</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 396, Rz. 1360.

<sup>25</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 402, Rz. 1375.

<sup>26</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 395, Rz. 1359; Vgl. § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO; Vgl. § 149AO.

<sup>27</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 411, Rz. 1391 u. Rz. 1392; Vgl. § 370 Abs. 1 Nr. 3 AO.

## 2. Allgemeines

ebenfalls nach § 370 Abs. 4 S. 1 AO in drei verschiedene Varianten untergliedert werden<sup>28</sup>:

- die Steuer wurde nicht festgesetzt<sup>29</sup>
- die Steuer wurde rechtzeitig jedoch zu niedrig festgesetzt<sup>30</sup>
- die Steuer wurde nicht oder nicht rechtzeitig festgesetzt<sup>31</sup>

Dies gilt ebenfalls wenn die Steuer vorläufig gemäß § 165 AO oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 AO festgesetzt wurde.

Sollten die Handlungen keinen Erfolg erzielen, ist der Versuch der Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 2 AO weiterhin strafbehaftet.<sup>32</sup>

Besteht zwischen der Tathandlung und dem Taterfolg ein Zusammenhang, liegt das dritte objektive Tatbestandsmerkmal, die Kausalität, vor.<sup>33</sup>

### 2.2.2. Erfüllung des subjektiven Tatbestandsmerkmal

Der subjektive Tatbestand der Steuerhinterziehung umfasst die Haltung des Steuerpflichtigen. Er erläutert, warum der Täter die Straftat begangen und mit welcher Absicht er gehandelt hat. Das Hauptkriterium des subjektiven Tatbestandsmerkmals ist der strafbare Vorsatz der Tat nach § 369 Abs. 2 AO i. V. m. § 15 StGB.

Der Gesetzgeber unterscheidet im Strafrecht drei verschiedene Grade des Vorsatzes.

#### 1. Bedingter Vorsatz („dolus eventualis“)

Die Haltung des Täters lässt sich beim bedingten Vorsatz durch die Worte „Na wenn schon“ beschreiben. Der Steuerpflichtige nimmt die Steuerverkürzung bzw. den nicht gerechtfertigten Steuervorteil als wahrscheinlich hin und nimmt den Eintritt der Steuerstrafftat billigend in Kauf. Er findet sich mit dem Ergebnis ab und akzeptiert es. Zum Beispiel erklärt der Steuerpflichtige in seiner Steuererklärung seine erhaltenen Zinseinnahmen aus Kapitalvermögen nicht, da er die einzelnen

---

<sup>28</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 413, Rz. 1396.

<sup>29</sup> Vgl. § 370 Abs. 4 S. 1 HS. 1 AO.

<sup>30</sup> Vgl. § 370 Abs. 4 S. 1 HS. 2 AO.

<sup>31</sup> Vgl. § 370 Abs. 4 S. 1 HS. 3 AO.

<sup>32</sup> Vgl. § 370 Abs. 2 AO.

<sup>33</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 424, Rz. 1423.

## 2. Allgemeines

Beträge diverser Banken nicht aufzaddieren möchte. Er ist sich nicht sicher ob sein Freibetrag überschritten wurde.

### 2. Direkter Vorsatz („dolus directus 2. Grades“)

Der Täter geht beim direkten Vorsatz davon aus, dass seine Handlung sicher oder höchst wahrscheinlich zum Erfolg führen wird. Diese Haltung kann mit „Es wird geschehen“ umschrieben werden. Beispielsweise übermittelt der Steuerpflichtige keine Umsatzsteuervoranmeldung oder Lohnsteueranmeldung an die Finanzbehörde, um so seine Liquidität zu sichern. Dies führt zu einer wissentlichen Steuerverkürzung.

### 3. Direkter Vorsatz/Absicht („dolus directus 1. Grades“)

Der Steuerpflichtige handelt mit dem Wissen und der Absicht, dass die Steuerverkürzung bzw. der nicht gerechtfertigte Steuervorteil eintreten wird, z. B. durch die bewusste Fälschung von steuerrelevanten Unterlagen. Ein Gastronom z. B. Alfons Schuhbeck unterschlägt täglich 5% seiner Umsätze damit die Steuerbelastung niedriger ausfällt. Das Ziel hierbei ist der angestrebte Taterfolg. Der Täter „will es so“.<sup>34</sup>

Der Vorsatz ist jedoch nicht gegeben, wenn der Steuerpflichtige fahrlässig oder bewusst fahrlässig (Sorgfaltspflicht außer Acht lassen) handelt und er den Taterfolg nicht erwartet. („Es wird seine Richtigkeit haben“) In diesen Fällen geht der Gesetzgeber von einer leichtfertigen Steuerverkürzung nach § 378 AO aus.<sup>35</sup>

---

<sup>34</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 425, Rz. 1426.

<sup>35</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 425, Rz. 1427.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

#### 3.1. Maßnahmen der Finanzbehörden

##### 3.1.1. Außen- oder Betriebsprüfung und betriebsnahe Veranlagung

Das spezielle Verwaltungsverfahren der Außen- oder Betriebsprüfung wird gesetzlich in den §§ 193 bis 207 AO geregelt.<sup>36</sup> Die Durchführung dieser Prüfung zielt darauf ab, die steuerlichen Verhältnisse einzelner Steuerpflichtiger zu überprüfen.<sup>37</sup> Damit soll gemäß § 85 S. 1 AO sichergestellt werden, dass „die Steuern nach Maßgabe der Gesetze gleichmäßig festzusetzen und zu erheben“ sind.<sup>38</sup>

„Eine Außenprüfung ist zulässig bei Steuerpflichtigen, die einen gewerblichen oder land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unterhalten, die freiberuflich tätig sind und bei Steuerpflichtigen im Sinne des § 147a“ durchgeführt werden.<sup>39</sup>

Für die Durchführung einer Außenprüfung muss die Finanzverwaltung zunächst eine Prüfungsanordnung gemäß § 197 AO an den Steuerpflichtigen übermitteln. Dies hat schriftlich oder elektronisch zu erfolgen und muss eine Rechtsbehelfsbelehrung nach § 356 AO enthalten.<sup>40</sup> Damit die Prüfungsanordnung als wirksamer Verwaltungsakt im Sinn der §§ 119 und 124 AO gilt, müssen neben der Rechtsbehelfsbelehrung nach § 356 AO folgende Angaben in der Prüfungsanordnung enthalten sein:<sup>41</sup>

- Name, Vorname und Anschrift des Steuerpflichtigen
- Prüfungsgegenstand (Umsatz-, Gewerbe-, Einkommen- oder Körperschaftsteuer)
- Ort der Prüfung
- Begründung für die Prüfung nach § 193 Abs. 1 AO
- Zuständige Finanzbehörde § 5 Abs. 1 BpO (Betriebsprüfungsordnung)<sup>42</sup>

---

<sup>36</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 249 f., Rz. 827.

<sup>37</sup> Vgl. §194 Abs. 1 S. 1 AO.

<sup>38</sup> Vgl. § 85 S. 1 AO.

<sup>39</sup> Vgl. § 193 Abs. 1 AO.

<sup>40</sup> Vgl. § 196 AO.

<sup>41</sup> Vgl. § 119 AO; Vgl. § 124 AO; Vgl. § 356 AO.

<sup>42</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 253 f., Rz. 834.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

Zusätzlich zu diesen Angaben sind dem Steuerpflichtigen der Prüfungsbeginn und der Name des Betriebsprüfers mitzuteilen.<sup>43</sup>

Diese Angaben dienen dem Schutz des Steuerpflichtigen, indem sie den Umfang der Außenprüfung klar definieren. Fehlen wesentliche Punkte in der Prüfungsanordnung oder sind diese fehlerhaft, liegen gravierende Mängel im Sinne des § 5 BpO vor. Dies führt zur Nichtigkeit der Prüfungsanordnung, welche daraufhin neu erlassen werden muss.<sup>44</sup>

Eine Erweiterung des Prüfungszeitraums oder eine Ausweitung auf weitere Steuerarten erfordert eine gesonderte Prüfungsanordnung.<sup>45</sup>

Nach § 3 BpO werden Betriebe in verschiedene Größenklassen eingeteilt. Die Größenklassen sind:

- Großbetriebe
- Mittelbetriebe
- Kleinbetriebe
- Kleinstbetriebe

Der Turnus der Betriebsprüfung richtet sich nach diesen Größenklassen. Somit werden bspw. Großbetriebe Anschluss geprüft.<sup>46</sup>

Vor Beginn der Außenprüfung, die während der regulären Öffnungszeiten des Betriebs stattfinden muss, hat sich der Betriebsprüfer gegenüber dem Steuerpflichtigen auszuweisen.<sup>47</sup>

Während der Prüfung unterliegt der Steuerpflichtige gemäß § 90 AO einer umfassenden Mitwirkungspflicht. Er ist dazu verpflichtet, dem Betriebsprüfer alle angeforderten Unterlagen, wie bspw. Eingangs- und Ausgangsrechnungen, digital oder in Papierform, zur Verfügung zu stellen und bei Fragen Auskünfte zu erteilen.<sup>48</sup> Ein Recht zur Mitwirkungsverweigerung besteht für den geprüften Steuerpflichtigen nicht.<sup>49</sup> Sollte er seinen Pflichten nicht nachkommen oder die Betriebsprüfung vorsätzlich verzögern, kann die Finanzverwaltung nach § 146 Abs. 2c AO ein

---

<sup>43</sup> Vgl. §197 Abs. 1 S. 1 AO.

<sup>44</sup> Vgl. Harle/Olles (2017), S. 57, Rz. 466.

<sup>45</sup> Vgl. Schöenknecht/Küchenhoff (2022), S. 253 f., Rz. 835.

<sup>46</sup> Vgl. § 3 BpO.

<sup>47</sup> Vgl. § 198 S. 1 AO; Vgl. § 200 Abs. 3 S. 1 AO.

<sup>48</sup> Vgl. Schöenknecht/Küchenhoff (2022), S. 255 f., Rz. 841.

<sup>49</sup> Vgl. Schöenknecht/Küchenhoff (2022), S. 256 f., Rz. 845.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

Verzögerungsgeld in Höhe von 2.500,00 € bis zu 250.000,00 € als Strafe festsetzen. Sollte der Betriebsprüfer einen Verdacht auf Steuerhinterziehung vorfinden, muss die Betriebsprüfung unterbrochen werden. Ein Steuerstrafverfahren wird eröffnet. Dies muss dem Steuerpflichtigen unverzüglich mitgeteilt werden.<sup>50</sup>

Nach Abschluss der Prüfung findet eine Abschlussbesprechung mit dem Steuerpflichtigen und/oder dessen steuerlichen Vertreter sowie dem Betriebsprüfer und der Sachgebietsleiter statt. In dieser werden die Ergebnisse der Betriebsprüfung erläutert. Ziel dieser Besprechung ist es, Missverständnisse und Meinungsverschiedenheiten im Exposé, noch vor der Erstellung des Prüfungsberichts, auszuräumen.<sup>51</sup> Im Anschluss wird der Prüfungsbericht erstellt und dem Steuerpflichtigen bzw. dessen Vertreter zugesandt.<sup>52</sup>

Führt die Außenprüfung zu Änderungen der Besteuerungsgrundlage, ergehen Änderungsbescheide für die geprüften Veranlagungsjahre. Der Steuerpflichtige oder dessen Vertreter kann gegen die Änderungsbescheide Einspruch einlegen.<sup>53</sup>

Im Gegensatz zur Außen-/Betriebsprüfung stellt die betriebsnahe Veranlagung eine spezielle Form der Prüfung durch die Finanzbehörde dar. Sie klärt nur punktuelle Sachverhalte auf und umfasst keine längeren Zeiträume. Die betriebsnahe Veranlagung kann mit Einverständnis des Steuerpflichtigen und ohne Prüfungsanordnung durchgeführt werden. Die §§ 193 ff. AO sind nicht anzuwenden.<sup>54</sup>

Im Jahr 2023 wurden bundesweit 145.166 Betriebsprüfungen durchgeführt. Diese führten zu Mehreinnahmen von rund 13,2 Mrd. € in den Bereichen Einkommen-, Gewerbe-, Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie bei den Zinsen nach § 233a AO. Insgesamt beliefen sich die Mehreinnahmen durch Betriebsprüfungen im Zeitraum von 2019 bis 2023 auf ca. 63,6 Mrd. €.<sup>55</sup>

---

<sup>50</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 257 f., Rz. 846.

<sup>51</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 257 f., Rz. 847.

<sup>52</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 258 f., Rz. 849.

<sup>53</sup> Vgl. Schönknecht/Küchenhoff (2022), S. 258 f., Rz. 849.

<sup>54</sup> Vgl. Harle/Nüdling/Olles (2023), S. 6.

<sup>55</sup> Vgl. Bundesministerium der Finanzen (2024) von 11.2024.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

#### 3.1.2. Steuerfahndung

Die Steuerfahndung (§ 208 AO) ist eine spezielle Stelle innerhalb der Finanzbehörden, deren Kernaufgabe die „Erforschung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten“ ist. Sie ermittelt korrekte Besteuerungsgrundlagen in Fällen von Steuerstraftaten und deckt unbekannte Steuerfälle auf.<sup>56</sup>

Beamte der Steuerfahndung ermitteln bei einem konkreten Anfangsverdacht auf eine Steuerstraftat wie z. B. ungeklärt hohe Privateinlagen ohne entsprechende Einnahmen bzw. ohne Beweise der Herkunft der Einlagen oder bei ungeklärten Auslandsbeziehungen durch ein Amtshilfeersuchen anderer Finanzbehörden. Gemäß § 404 AO haben Beamte der Steuerfahndung dieselben Befugnisse wie Polizeibeamte. Beispielsweise sind sie befugt Wohn- und Geschäftsräume zu durchsuchen um relevante Beweismittel bzw. Indizien sicherzustellen und diese zu analysieren um zum Beispiel Kontobewegungen der geprüften Steuerpflichtigen nachzuverfolgen. Dies dient der Identifizierung von Geldwäsche und Steuerhinterziehung.<sup>57</sup>

Die Fahndungsprüfung ist keine Außenprüfung nach § 193 ff. AO, sondern gemäß § 94 StPO eine Ermittlungsmaßnahme. Ein weiterer Unterschied zur Betriebsprüfung ist die unangekündigte Durchsuchung der Wohn- und Geschäftsräume der Steuerpflichtigen. Dies geschieht durch einen richterlichen Beschluss nach § 105 Abs. 1 S. 1 StPO.<sup>58</sup>

Nach einer Fahndungsprüfung werden regelmäßig geänderte Steuerbescheide durch die zuständigen Finanzbehörden erlassen. Dies geschieht auf Grundlage neuer Tatsachen nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO oder aufgrund arglistiger Täuschung der Finanzbehörde nach § 172 Abs. 1 Nr. 2c AO.<sup>59</sup>

Die Steuerfahndung nimmt somit eine entscheidende Rolle im Kampf gegen Steuerhinterziehung ein.

---

<sup>56</sup> Vgl. § 208 Abs. 1 S. 1 AO.

<sup>57</sup> Vgl. § 404 AO; Vgl. § 94 StPO.

<sup>58</sup> Vgl. § 94 StPO, Vgl. § 105 StPO.

<sup>59</sup> Vgl. § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO, Vgl. § 172 Abs. 1 Nr. 2c AO.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

#### 3.1.3. Kassennachscha

Nach § 146b AO stellt die Kassennachscha ein weiteres Instrument der Finanzverwaltung zur Bekämpfung von Steuerhinterziehung dar. Sie wurde mit dem Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen zum 01. Januar 2018 eingeführt.<sup>60</sup> Die Kassennachscha ist keine steuerliche Außenprüfung nach § 193 AO, sondern ein eigenständiges Verfahren, vergleichbar mit der Umsatzsteuernachscha nach § 27b UStG oder Lohnsteuer-Nachscha nach § 42g EStG. Amtsträgern der Finanzverwaltung, in der Regel Betriebsprüfer, sind nach § 146b Abs. 1 S. 1 AO befugt, während der regulären Öffnungszeiten eines Steuerpflichtigen dessen Geschäftsräume ohne vorherige Ankündigung zu betreten, um eine spontane Kassen-Nachscha durchzuführen. Der Amtsträger ist dabei verpflichtet, sich vor Beginn der Nachscha gegenüber dem Steuerpflichtigen auszuweisen.<sup>61</sup>

Während der Prüfung wird die Ordnungsmäßigkeit der Kassenaufzeichnungen sowie die Richtigkeit der erfassten Einnahmen und Ausgaben kontrolliert. Hierzu kann der Amtsträger einen Kassensturz durchführen lassen.<sup>62</sup> Sollte der Steuerpflichtige ein elektronisches Aufzeichnungssystem nach § 146a AO, typischerweise eine Registrierkasse, nutzen, wird diese zusätzlich auf folgende Kriterien hin überprüft:

- Von welchem Hersteller ist die Registrierkasse?
- Welches Kassenmodell wird genutzt?
- Welche Seriennummer hat die Kasse und existiert diese wirklich?
- Werden alle Geschäftsvorfälle ordnungsgemäß verbucht?
- Hat die Registrierkasse eine Technische Sicherheitseinrichtung, um eine lückenlose Kassenführung zu gewährleisten?
- Wie und wo werden die Daten gespeichert und archiviert?
- Entspricht das Kassensystem den Anforderungen der Kassensicherungsverordnung?
- Existiert ein internes Kontrollsyste und eine Verfahrensdokumentation?

---

<sup>60</sup> Vgl. Harle/Nüdling/Olles (2023), S. 356.

<sup>61</sup> Vgl. Harle/Nüdling/Olles (2023), S. 28.

<sup>62</sup> Vgl. Harle/Nüdling/Olles (2023), S. 356 f..

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

- Entsprüchen die Speichermedien den Vorschriften des BMFs?
- Wird die Belegausgabepflicht nach § 146b Abs. 1 S. 1 AO eingehalten?<sup>63</sup>
- Ab 01. Juli 2025 ist ebenfalls zu überprüfen, ob die Registrierkasse bei der zuständigen Finanzbehörde an- oder gemeldet wurde.

Sollten Amtsträger während der Nachschau Diskrepanzen oder Hinweise auf Kassenmanipulation feststellen, kann die Kassen-Nachschau nach § 146b Abs. 3 AO ohne den Erlass einer vorherigen Prüfungsanordnung zu einer Außenprüfung nach § 193 AO ausgeweitet werden. Der Steuerpflichtige muss darüber informiert werden.<sup>64</sup> Der Zeitpunkt des Übergangs von einer Kassen-Nachschau zu einer Außenprüfung muss dokumentiert werden.<sup>65</sup>

Eine nicht ordnungsgemäß geführte Kasse stellt eine Ordnungswidrigkeit dar, die mit Geldbußen von bis zu 25.000,00 € geahndet werden kann.<sup>66</sup>

In bargeldintensiven Branchen dient die Kassen-Nachschau dazu, die Manipulation von Kassen zu unterbinden und dadurch die Steuerhinterziehung zu erschweren sowie zu minimieren.

#### 3.1.4. Umsatzsteuernachschauprüfung und -sonderprüfung

Am 01. Januar 2002 wurde mit dem Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz die Umsatzsteuernachschauprüfung nach § 27b UStG eingeführt.<sup>67</sup> Ähnlich der Kassen-Nachschau stellt sie keine steuerliche Außenprüfung nach § 193 AO dar. Ein Finanzbeamter kann eine Umsatzsteuernachschauprüfung ebenfalls ohne vorherige Ankündigung während der regulären Öffnungszeiten durchführen. Ziel ist es, effizient und zeitnah festzustellen, ob eine Steuerverkürzung bei den abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen vorliegt. Während der Prüfung ist der Steuerpflichtige angewiesen, sämtliche relevanten Eingangs- und Ausgangsrechnungen, Kassenunterlagen, Aufzeichnungen und Bücher des Prüfungszeitraums in digitaler oder Papierform vorzulegen.

---

<sup>63</sup> Vgl. Harle/Nüdling/Olles (2023), S. 357 ff..

<sup>64</sup> Vgl. § 146b Abs. 3 AO.

<sup>65</sup> Vgl. Harle/Nüdling/Olles (2023), S. 28.

<sup>66</sup> Vgl. § 379 Abs. 6 AO.

<sup>67</sup> Vgl. Harle/Olles (2017), S. 15, Rz. 126.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

Eine Umsatzsteuernachschaub wird typischerweise in den folgenden Fällen eingeleitet:

- Amtshilfeersuchen anderer Mitgliedsstaaten z. B. bei Verdacht auf grenzüberschreitende Umsatzsteuerkarusselle
- Kontrollmitteilung anderer Finanzämter bei Unstimmigkeiten im Warenverkehr
- Zweifel an der Echtheit von Rechnungen (z. B. Verdacht auf Scheinrechnungen)

Dabei wird geprüft, ob die Rechnungen die Voraussetzung des § 14 UStG erfüllen und der Steuerpflichtige somit zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Des Weiteren werden grenzüberschreitende Sachverhalte, wie das Reverse-Charge-Verfahren, beleuchtet und die korrekte Berechnung der Umsatzsteuerzahllast oder -erstattung überprüft.<sup>68</sup>

Sollte der Amtsträger während der Nachschau Unstimmigkeiten entdecken, kann er eine Außenprüfung oder eine Umsatzsteuersonderprüfung nach § 193 AO einleiten.<sup>69</sup> Die Umsatzsteuersonderprüfung stellt dabei eine besondere Form der Außenprüfung dar, da sie sich ausschließlich auf Umsatzsteuersachverhalte fokussiert.<sup>70</sup>

#### 3.1.5. Kontrollmitteilungen und Meldepflichten

Kontrollmitteilungen (§ 194 Abs. 3 AO) sind ein Instrument der Finanzbehörden zur Mitteilung steuerlich relevanter Informationen zwischen verschiedenen Behörden. Sie sind interne Mitteilungen zwischen Finanzämtern über steuerlich relevante Tatsachen. Ihr Zweck ist es sicherzustellen, dass Einnahmen und Ausgaben verschiedener Steuerpflichtiger untereinander vollständig und ordnungsgemäß erfasst und versteuert wurden.<sup>71</sup>

Nach § 93a AO müssen Behörden und andere öffentliche Stellen sowie die öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten den Finanzbehörden unter anderem folgende Daten zur Verfügung stellen<sup>72</sup>:

---

<sup>68</sup> Vgl. Harle/Nüdling/Olles (2023), S. 22 f..

<sup>69</sup> Vgl. § 27 Abs. 3 UStG.

<sup>70</sup> Vgl. Harle/Nüdling/Olles (2023), S. 21 f..

<sup>71</sup> Vgl. Bartsch/Beeck/Dautenberg/Dennerlein/Witte (2013), S. 265.

<sup>72</sup> Vgl. § 93a Abs. 1 AO.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

- gewährte Leistungen an den Steuerpflichtigen<sup>73</sup>
- Subventionen und ähnliche Förderungsmaßnahmen<sup>74</sup>
- Anhaltspunkte für Schwarzarbeit<sup>75</sup>

#### Typische Fälle von Kontrollmitteilungen

Kontrolliert eine Steuerbehörde ein Unternehmen, dass Honorarzahlungen an einen freien Mitarbeiter zahlt, können diese Informationen durch eine Kontrollmitteilung an das Wohnsitzfinanzamt des Steuerpflichtigen gesendet werden. Durch diese Mitteilung wird überprüft, ob der externe Mitarbeiter seine Einnahmen in voller Höhe versteuert hat.<sup>76</sup>

Ein Steuerpflichtiger kauft ein Grundstück. Der Notar, der den Kaufvertrag beurkundet ist nach § 18 GrEStG dazu verpflichtet der Finanzbehörde die Daten zum Zweck der Ermittlung der Grunderwerbsteuer zu übersenden. Im Anschluss an die Erstellung des Grunderwerbssteuerbescheides übermittelt das Grunderwerbsteuer-Finanzamt die Informationen als Kontrollmitteilung an das Wohnsitzfinanzamt des Steuerpflichtigen.<sup>77</sup>

Nach einem Todesfall versenden die Erbschaftssteuerfinanzämter Kontrollmitteilung an das Wohnsitzfinanzamt des Erblassers oder Erwerbers, um hierbei den Nachlasswert abzulegen.<sup>78</sup>

#### Meldepflichten

Zum 01. Januar 2023 wurde neben den bereits bestehenden Kontrollmitteilungen erweiterte Meldepflichten für Plattformbetreiber wie z. B. Amazon, eBay oder Etsy durch das sogenannte Plattformen-Steuertransparenzgesetz (PStTG) eingeführt.

Die Plattformbetreiber müssen bis spätestens zum 31. Januar des Folgejahres dem BZSt bestimmte Informationen über Verkäufer auf ihren Portalen mitteilen. Dies sind unter anderem:<sup>79</sup>

---

<sup>73</sup> Vgl. § 93a Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a AO.

<sup>74</sup> Vgl. § 93a Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe c AO.

<sup>75</sup> Vgl. § 93a Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe d AO.

<sup>76</sup> Vgl. Müller (2023), S. 56, Rz.112; Vgl. Harle/Nüdling/Olles (2023), S. 360 f..

<sup>77</sup> Vgl. Müller (2023), S. 59, Rz. 134; Vgl. Harle/Nüdling/Olles (2023), S. 360 f..

<sup>78</sup> Vgl. Müller (2023), S. 56 ff., Rz. 123 ff.; Vgl. Harle/Nüdling/Olles (2023), S. 360 f..

<sup>79</sup> Vgl. § 13 Abs. 1 PStTG.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

- Vollständiger Name und Anschrift des Verkäufers
- Geburtsort- und Datum des Verkäufers
- Steuer-Identifikationsnummer und Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
- Höhe der Provision, Steuern und Gebühren, die vom Plattformbetreiber vierteljährig einbehalten wurden
- Höhe der Vergütung die der Verkäufer erhält
- Anzahl der Transaktionen des Verkäufers<sup>80</sup>

Einnahmen bzw. Vergütungen, die durch den Verkauf von Waren, das Anbieten von Dienstleistungen oder die zeitlich begrenzte Überlassung von Rechten an unbeweglichen oder beweglichen Wirtschaftsgütern auf Internetplattformen erwirtschaftet werden, müssen versteuert werden.<sup>81</sup>

Sollte ein Verkäufer auf einer Plattform weniger als 30 Transaktionen nach § 5 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 PStTG ausführen oder die gesamte Vergütung während eines Veranlagungsjahres die Bagatellgrenze von 2.000,00 € nicht überschreiten, muss der Plattformbetreiber, durch die sogenannte Vereinfachungsregelung, die Daten nicht an das BZSt übermitteln.<sup>82</sup>

Das Plattformen-Steuertransparenzgesetz soll Steuerbehörden dabei helfen, die Steuerhinterziehung auf Plattformen zu vermeiden und die Besteuerung von Einnahmen zu sichern.

## 3.2. Maßnahmen des Staats

### 3.2.1. Steueroasen-Abwehrgesetz

Am 25. Juni 2021 wurde in Deutschland das Steuerhinterziehungsbekämpfungsge- setz aus dem Jahr 2009 durch das sogenannte „Gesetz zur Abwehr von Steuerver- meidung und unfairem Steuerwettbewerb“ (Steueroasen-Abwehrgesetz, StAbwG) abgelöst.

Als Steueroasen werden Staaten bzw. Gebiete bezeichnet, die von Steuerpflichtigen genutzt werden, um Steuern zu hinterziehen.

---

<sup>80</sup> Vgl. § 14 PStTG.

<sup>81</sup> Vgl. § 5 PStTG.

<sup>82</sup> Vgl. § 4 Abs. 5 Nr. 4 PStTG.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

Merkmale einer Steueroase sind<sup>83</sup>:

- keine oder sehr niedrige Steuererhebung
- kein wirksamer Informationsaustausch mit ausländischen Behörden
- mangelnde Transparenz in Rechts- und Verwaltungsvorschriften, wodurch die Gründung von Unternehmen und die Eröffnung von anonymen Konten erleichtert werden

Zur Einführung des Gesetzes im Jahr 2021 zählten weltweit zwölf Orte zu den nicht kooperativen Ländern und Gebieten. Die Anzahl der Steueroasen variierte in den letzten Jahren und liegt laut Pressemitteilung des Rats der Europäischen Union vom 18. Februar 2025 aktuell bei elf Ländern und Gebieten. Dazu zählen bspw. Amerikanisch-Samoa, die Amerikanischen Jungferninseln, Panama und die Russische Föderation. Diese Areale erfüllen weiterhin die „Standards für verantwortungsvolles Handeln“ nicht. Es sind jedoch auch Fortschritte zu verzeichnen. So haben die Länder Costa Rica und Curaçao den automatischen Informationsaustausch in der Zusammenarbeit mit anderen Ländern verbessert.<sup>84</sup>

Durch das Steueroasen-Abwehrgesetz soll die Attraktivität der Steueroasen eingedämmt und Steuerhinterziehung erschwert werden. Die Abwehrmaßnahmen werden in den §§ 8 - 12 StAbwG geregelt.

Führt ein Steuerpflichtiger Geschäftsbeziehungen oder Beteiligungsverhältnisse mit einem Unternehmen in einer Steueroase, untersagt § 8 StAbwG den Abzug von Betriebsausgaben und Werbungskosten. Werden die Erträge aus der Geschäftsbeziehung jedoch gemäß Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuergesetz der deutschen Steuer unterworfen oder wird ein Hinzurechnungsbetrag nach § 10 Abs. 1 S. 1 Außensteuergesetz angesetzt, dürfen Betriebsausgaben und Werbungskosten weiterhin steuerlich abgezogen werden.<sup>85</sup>

Die Hinzurechnungsbesteuerung für unbeschränkt Steuerpflichtige mit Beteiligung an ausländischen Gesellschaften wurde nach § 9 StAbwG verschärft. Demnach sind die Einkünfte aus aktiven und passiven Tätigkeiten der im Ausland ansässigen Tochtergesellschaft den Einkünften des Steuerpflichtigen hinzuzurechnen und in dessen Ansässigkeitsstaat zu versteuern. Falls die Steuerbelastung ohne

---

<sup>83</sup> Vgl. Ax/Große/Melchior/Lotz/Ziegler (2017), S. 249, Rz. 1081.

<sup>84</sup> Vgl. Rat der europäischen Union (2025) vom 18.02.2025.

<sup>85</sup> Vgl. § 8 StAbwG.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

Anwendung des § 9 StAbwG höher ausfallen würde, kommt § 9 StAbwG nicht zur Anwendung.<sup>86</sup>

#### 3.2.2. Ankauf von Steuer-CDs

Der Ankauf von Steuersünder-CDs (Steuer-CDs) durch die deutsche Finanzverwaltung, schwerpunktmäßig durch die Finanzbehörden von Nordrhein-Westfalen, war in den letzten Jahren ein rechtlich umstrittenes Mittel in der Bekämpfung von Steuerhinterziehung, denn bis zur Einführung des § 202d StGB wurde der Erwerb von Steuer-CDs als Beihilfe zur Geheimnishehlerei bzw. Datenhehlerei angesehen. Durch den neu eingeführten Paragrafen (§ 202d Abs. 3 StGB) ist es Amtsträgern erlaubt CDs anzukaufen und die Daten zu verwerten, solange die Beschaffung für die Aufdeckung von Ordnungswidrigkeiten, Strafverfahren oder Besteuerungsverfahren verwendet werden.

Der Inhalt der Datenträger soll dabei helfen potentielle Schwarzgelddepots zu identifizieren. Die Datenträger enthalten sensible Informationen über Steuerpflichtige wie Name, Anschrift, Vermögen und Kapitalerträge auf ausländischen Konten.

Im Jahr 2006 erwarben die deutschen Behörden von einem ehemaligen Mitarbeiter der Liechtensteiner Bank eine Steuer-CD mit Informationen von über 800 Verdächtigen. Dieser Vorgang kostete der Bundesrepublik 4,5 Millionen Euro.<sup>87</sup>

Auf diesem Datenträger waren bspw. Daten von Klaus Zumwinkel gespeichert. Beruflich war Zumwinkel der damalige Vorstandsvorsitzende der Deutschen Post AG, Aufsichtsratsvorsitzender der Postbank und Telekom und Aufsichtsrat/Verwaltungsrat bei Lufthansa, Arcandor und Morsan Stanley. Er hinterzog im Zeitraum 2002 bis 2006 Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag in Höhe von 967.815,85 €.<sup>88</sup>

---

<sup>86</sup> Vgl. § 9 StAbwG.

<sup>87</sup> Vgl. Spiegel online (2012) vom 04.12.2012.

<sup>88</sup> Vgl. Spiegel online (2009) vom 26.01.2009.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

Jahr	hinterzogene Einkommensteuer	hinterzogener Solidaritätszuschlag	hinterzogene Steuer pro Jahr
2002	229.250,00 €	12.608,75 €	241.858,75 €
2003	200.128,00 €	11.007,04 €	211.135,04 €
2004	177.895,00 €	9.784,22 €	187.679,22 €
2005	158.334,00 €	8.708,37 €	167.042,37 €
2006	151.754,00 €	8.346,47 €	160.100,47 €
<b>Gesamt</b>	<b>917.361,00 €</b>	<b>50.454,85 €</b>	<b>967.815,85 €</b>

Tabelle 1: Hinterzogene Steuern Zumwinkel 2002 – 2006<sup>89</sup>

Aufgrund der damaligen geltenden fünfjährigen Verjährungsfrist für Steuerhinterziehung gemäß § 228 AO a.F. i. V. m. § 370 AO, konnte das Jahr 2001 nicht mehr Gegenstand der Anklage werden. Insgesamt musste Zumwinkel ca. 3,9 Millionen Euro Steuern, Zinsen, Hinterziehungszinsen und Gebühren begleichen und wurde zu einer Freiheitsstrafe von zwei Jahren auf Bewährung verurteilt.<sup>90</sup>

Aufgrund der hohen Mehreinnahmen entschieden die Behörden weitere Steuer-CDs der Schweizer Bank Julius Bär, britischen Bank HSBC (Zürich, Genf, Luxemburg), liechtensteinische LGT Bank und liechtensteinische Landesbank, Schweizer Bank UBS sowie Schweizer Bank Credit Suisse, zu erwerben.<sup>91</sup> Die letzte öffentlich bekannte angekaufte CD aus dem Jahr 2021 stammt aus Dubai. Sie brachte laut Pressemitteilung des hessischen Ministeriums der Finanzen bis zum 22. Februar 2025 Mehreinnahmen von knapp 400.000,00 €.<sup>92</sup>

Der Ankauf diverser CDs und dessen öffentliche Bekanntmachung führte zu einer steigenden Anzahl an eingehenden Selbstanzeigen bei den Finanzbehörden. Die steuerpflichtigen Straftäter erhoffen sich durch die Selbstanzeige eine strafmildernde Wirkung.<sup>93</sup>

<sup>89</sup> Vgl. Landgericht Bochum (2009) vom 26.01.2009, 12 KLs 350 Js 1/08.

<sup>90</sup> Vgl. Spiegel online (2009) vom 26.01.2009.

<sup>91</sup> Vgl. Kaligin (2014), S. 875.

<sup>92</sup> Vgl. Hessisches Ministerium der Finanzen (2025) vom 22.04.2025.

<sup>93</sup> Vgl. Die Landesregierung Nordrhein-Westfalen (2012) vom 01.10.2012.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

#### 3.2.3. Geldwäschegegesetz

Geldwäsche bezeichnet den Prozess illegal erworbenes Geld oder Vermögensgegenstände z. B. aus Drogenhandel, Geldfälschung oder Zuhälterei in den legalen Wirtschaftskreislauf einzuschleusen. Durch das „waschen“ des Geldes soll die illegale Herkunft des Geldes verschleiert werden, um dessen Entdeckung durch die Behörden zu verhindern. Der Vorgang der Geldwäsche umfasst in der Regel mehrere Phasen:

##### 1. Platzierung

Illegal erwirtschaftetes Geld wird in den legalen Wirtschaftsverkehr eingebracht. Dies geschieht vor allem mithilfe von bargeldintensiven Branchen wie z. B. Eisdienlen, Pizzerias, Cafés oder Gebrauchtwagenhandel. In diesen Branchen ist es für Steuerpflichtige einfacher illegal und legal verdientes Geld zu vermischen.

##### 2. Verwischen der Spuren/Verschleierung

„Legales“ Bargeld wird Stück für Stück aus der Kasse der Betriebe entnommen und bei der Hausbank bzw. diversen Banken eingezahlt, um die Bareinzahlungsgrenze, ohne Nachweis der Herkunft des Geldes, i. H. v. 10.000,00 € nicht zu überschreiten.

##### 3. Integration in den Wirtschaftsverkehr

Mit dem legalen Geld werden nun neue Produkte gekauft oder es wird für private Zwecke genutzt. Die Herkunft des Geldes ist nun schwierig nachvollziehbar.<sup>94</sup>

---

<sup>94</sup> Vgl. Harle/Nüdling/Olles (2023), S. 394 f..



Abbildung 1: Geldwäsche Kreislauf (eigene Darstellung)

Abwehrmaßnahmen gegen Geldwäsche existieren in der Europäischen Union bereits seit 1991 durch die sogenannten Geldwäscherichtlinie:

- Erste Geldwäscherichtlinie 91/308 vom 10. Juni 1991
  - o In der ersten Richtlinie verpflichten sich die Mitgliedsstaaten der Europäischen Union dazu, Regelungen zur Bekämpfung von Geldwäsche zu entwerfen und zu vereinheitlichen.<sup>95</sup>
  
- Zweite Geldwäscherichtlinie 2001/97 vom 04. Dezember 2001
  - o Anpassung der ersten Richtlinie aufgrund der wachsenden Globalisierung
  - o Errichtung einer zentralen Stelle für die Entgegennahme von Verdachtsfällen von Geldwäsche
  - o Verstärkte Einbeziehung von Wirtschaftsprüfern, Buchprüfern und Steuerberatern<sup>96</sup>

---

<sup>95</sup> Vgl. Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaft (1991), L 166/77 vom 28.06.1991.

<sup>96</sup> Vgl. Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaft (2001), L 344/76 vom 28.12.2001.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

#### - Dritte Geldwäscherichtlinie 2005/60 vom 26. Oktober 2005

Aufgrund der Terroranschläge vom 11. September 2001 wurde ab der 3. Richtlinie die Thematik Bekämpfung von Terrorismusfinanzierung aufgegriffen und den Richtlinien hinzugefügt

- Abwehrmaßnahmen sind individuell an die Straftaten des Steuerpflichtigen anpassbar<sup>97</sup>
- Vierte Geldwäscherichtlinie 2015/849 vom 20. Mai 2015
  - Fokus auf die Identifizierung und Transparenz der wirtschaftlichen Berechtigten von Unternehmen sowie Einführung eines zentralen Registers wirtschaftlich Berechtigter<sup>98</sup>
- Fünfte Geldwäscherichtlinie 2018/483 vom 30. Mai 2018
  - Aufnahme von Anbietern von elektronischen Geldbörsen und virtuellen Währungen, um Geldwäsche mithilfe von Kryptowährungen zu verhindern
  - Erleichterung der Kundenidentifizierung mithilfe von E-Identifizierung<sup>99</sup>
- Sechste Geldwäscherichtlinie 2024/1640 vom 31. Mai 2024 (Umsetzung bis zum 10. Juli 2027 in nationales Recht)
  - Regulierung von Kryptowährungen werden weiter verschärft
  - Europaweite Bargeldebergrenze für Barzahlungen in Höhe von 10.000,00 € ohne Meldepflicht, jedoch müssen Kunden identifiziert werden bei Barzahlungen ab 3.000,00 €<sup>100</sup>

Die oben genannten Richtlinien werden in Deutschland durch das Gesetz über das Aufspüren von Gewinnen aus schweren Straftaten, abgekürzt Geldwäschegegesetz (GwG), in nationales Recht umgesetzt und sollen so die Standards der Arbeitsgruppe „Bekämpfung der Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung“ (Financial

---

<sup>97</sup> Vgl. Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaft (2005), L 309/15 vom 25.11.2005.

<sup>98</sup> Vgl. Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaft (2015), L 141/73 vom 05.06.2015.

<sup>99</sup> Vgl. Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaft (2018), L 156/43 vom 19.06.2018.

<sup>100</sup> Vgl. Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaft (2024), L 2024/1640 vom 19.06.2024.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

Action Task Force/FATF) sicherstellen.<sup>101</sup> Diese international tätige Arbeitsgruppe legt Standards zur Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung fest. Ein weiterer Schwerpunkt der FATF ist es, die mangelnde Umsetzung dieser Standards zu identifizieren und die betreffenden Länder in diverse Kategorien einzuteilen. Gebiete, die bereits Teile der Richtlinien umsetzen, werden als „Länder unter verstärkter Beobachtung“ (Länder auf der „grauen Liste“) bezeichnet. Gebiete, die strategische Mängel aufweisen fallen unter die Kategorie „Hochrisikoländer, die Adressat eines Aufrufs zur Handlung sind“ (Länder auf der „schwarzen Liste“). Im Jahr 2000 setzte die FAFT bspw. die Russische Föderation auf die schwarze Liste. Innerhalb von zwei Jahren verbesserte Russland ihre Bekämpfungsmaßnahmen gegen Geldwäsche derart, dass die FAFT Russland bereits 2002 wieder von der schwarzen Liste strich und es 2003 als ordentliches Mitglied anerkannte. Durch den Krieg mit der Ukraine wurde Russland jedoch erneut von der Mitgliedschaft ausgeschlossen. Eine erneute Platzierung auf der schwarzen Liste wird von der Arbeitsgruppe nicht ausgeschlossen.<sup>102</sup>

Gemäß des Risikomanagements (§ 4 GwG) sind alle verpflichteten Unternehmen bzw. Personengruppen gemäß § 2 GwG z. B. Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Immobilienmakler, Güterhändler oder Kunstvermittler, dazu verpflichtet, eine Risikoanalyse gemäß § 5 GwG bezüglich Geldwäsche durchzuführen. Des Weiteren umfasst die Risikoanalyse interne Sicherungsmaßnahmen (§ 6 GwG), wie bspw. interne Verfahren und Kontrollen, fortlaufende Schulungen für Mitarbeiter zum Thema Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung oder die Bestellung eines Geldwäschebeauftragten, der für die Einhaltung der Vorschriften zuständig ist (§ 7 GwG).<sup>103</sup>

Eine weitere Maßnahme des Geldwäschegegesetzes ist die Einführung der sogenannten Sorgfaltspflichten in verschiedenen ausgeprägten Stufen. Darunter zählen die allgemeinen Sorgfaltspflichten in Bezug auf Kunden (§§ 10 - 13 GwG), die vereinfachte Sorgfaltspflicht (§ 14 GwG) und die strengste Form, die verstärkte Sorgfaltspflicht (§ 15 GwG).

---

<sup>101</sup> Vgl. Ehlscheid/Pfeiffer (2012), S. 102; Vgl. Europäisches Parlament (2024) von 11.2024.

<sup>102</sup> Vgl. Europäisches Parlament (2024) von 11.2024.

<sup>103</sup> Vgl. § 2 GwG ff..

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

Die allgemeinen Sorgfaltspflichten müssen vor der Annahme einer neuen Geschäftsbeziehung durchgeführt werden. Wichtige Aspekte der allgemeinen Sorgfaltspflicht sind:

#### 1. Identifizierung des neuen Vertragspartners

- Natürliche Person: Vorname, Name, Geburtsort, Geburtsdatum, Staatsangehörigkeit, Wohnanschrift<sup>104</sup>
- Juristische Person: Firma, Name, Bezeichnung, Rechtsform, falls vorhanden Registernummer, Anschrift des Sitzes oder der Hauptniederlassung, Name der Mitglieder des Vertretungsorgans oder der gesetzlichen Vertreter<sup>105</sup>

Diese gesammelten Daten müssen nach § 12 GwG bei natürlichen Personen mithilfe des Personalausweises oder Reisepasses und bei juristischen Personen/rechtsfähigen Personengesellschaften durch einen aktuellen Auszug aus den Handels- oder Genossenschaftsregister, Gründungsdokumente oder durch Einsicht des Verpflichteten in die Register oder Verzeichnisse überprüft werden.<sup>106</sup>

#### 2. Abklärung, ob der Vertragspartner ein wirtschaftlich Berechtigter ist oder für einen handelt

#### 3. Bewertung und Analyse der eingeholten Informationen über die Geschäftsbeziehung

#### 4. Analyse des Vertragspartners und seines näheren familiären Umfeldes, ob eine politisch exponierte Person vorliegt

#### 5. Kontinuierliche Überwachung der Geschäftsbeziehung und der Transaktionen

Ein weiterer Fall für die Überprüfung auf Geldwäsche sind Zweifel an den gesammelten Daten oder Transaktionen außerhalb einer Geschäftsbeziehung im Gegenwert von 10.000,00 € oder mehr. Des Weiteren müssen Kryptowerttransfers ab einem Betrag von 50.000,00 € kontrolliert werden, siehe Außenwirtschaftsverordnung. Sollten generell Anzeichen für Geldwäsche oder Terrorismusfinanzierung

---

<sup>104</sup> Vgl. § 11 Abs. 4 Nr. 1 GwG.

<sup>105</sup> Vgl. § 11 Abs. 4 Nr. 2 GwG.

<sup>106</sup> Vgl. § 12 GwG.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

vorliegen, ist auch bei Summen unter diesen Schwellenbeträgen eine Prüfung vorzunehmen.<sup>107</sup>

Sollten Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Immobilienmakler oder Bankangestellte einen Verdacht auf Geldwäsche entdecken, muss gemäß § 43 GwG eine Meldung auf Verdacht der Geldwäsche an die Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen (FIU) übermittelt werden. Steuerberater sind verpflichtet sich bis zum 01. Januar 2024 bei der Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen zu registrieren.<sup>108</sup>

Besteht in einer Geschäftsbeziehung lediglich ein geringes Risiko auf Geldwäsche, kann die sogenannte vereinfachte Sorgfaltspflicht (§ 14 GwG) angewandt werden. Hierbei kann der Umfang der Identitätsprüfung und die Überwachung der Transaktionen reduziert werden. Ein vollständiges Auslassen beider Faktoren ist nach § 5 Abs. 1 GwG nicht gestattet.<sup>109</sup>

Ein erhöhtes Risiko und somit eine verstärkte Sorgfaltspflicht nach § 15 GwG besteht bei Geschäftsbeziehungen mit:

- politisch exponierten Personen, die ein öffentliches Amt ausüben (zuzüglich deren Familienmitgliedern und nahestehenden Personen)
- Zweifelhafte oder ungewöhnliche Transaktionen
- Staaten mit erhöhtem Risiko

Sollten Beziehungen mit oben genannten Gruppen eingegangen werden, muss die Begründung/Fortführung durch die Führungsebene genehmigt werden. Des Weiteren muss die Herkunft der Vermögenswerte überprüft und die Geschäftsbeziehung kontinuierlich überwacht werden.<sup>110</sup>

Auch für Steuerberater besteht die Identifizierungspflicht für Mandate mithilfe eines Erfassungsbogens um Geldwäsche auszuschließen.

Auf die ab 01. August 2021 geltende Pflicht zur Eintragung in das Transparenzregister wird in dieser Masterarbeit nicht näher eingegangen.

---

<sup>107</sup> Vgl. Ehlscheid/Pfeiffer (2012), S. 104 ff..

<sup>108</sup> Vgl § 43 GwG.

<sup>109</sup> Vgl. Ehlscheid/Pfeiffer (2012), S. 110.

<sup>110</sup> Vgl. Ehlscheid/Pfeiffer (2012), S. 111 ff..

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

#### **3.2.4. Automatischer Austausch von Finanzinformationen**

##### **DAC-Richtlinie über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden**

Da es im nationalen und internationalen Kontext immer wieder zu Spannungen in Bezug auf Steuerhoheit von Kapital kam, entwarfen die Mitgliedstaaten der Europäischen Union im Jahr 2011 die Richtlinie über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden (Discretionary Access Control Policies/DAC).

Der Fokus der Richtlinien liegt darin, Steuerhinterziehung und -umgehung innerhalb der Europäischen Union einzudämmen und den Informationsaustausch transparent zu gestalten. Dadurch soll eine faire Besteuerung sichergestellt werden.

Der Informationsaustausch erfolgt hierbei zwischen den Mitgliedstaaten in drei unterschiedlichen Formen.<sup>111</sup>

##### **1. Automatischer Informationsaustausch (AIA)**

DAC 1: Erste DAC-Richtlinie 2011/16 vom 15. Februar 2011

- Automatischer Austausch von Informationen über Einkommen aus nicht selbständiger Arbeit, Rente, Honorare, Einkünfte aus unbeweglichen Vermögen und Lebensversicherungen<sup>112</sup>

DAC 2: Zweite DAC-Richtlinie 2014/107 vom 09. Dezember 2014

- Implementierung des Common Reporting Standards (CRS), dieser ermöglicht den Austausch von Finanzkonteninformationen zwischen Finanzinstituten und Steuerbehörden<sup>113</sup>

DAC 3: Dritte DAC-Richtlinie 2015/2376 vom 08. Dezember 2015

- Verhinderung individueller Absprachen der Unternehmen mit den Finanzbehörden zur Erlangung von Steuervorteilen durch die Übermittlung von grenzüberschreitenden Steuervorabbescheiden (Tax Ruling) und Vorabverständigungsvereinbarungen über Verrechnungspreise (Advance Pricing Arrangements)<sup>114</sup>

---

<sup>111</sup> Vgl. Europäische Kommission (o. J.).

<sup>112</sup> Vgl. Amtsblatt der Europäischen Union (2011), L 64/1 vom 11.03.2021.

<sup>113</sup> Vgl. Amtsblatt der Europäischen Union (2014), L 359/1 vom 16.12.2014.

<sup>114</sup> Vgl. Amtsblatt der Europäischen Union (2015), L 332/1 vom 18.12.2015.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

#### DAC 4: Vierte DAC-Richtlinie 2016/881 vom 25. Mai 2016

- Übermittlung landesspezifischer Berichte (Country-by-Country Reports) multinational agierender Konzerne. Als multinationale Konzerne gelten Unternehmen mit konsolidiertem Gesamtumsatz von mindestens 750 Millionen Euro. Country-by-Country Reports enthalten Daten über Höhe der Einnahmen, Gewinn vor Steuer, gezahlte Steuer, Anzahl der Mitarbeiter, Grundkapital, Bilanzgewinn und Anlagevermögen.<sup>115</sup>

#### DAC 6: Sechste DAC-Richtlinie 2018/822 vom 25. Mai 2018

- grenzüberschreitende Steuergestaltungen wie z. B. internationale Lizenzvereinbarungen oder Verrechnungspreisgestaltungen müssen durch Steuerberater, Banken, Anwälte oder den Steuerpflichtigen selbst innerhalb von 30 Tagen nach Umsetzung nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz elektronisch an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) gemeldet werden.<sup>116</sup>
- Einführung der §§ 138d bis 138k AO<sup>117</sup>
- Verstöße gegen die Mitteilungspflicht können zu Bußgeldern bis zu 25.000,00 € führen<sup>118</sup>

#### DAC 7: Siebte DAC-Richtlinie 2021/514 vom 22. März 2021

- Neben Finanzinstitutionen müssen ab der 7. Richtlinie auch Plattformbetreiber mit Sitz oder Betriebsstätte in der Europäischen Union Informationen der Steuerpflichtigen an die Steuerbehörden übermitteln. Damit soll sichergestellt werden, dass Einkünfte aus Vermietung von Unterkünften oder online Dienstleistungen richtig und in voller Höhe versteuert werden.
- In Deutschland wird diese Richtlinie seit 2023 durch das Gesetz über die Meldepflicht und den automatischen Austausch von Informationen

---

<sup>115</sup> Vgl. Amtsblatt der Europäischen Union (2016a), L 146/8 vom 03.06.2016; Vgl. 138a AO.

<sup>116</sup> Vgl. Amtsblatt der Europäischen Union (2018), L 139/1 vom 05.06.2018.

<sup>117</sup> Vgl. § 138d bis § 138k AO.

<sup>118</sup> Vgl. § 379 Abs. 2 u. 7 AO.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

meldender Plattformbetreiber in Steuersachen (Plattformen-Steuertransparenzgesetz) umgesetzt.<sup>119</sup>

DAC 8: Achte DAC-Richtlinie 2023/2226 vom 17. Oktober 2023

- Die 8. Richtlinie muss von den EU-Mitgliedstaaten bis zum 31. Dezember 2025 in nationales Recht umgesetzt werden. Sie umfasst den Informationsaustausch von Kryptowerten und E-Geld.<sup>120</sup>

### 2. Informationsaustausch auf Ersuchen (EOIR)

Eine Finanzbehörde erfragt bei einer anderen Steuerbehörde eines Mitgliedstaates Informationen zu einem bestimmten Steuerpflichtigen.<sup>121</sup>

### 3. spontaner Informationsaustausch

„Nach Artikel 3 der DAC bezeichnet der Ausdruck „spontaner Informationsaustausch“ die unsystematische, jederzeitige und ohne vorheriges Ersuchen erfolgende Übermittlung von Informationen zwischen einem EU-Land und einem anderen.“<sup>122</sup>

Nach DAC5 Richtlinie 2016/2258 wird sichergestellt, dass die Steuerbehörden alle Informationen zum wirtschaftlichen Eigentum von Steuerpflichtigen erhalten.<sup>123</sup>

### Common Reporting Standard

Aufgrund der fortschreitenden Globalisierung beschloss der Rat der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) am 15. Juli 2014 die Entwicklung eines gemeinsamen Meldestandards, den sogenannten Common Reporting Standard (CRS), als internationales Instrument gegen die zunehmende Steuerhinterziehung.<sup>124</sup> Dieser Standard wurde im Jahr 2017 eingeführt und zielt darauf ab, die Transparenz im internationalen Kontext mit Banken, Versicherungsgesellschaften und bestimmten Organisationen für gemeinsame Anlagen, wie z. B.

---

<sup>119</sup> Vgl. Amtsblatt der Europäischen Union (2021), L 104/1 vom 25.03.2021.

<sup>120</sup> Vgl. Amtsblatt der Europäischen Union (2023), L 2023/2226 vom 24.10.2023.

<sup>121</sup> Vgl. Europäische Kommission (o. J.).

<sup>122</sup> Vgl. Europäische Kommission (o. J.).

<sup>123</sup> Vgl. Amtsblatt der Europäischen Union (2016b), L 342/1 vom 16.12.2016.

<sup>124</sup> Vgl. Müller (2023), S. 48, Rz. 77; Vgl. OECD (2019), S. 3.

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

Investmentunternehmen, zu erhöhen.<sup>125</sup> Diese Institutionen sind dazu verpflichtet, Kontoinformationen, mithilfe von Selbstauskünften der Steuerpflichtigen mit Ansässigkeit in einem anderen Mitgliedstaat, an die zuständigen nationalen Behörden zu übermitteln.<sup>126</sup>

Der Informationsaustausch der bereits seit 2017 zwischen den internationalen Finanzinstituten und den zuständigen nationalen Steuerbehörden stattfindet, betrifft aktuell 111 teilnehmende Länder und Gebiete. Der Austausch erfolgt dabei automatisch.<sup>127</sup> Die übermittelten Daten umfassen zum einen die persönlichen Informationen des Steuerpflichtigen (Name, Anschrift, Ansässigkeitsstaat, Steueridentifikationsnummer, Geburtsdatum und -ort) und zum anderen bankspezifische Daten (Kontonummer, Name und Identifikationsnummer der Bank, Kontosaldo am Ende des Kalenderjahres sowie Zinsen, Dividenden und sonstige Erträge z. B. Erträge aus dem Verkauf von Wertgegenständen).<sup>128</sup>

Durch die Übermittlung von Kontosalden ist es für die Steuerbehörden möglich, unversteuerte Einkünfte oder Vermögenswerte zu identifizieren. Neben natürlichen Personen müssen die Finanzinstitute ebenfalls Domizilgesellschaften, Trusts und ähnliche Gebilde überprüfen, um eine mögliche Verschleierung von Kapitalerträgen zu unterbinden.<sup>129</sup>

Die Umsetzung dieser Regelung ins deutsche Recht erfolgte durch das Gesetz zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen (FKAustG) vom 21. Dezember 2015. Gemäß einem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 23. Januar 2024 verstößt der automatische Finanzkonten-Informationsaustausch nicht gegen geltende Grundrechte.<sup>130</sup>

In Deutschland empfängt das BZSt als zentrale Schnittstelle die Daten von im Ausland gelegenen Finanzinstitutionen und leitet diese an die zuständigen Steuerbehörden weiter. Des Weiteren sendet das BZSt Daten aus Deutschland an die ausländischen Finanzbehörden bzw. Schnittstellen der Mitgliedstaaten.<sup>131</sup> Abschließend wertet das Finanzamt des Steuerpflichtigen die erhaltenen Informationen aus,

---

<sup>125</sup> Vgl. Müller (2023), S. 48, Rz. 77 f.; Vgl. OECD (2019), S. 12.

<sup>126</sup> Vgl. Müller (2023), S. 48, Rz. 79 ff..

<sup>127</sup> Vgl. BMF Schreiben (2024), vom 13.06.2024 (IV D 3 – S 1315/19/10030 : 067).

<sup>128</sup> Vgl. Müller (2023), S. 48, Rz. 82.

<sup>129</sup> Vgl. OECD (2019), S. 12.

<sup>130</sup> Vgl. BFH Urteil (2024) vom 23.01.2024, (IX R 36/21).

<sup>131</sup> Vgl. Müller (2023), S. 48, Rz. 80 f..

### 3. Maßnahmen gegen Steuerhinterziehung

vergleicht diese mit den eingereichten Steuererklärungen und kann bei Diskrepanzen Nachforschungen anstellen und gegebenenfalls Sanktionen durchsetzen.

#### **Foreign Account Tax Compliance Act**

Im Jahr 2010 verabschiedete der US-amerikanische Kongress den Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA), ein US-amerikanisches Steuergesetz zur Einhaltung der Steuervorschriften für Auslandskonten. Ziel ist es, Steuerhinterziehung durch US-Bürger und in den USA ansässige Personen zu vermeiden, die Finanzinstitute außerhalb der Vereinigten Staaten nutzen.<sup>132</sup>

In Zusammenarbeit mit Deutschland, Frankreich, Italien, Spanien und dem Vereinigten Königreich entwickelten die Vereinigten Staaten von Amerika Abkommen zum gegenseitigen automatischen Austausch von Finanzinformationen.<sup>133</sup>

Seit dem am 31. Mai 2013 unterzeichneten FATCA-Abkommen sind die deutschen Behörden dazu verpflichtet mit der amerikanischen Bundessteuerbehörde (Internal Revenue Service/IRS) zusammenzuarbeiten. Dieses internationale Abkommen wurde am 23. Juli 2014 auf Grundlage des § 117a AO durch das FATCA-USA-Umsetzungsverordnung (FATCA-USA-UmsV) in nationales Recht überführt. Deutschland ist verpflichtet der IRS folgende Daten über amerikanische Personen mit deutschen Konten oder einer direkten oder indirekten Beteiligung von über 10% an einer Nicht-US-Gesellschaft zur Verfügung zu stellen:

- Name, Adresse, US-Steueridentifikationsnummer
- Konto-/Depotnummern und deren Salden
- Kontenbewegungen (auf Nachfrage)
- nicht börsennotierte Beteiligungen

Sollte sich ein internationales Finanzinstitut weigern, die Daten an die IRS zu übermitteln, muss es 30% Quellensteuer für alle Transaktionen mit den USA einbehalten. Diese Quellensteuer darf nicht als Abgeltungsteuer angerechnet werden.<sup>134</sup>

---

<sup>132</sup> Vgl. Ehlscheid/Pfeiffer (2012), S. 360 f..

<sup>133</sup> Vgl. Ehlscheid/Pfeiffer (2012), S. 361; Vgl. OECD (2019), S. 9.

<sup>134</sup> Vgl. Ehlscheid/Pfeiffer (2012), S. 361.

## 4. Selbstanzeige nach § 371 AO

### 4.1. Allgemeine Informationen

Die strafbefreiende Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung nach § 371 AO ist eine Möglichkeit für Steuerstraftäter, unrichtige Angaben in ihrer Steuererklärung nachträglich zu korrigieren, um Straffreiheit für eine Steuerstrafat nach § 369 AO oder § 370 AO zu erlangen. Somit können die Sanktionen nach § 370 AO wie zum Beispiel Freiheits- oder Geldstrafe bzw. Geldbuße umgangen werden. Der Steuerpflichtige muss bei der Erstellung der Anzeige sämtliche unterschlagenen Angaben vollständig und richtig korrigieren. Gemäß BGH-Urteil vom 20. Mai 2010 ist die Vollständigkeit der Selbstanzeige eine der Hauptvoraussetzungen für deren Wirksamkeit. Die Selbstanzeige ist dabei an weitere Voraussetzungen geknüpft.<sup>135</sup>

### 4.2. Form und Inhalt

Die strafbefreiende Selbstanzeige ist an keine besondere Form gebunden. Dennoch sollte sie aus Beweissicherungsgründen schriftlich per Einschreiben an die sachlich und örtlich zuständige Finanzbehörde (§ 6 Abs. 2 AO) gesendet werden.

Bestandteile der Selbstanzeige:

- vollständige Angaben des Steuerpflichtigen (Name, Vorname, Adresse, Steuernummer)
- Steuerarten und Zeitraum (es müssen alle Steuerstraftaten einer Steuerart innerhalb der letzten zehn Jahre gemeldet werden § 371 Abs. 1 S. 2 AO. Zudem darf die Steuerstrafat nicht verjährt sein. Die Verjährungsfrist bei „einfacher“ Steuerhinterziehung beläuft sich nach § 78 Abs. 3 Nr. 4 des StGB auf fünf Jahre. Dahingegen beträgt die Verjährungsfrist bei schwerer Hinterziehung 15 Jahre (§ 376 Abs. 1 AO).)
- Berichtigung der unrichtig oder unvollständigen gemachten Angaben in der Steuererklärung
- Unterschrift des Steuerpflichtigen<sup>136</sup>

---

<sup>135</sup> Vgl. Harle/Nüdling/Olles (2023), S. 77.

<sup>136</sup> Vgl. Harle/Nüdling/Olles (2023), S. 79; Vgl. § 371 Abs. 1 AO.

#### 4. Selbstanzeige nach § 371 AO

Die Finanzbehörde muss aufgrund dieser neu vorgelegten Angaben ohne langwierige Ermittlung des Sachverhalts eine korrekte Steuer festsetzen können.

#### 4.3. Sperrwirkung der Selbstanzeige

Die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige greift durch die sogenannte Sperrwirkung in folgenden Fällen nicht:

- die Finanzbehörden haben vor der Selbstanzeige Kenntnis von der Steuerhinterziehung erlangt<sup>137</sup>
- es wurde bereits eine Prüfungsanordnung bzw. ein Strafverfahren erlassen und den Steuerpflichtigen bzw. dessen Vertreter zugestellt<sup>138</sup>
- die verkürzte Steuer nach § 370 Abs. 1 AO oder der nicht gerechtfertigte Steuervorteil (pro Steuerstrafat) liegt über 25.000,00 €<sup>139</sup>
- ein Amtsträger erscheint zu einer Außenprüfung, Umsatzsteuer-Sonderprüfung, Umsatzsteuer- oder Lohnsteuer-Nachschauf<sup>140</sup>
- es liegt eine Steuerhinterziehung im größeren Ausmaß nach § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 2 - 6 AO vor<sup>141</sup>

Sollte die Sperrwirkung der Selbstanzeige aufgrund der Überschreitung der 25.000,00 € Grenze wirken, kann die Straftat abgewendet werden, indem der Steuerpflichtige folgende Beträge nachentrichtet:

- Hinterzogene Steuern,
- Hinterziehungszinsen in Höhe von 0,5 % pro Monat nach § 235 AO (Der Zinslauf beginnt mit dem Eintritt der Steuerverkürzung oder des erlangen des ungerechtfertigten Steuervorteils. Es sei denn die Steuer wäre erst später fällig gewesen.)<sup>142</sup>
- Nachzahlungszinsen in Höhe von 0,15 % pro Monat nach § 233a AO, wenn zwischen der festgesetzten Steuer und den Vorauszahlungen ein

---

<sup>137</sup> Vgl. § 371 Abs. 2 Nr. 2 AO.

<sup>138</sup> Vgl. § 371 Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe a und b AO.

<sup>139</sup> Vgl. § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO.

<sup>140</sup> Vgl. § 371 Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe c - e AO.

<sup>141</sup> Vgl. § 371 Abs. 2 Nr. 4 AO.

<sup>142</sup> Vgl. § 235 AO.

#### 4. Selbstanzeige nach § 371 AO

- Unterschiedsbetrag besteht (Der Zinslauf beginnt 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs in dem die Steuer entstanden ist.)<sup>143</sup> und
- Zuschlag an die Finanzbehörde in Höhe von:
    - 10 % der hinterzogenen Steuer für Beträge zwischen 25.000,01 € und 100.000,00 €<sup>144</sup>
    - 15 % der hinterzogenen Steuer für Beträge zwischen 100.000,01 € und 1.000.000,00 €<sup>145</sup>
    - 20 % der hinterzogenen Steuer ab einem Betrag von 1.000.000,01 €<sup>146</sup>

Wird die Selbstanzeige fristgerecht, richtig und vollständig bei der zuständigen Finanzbehörde eingereicht und die hinterzogene Steuer, Hinterziehungszinsen, Nachzahlungszinsen und Schadensersatz beglichen, führt dies zur Straffreiheit des Steuerpflichtigen. Die Selbstanzeige bietet dem Steuerstrftäter somit die Möglichkeit einer höheren bzw. schwerwiegenderen Strafe zu entgehen.

#### 4.4. Abgrenzung zwischen § 371 AO und § 153 AO

Die Übermittlung einer berichtigten Steuererklärung nach § 153 AO stellt keine Selbstanzeige dar.

Während die Selbstanzeige eine Korrektur einer begangenen Straftat darstellt, ist die Berichtigung nach § 153 AO eine Korrekturmöglichkeit, um eine Steuerstrftat zu vermeiden. Der Steuerpflichtige oder dessen gesetzlicher Vertreter korrigiert den Fehler hierbei selbständig, vollständig und unverzüglich bzw. ohne schuldhaftes verzögern innerhalb einer angemessenen Frist, nachdem er ihn erkannt hat. Dies muss jedoch bis zum Eintritt der Festsetzungsverjährung geschehen.<sup>147</sup>

---

<sup>143</sup> Vgl. § 233a AO.

<sup>144</sup> Vgl. § 398a Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a AO.

<sup>145</sup> Vgl. § 398a Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b AO.

<sup>146</sup> Vgl. § 398a Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe c AO.

<sup>147</sup> Vgl. Müller (2023), S. 80, Rz. 214.

## 5. Fallstudie

### 5.1. Fallstudie Ulrich Hoeneß

#### 5.1.1. Erläuterung des Sachverhalts

Ulrich Hoeneß, ehemaliger Präsident des FC Bayern München, wurde am 13. März 2014 vom Landgericht München II (Urteil LG München II, 13.03.2014 – W 5KLs 68 Js 3284/13) wegen Steuerhinterziehung verurteilt.<sup>148</sup>

Hoeneß eröffnete am 31. Juli 1975 ein Bankkonto bei der Schweizer Bank A.<sup>149</sup> Dieses nutzte er, um in unterschiedliche Währungen wie Euro, Schweizer Franken, US-Dollar, Kanadische Dollar und Japanische Yen zu investieren. Ziel war es aus dem Kauf und Verkauf dieser Währungen und den damit verbundenen Währungs-differenzen Gewinne zu generieren. So erwirtschaftet er z. B. im Jahr 2003 2.834.900,00 € Gewinn im Währungspaar EUR/USD und 11.100.000,00 € im Währungspaar EUR/CHF. Insgesamt beliefen sich die Spekulationsgewinne auf 46.009.288,25 €. Neben Devisentermingeschäften kaufte und verkaufte der Angeklagte inländische und ausländische Aktien, Treuhand-Callgeld und Treuhand-Festgeld.<sup>150</sup>

In seinen Steuererklärungen erklärte der Steuerpflichtige lediglich Kapitalerträge sowie Gewinne und Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften der Bank B. Der Verurteilte verschwieg aktiv seine Einkünfte der Bank A, die nach § 20 EStG i. V. m. dem Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland Schweiz in Deutschland der Steuer zu unterwerfen sind. Dies führte im Zeitraum 2003 – 2009 zu einer hinterzogenen Einkommensteuer und einem Solidaritätszuschlag von insgesamt 28.462.231,20 €.<sup>151</sup>

Aufgrund des vermehrten Ankaufs von Steuer-CDs aus der Schweiz durch die deutschen Behörden und dem nicht zustande gekommenen Abkommen zwischen Deutschland und der Schweiz im Jahr 2001 erhöhte sich das Risiko der Entdeckung der Steuerhinterziehung. Hoeneß stellte in diesem Zusammenhang nicht umgehend eine strafbefreiende Selbstanzeige nach § 370 AO.<sup>152</sup> Er reichte diese bei der

---

<sup>148</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014.

<sup>149</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 12.

<sup>150</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 29 – 36.

<sup>151</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 38 – 95.

<sup>152</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 105 f..

## 5. Fallstudie

Finanzbehörde erst ein, nachdem ein Journalist am 15. Januar 2013 Kontakt mit der Bank A aufnahm.<sup>153</sup>

Mithilfe seines Steuerberaters, eines Rechtsanwalts und einen ehemaligen Beamten der Steuerfahndung erstellte Hoeneß eine „strafbefreiende Selbstanzeige“ und übermittelte diese am 17. Januar 2013 an die Bußgeld- und Strafsachenstelle des zuständigen Finanzamts.<sup>154</sup> In der Selbstanzeige erklärte der Steuerpflichtige die nicht deklarierten Gewinne und Verluste aus Einkünften aus Kapitalvermögen und Spekulationsgeschäften aus der Bank A. Laut Selbstanzeige hat Herr Hoeneß diese unmittelbar, nach dem durch den damaligen Finanzminister Hans Eichel propagierten, jedoch nicht zustande gekommenen Steuerabkommen zwischen Deutschland und der Schweiz, verfasst. Es wurden notwendige Unterlagen beigelegt und eine Zahlung in Höhe von 10.000.000,00 € als Vorabbetrag für die hinterzogenen Steuern geleistet.<sup>155</sup>

Am 18. Januar 2013 leitete die zuständige Bußgeld- und Strafsachenstelle ein Steuerstrafverfahren wegen des Verdachts der Einkommensteuerhinterziehung ein, zunächst für die Veranlagungsjahre 2007 – 2010. Der Zeitraum wurde am 31. Januar 2013 auf die Jahre 2002 – 2006 erweitert.<sup>156</sup>

Nach Überprüfung der eingereichten Unterlagen der Selbstanzeige errechnete die ermittelnde Staatsanwaltschaft München II einen Verkürzungserfolg in Höhe von 3.545.939,70 € sowie einen nicht zutreffenden Verlustvortrag aus privaten Veräußerungsgeschäften in Höhe von 5.519.739,20 €.<sup>157</sup> Die Staatsanwaltschaft klagte Hoeneß in sieben Fällen der Steuerhinterziehung an.<sup>158</sup>

---

<sup>153</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 107.

<sup>154</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 119.

<sup>155</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 122 – 136.

<sup>156</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 148.

<sup>157</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 157.

<sup>158</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 1.

### 5.1.2. Urteil des Gerichts

Das Gerichtsverfahren gegen Ulrich Hoeneß vor dem Landgericht München II begann am 10. März 2014 und endete mit dem Schulterspruch am 13. März 2014, somit dauerte die Verhandlung vier Tage.<sup>159</sup>

Während der Verhandlung gab Hoeneß an, keinen konkreten Überblick über seine Bankgeschäfte bei der Bank A gehabt und auf eine ordnungsgemäße Dokumentation mittels Belegen oder Jahresaufstellungen verzichtet zu haben.<sup>160</sup> Diese Aussagen halfen dem Angeklagten nicht. Die Staatsanwaltschaft stellte während der Verhandlung klar, dass der Täter mit direktem Vorsatz („dolus directus 1. Grades“) gehandelt hatte. Hoeneß war bekannt, dass die Kapitalerträge, privaten Veräußerungsgeschäfte und sonstige Einkünfte in Deutschland zu versteuern sind.<sup>161</sup>

Das Landgericht München II prüfte die am 17. Januar 2013 eingereichte strafbefreiende Selbstanzeige nach § 371 AO sowie die im Februar und März 2013 eingereichten Unterlagen. Es erklärte diese gemäß § 371 Abs. 1 AO als nicht wirksam.<sup>162</sup>

Hoeneß hatte in seiner Selbstanzeige weiterhin unvollständige Angaben zu den nicht verjährten Straftaten gemacht und die unrichtig übermittelten Informationen nicht im vollen Umfang berichtigt. Des Weiteren musste die Finanzbehörde aufgrund unzureichender Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen Nachforschungen anstellen.<sup>163</sup> Da es sich in diesem Fall um schwere Fälle der Steuerhinterziehung gemäß § 370 Abs. 3 Nr. 1 – 5 AO handelt, war eine strafbefreiende Anzeige nach § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO ausgeschlossen.<sup>164</sup> Auch die Höhe der hinterzogenen Steuern überschritt die damalige Grenze von 50.000,00 € nach § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO (a.F.) für eine wirksame Anzeige.<sup>165</sup>

Obwohl aus den oben genannten Gründen keine wirksame strafbefreiende Selbstanzeige vorlag, entschied die Kammer, den Angeklagten nicht wegen schwerer Steuerhinterziehung zu verurteilen. Die Selbstanzeige, die gezeigte Reue und

---

<sup>159</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014.

<sup>160</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 171 u. 263.

<sup>161</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 263.

<sup>162</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 300 u. 320.

<sup>163</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 299.

<sup>164</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 288 u. 293.

<sup>165</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 288.

## 5. Fallstudie

erkennbare Schuldeinsicht sowie die Wiedergutmachung der Steuerhinterziehung wirkten sich strafmildernd auf das Urteil aus.<sup>166</sup>

Zum Abschluss des Verfahrens wurde durch die Kammer eine Gesamtfreiheitsstrafe von 3 Jahren und 6 Monaten für Ulrich Hoeneß ausgesprochen.<sup>167</sup>

### 5.1.3. Fazit

Zusammenfassend lässt sich sagen, dass Ulrich Hoeneß aufgrund der versuchten strafbefreienenden Selbstanzeige einer längeren Gesamtfreiheitsstrafe entgangen ist. Dies, obwohl er die Anzeige erst nach den Nachforschungen eines Journalisten erstattet hatte und sie somit unwirksam wurde. Ein wichtiger Aspekt, der während der Verhandlung oft diskutiert wurde, waren die Sperrgründe der strafbefreienenden Wirkung der Anzeige nach § 371 Abs. 2 AO. Es ist essenziell, dass bei der Anzeige alle unrichtig übermittelten Angaben berichtigt werden, dies verlangt das sogenannte Vollständigkeitsgebot.

Durch den medienwirksamen Prozess gegen Hoeneß wurden in Deutschland im ersten Halbjahr 2014 mehr als 22.600 Selbstanzeigen an die Bußgeld- und Strafsachenstelle der Finanzämter übermittelt. All diese Selbstanzeigen standen im Zusammenhang mit ausländischen Kapitaleinkünften.<sup>168</sup> Des Weiteren wurde zum 01. Januar 2015 die Regelung zur Straffreiheit aufgrund einer Selbstanzeige verschärft. Dabei wurde bspw. die Bagatellgrenze des § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO von 50.000,00 €, bis zu der keine Strafzuschläge anfielen, auf 25.000,00 € gesenkt.<sup>169</sup>

---

<sup>166</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 333.

<sup>167</sup> Vgl. Landgericht München II (2014) vom 13.03.2014, Rz. 351.

<sup>168</sup> Vgl. Spiegel online (2014) vom 13.07.2014.

<sup>169</sup> Vgl. § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO (a.F.).

## **5.2. Praxisbeispiel Gastronom Mustermann**

### **5.2.1. Erläuterung des Sachverhalts**

Der Steuerpflichtige Mustermann war mehrere Jahre Inhaber und Betreiber einer Gaststätte sowie eines Kiosks. Aufgrund der Lage des Betriebs erzielte er saisonbedingt seine Haupteinnahmen in den Wintermonaten. Seine Ehefrau war im Restaurant und Kiosk sozial- und lohnsteuerpflichtig beschäftigt. Die Umsätze wurden ausschließlich über eine offene Ladenkasse vereinnahmt. Kartenzahlungen lehnte der Steuerpflichtige ab.

Im Rahmen einer Außenprüfung nach § 193 AO stellte der Betriebsprüfer der zuständigen Finanzbehörde Ungereimtheiten fest. Besonders auffällig war, dass Herr Mustermann in den umsatzstarken Wintermonaten kaum Privatentnahmen aus der Kasse oder der Bank tätigte. In den umsatzschwachen Sommermonaten hingegen legte er hohe Geldbeträge durch Privateinlagen in die Kasse oder Bank ein. Auf Nachfrage zur Herkunft dieser Einlagen gab der Steuerpflichtige an, dass diese Mittel von der Schwiegermutter, die in einem europäischen Nachbarland lebt, oder aus realisierten Gewinnen aus Casinobesuchen stammen. Als Beleg übergab der Steuerpflichtige seine Registrierung in einem ausländischen Casino. Hieraus waren jedoch weder Gewinne noch Verluste ersichtlich. Trotz dieser unzureichenden Nachweise akzeptierte der Betriebsprüfer die scheinbaren Erklärungen des Steuerpflichtigen.

Kurz nach Ende der Prüfung erfolgte jedoch ein „Besuch“ der Steuerfahndung. Der Betriebsprüfer hat während der Prüfung der Unterlagen weitere Mängel festgestellt, die den Verdacht einer Steuerstraftat begründeten. Die Steuerfahndung erweiterte daraufhin den Prüfungszeitraum der Außenprüfung gemäß § 194 AO auf 10 Jahre.

### **5.2.2. Festgestellte Mängel**

Während der Betriebsprüfung wurden insbesondere folgende Mängel festgestellt:

- Zu geringe Privatentnahmen in umsatzstarken Wintermonaten standen zu hohen, teilweisen ungeklärten, Privateinlagen in den Sommermonaten gegenüber. Hierfür wurden keine plausiblen Nachweise vorgelegt.
- Der nachkalkulierte Rohaufschlag laut Richtsatzsammlung lag an der unteren Grenze für Gastronomiebetriebe.

## 5. Fallstudie

- Der Steuerpflichtige konnte keine Speisekarten der entsprechenden Jahre vorlegen. Somit konnte der Betriebsprüfer nur erschwert eine Nachkalkulation, unter Zuhilfenahme der Richtsatzsammlung i. V. m. dem Wareneinkauf, erstellen.
- Trotz des Angebots von z. B. Beilagensalat zu Gerichten wie Schnitzel, Spätzle und Sauerbraten sowie des Verkaufs von Salat, wurden laut der verbuchten und vorgelegten Eingangsrechnungen in den Wintermonaten kein Salat eingekauft. Der Salat während der Wintersaison stammt laut Angaben des Steuerpflichtigen von einer Nachbarin.
- In der gesamten Wintersaison kaufte der Steuerpflichtige lediglich 50 kg Pommes/Kartoffeln ein, obwohl viele Speisen mit Pommes als Beilage angeboten wurden.
- Bei der Verwendung einer offenen Ladenkasse müssen täglich Kassenberichte gemäß § 146 Abs 1 S. 2 AO erstellt werden. Dies wurde unterlassen.
- Es lagen keine Ursprungsbelege wie z. B. handschriftliche Notizen auf einen Notizblock oder Bierdeckel vor.

### 5.2.3. Folgen der Mängel

Aufgrund dieser durch den Steuerpflichtigen nicht erklärbaren Unstimmigkeiten schätzte die Betriebsprüfung, in einem Zeitraum von zehn Jahren, Umsätze in Höhe von ca. 350.000,00 € hinzu. Dies führte zu Nachzahlungen bei der Einkommen-, Umsatz- und Gewerbesteuer sowie Solidaritätszuschlag in Höhe von rund 110.000,00 €. Zudem wurde durch die Finanzbehörden ein Bußgeld in Höhe von 30.000,00 € verhängt.

Da der Steuerpflichtige die geforderte Summe nicht entrichten konnte, legte er eine eidesstattliche Versicherung ab. Weiterhin stellte Mustermann neben der eidesstattlichen Versicherung einen Insolvenzantrag.

Wie es mit dem Gastronomiebetrieb weitergeht? Siehe Punkt 5.3. Praxisbeispiel Gastronomin Ehefrau.

#### **5.2.4. Fazit**

Das Fallbeispiel von Herrn Mustermann verdeutlicht die Konsequenzen einer mangelhaften Kassenführung und unzureichender Belegnachweise in bargeldintensiven Branchen. Es beschreibt die Probleme einer offenen Ladenkasse und die empfindlichen Sanktionen bei Nichteinhaltung lückenloser Aufzeichnungspflichten nach § 146 AO. Die festgestellten Mängel und Versäumnisse führten zu erheblichen Zuschätzungen von Umsätzen und dadurch zu Steuernachzahlungen von ca. 110.000,00 € sowie einem Bußgeld in Höhe von 30.000,00 €.

Die daraus resultierende Zahlungsunfähigkeit des Herrn Mustermanns aufgrund der Steuernachforderung beschreibt die existenzbedrohende Wirkung einer nicht ordnungsgemäß geführten Buchführung. Des Weiteren zeigt das Beispiel, dass eine anfänglich akzeptierte Begründung durch den Betriebsprüfer keine Garantie für die endgültige Akzeptanz ist. Bereits bei einem begründeten Verdacht einer Steuerverkürzung während einer Außenprüfung kann die Steuerfahndung aktiv werden.

Die hohe Strafzahlung sollte eine abschreckende Wirkung auf Steuerpflichtige haben und somit die Steuerhinterziehung unterbinden.

### **5.3. Praxisbeispiel Gastronomin Musterfrau**

#### **5.3.1. Erläuterung des Sachverhalts**

Einige Monate nach Abgabe der eidesstattlichen Versicherung des Herrn Mustermanns übernahm Frau Mustermann das Restaurant und führt es als Inhaberin weiter. Der Ehemann unterstützt seine Frau unentgeltlich. Die Privatentnahmen wurden während der Wintersaison so angepasst, dass Privateinlagen in den Sommermonaten plausibel erscheinen. Geringfügige Privateinlagen stammen aus einem Darlehen einer Verwandten der Steuerpflichtigen.

In der Gaststätte wurde die offene Ladenkasse durch eine Registrierkasse ersetzt. Im Kiosk hingegen wurde weiterhin eine offene Ladenkasse verwendet.

Während der regulären Sommeröffnungszeiten suchte ein Amtsträger des zuständigen Finanzamts das Lokal auf und bestellte ein Mineralwasser. Der Pflicht zur Ausgabe eines Kassenbelegs kam die Steuerpflichtige oder deren Angestellte nicht nach. Der Prüfer notierte sich den Preis, das Datum und die Uhrzeit des Kaufs.

## 5. Fallstudie

Circa zehn Tage nach diesem Testkauf erschien der Amtsträger erneut und wies sich vor der Steuerpflichtigen als Betriebsprüfer des Finanzamts aus. Er führte eine Kassen-Nachschauf nach § 146 AO durch. Die Steuerpflichtige übergab dem Prüfer die angeforderten Belege und Kassenberichte. Da der Testkauf nicht in der Kasse verbucht wurde, weitete der Betriebsprüfer die Kassen-Nachschauf nach § 146b Abs. 3 AO zu einer Außenprüfung nach § 193 AO aus.

### 5.3.2. Festgestellte Mängel

Während der Betriebsprüfung stellt der Amtsträger folgende Mängel fest:

- Das im Prüfungszeitraum verwendete Kassensystem entsprach nicht den gesetzlichen Anforderungen zur Einzeldatenspeicherung gemäß BMF-Schreiben vom 26. November 2010 (Az.: IV A 4 - S 0316/08/10004-07).
- Die Z-Bons begannen wiederholt mit der Z-Nummer 1 und waren somit nicht fortlaufend.
- Im Kiosk nutzt die Steuerpflichtige eine offene Ladenkasse. Dies ist gemäß BFH-Urteil vom 13. März 2013 (Az.: X B 16/12) zulässig, erfordert jedoch gemäß § 146 Abs. 1 S. 2 AO einen täglichen Kassenbericht. Diese wurden nicht erstellt.
- Trotz Belegausgabepflicht gemäß § 146a Abs. 2 AO wurden Kassenbons nur teilweise an die Kunden ausgegeben.

### 5.3.3. Folgen der Mängel

Aufgrund dieser gravierenden Mängel in der Kassenführung wurde diese als formell nicht ordnungsgemäß eingestuft. Dies führte zu einer Anpassung der bisher verbuchten Einnahmen durch Zuschätzungen sogenannten Sicherheitszuschlag (2/3 Essen und 1/3 Getränke).

Jahr 1: Zuschätzung 10.000,00 € netto

Jahr 2: Zuschätzung 8.000,00 € netto

Jahr 3: Zuschätzung 10.000,00 € netto

## 5. Fallstudie

Steuernachzahlungen aufgrund der Zuschätzungen:

<b>Steuerart</b>	<b>Nachzahlung</b>
Umsatzsteuer	ca. 3.000,00 €
Gewerbesteuer	ca. 4.000,00 €
Einkommensteuer	ca. 5.000,00 €

Neben der Gesamtnachzahlung in Höhe von ca. 12.000,00 € zuzüglich der Zinsen nach § 233a AO musste die Steuerpflichtige ein Bußgeld in Höhe von 6.000,00 € entrichten.

### 5.3.4. Fazit

Das Fallbeispiel von Frau Mustermann beschreibt die Übernahme eines Gastrobetriebs, der bereits steuerliche Probleme aufwies. Obwohl die Übernahme durch Frau Mustermann eine Verbesserung der steuerlichen Defizite und Aufzeichnungspflichten ermöglicht hätte, war die Übernahme weiterhin mit Risiken behaftet, da die bestehenden Mängel nicht vollständig behoben wurden.

Trotz Anpassung der Privatentnahmen und der Verwendung einer Registrierkasse zeigten sich, ähnlich wie bereits unter der Leitung von Herrn Mustermann, weiterhin gravierende Mängel in der Kassenführung. Die teilweise fehlende Ausgabe von Z-Bons mit fortlaufender Nummerierung wurden seit der Übernahme des Gastrobetriebs durch die Ehefrau nicht behoben. Die Registrierkasse mit technischer Sicherheitseinrichtung erfüllt ihren Zweck eben nur, wenn der Steuerpflichtige alle Bestellungen boniert.

Die resultierenden Sanktionen für die Ehefrau waren eine Steuernachzahlung in Höhe von ca. 12.000,00 € und ein Bußgeld in Höhe von 6.000,00 €. Im Vergleich zum Fall Ehemann erscheinen die Konsequenzen der Ehefrau zu milde. Diese moderate Strafe könnte dazu führen, dass Frau Mustermann die Kassenführung lediglich für einen kurzen Zeitraum nach der Außenprüfung ordnungsgemäß führt, um im Anschluss erneut Steuern durch gekürzte Umsätze zu hinterziehen.

## 6. Fazit

Die vorliegende Masterarbeit beschäftigt sich eingehend mit der Bekämpfung von Steuerhinterziehung, einem Straftatbestand, der laut aktuellen Zahlen des Bundesministeriums der Finanzen weiterhin zu erheblichen finanziellen Schäden für den Staat führt.

Es wurde verdeutlicht, dass die deutschen Finanzbehörden bereits umfangreiche Instrumente zur Eindämmung und Bekämpfung von Steuerhinterziehung entwickelt haben. Maßnahmen wie die Außen- und Betriebsprüfung, Kassen-Nachschauf oder der Einsatz von Kontrollmitteilungen durch die Finanzbehörden sind Voraussetzungen, um steuerrelevante Sachverhalte schnell und unkompliziert zu überprüfen um Steuerverkürzung zeitnah aufzudecken. Auch staatliche und internationale Maßnahmen wie das Steueroasen-Abwehrgesetz, der Ankauf von Steuer-CDs, die umfassenden Regelungen des Geldwäschegegesetzes sowie die Einführung des Plattformen-Steuertransparenzgesetzes, können dazu beitragen, internationale Steuerdelikte ans Licht zu bringen.

Die Effektivität der nationalen und internationalen Maßnahmen zeigt sich in den positiven Aspekten wie z. B. den hohen Mehreinnahmen aufgrund von Steuerfestsetzungen durch den Ankauf von CDs mit Steuerdaten und den damit verbundenen Selbstanzeigen oder der Durchführung von Fahndungsprüfungen.

Trotz dieser vielfältigen sich ständig weiterentwickelnden Instrumente ist es jedoch notwendig, weitere Regelungen gegen Steuerhinterziehung einzuführen.

Die drei Fallstudien in dieser Masterarbeit zeigen, dass illegale Handlungen von Steuerpflichtigen oft über eine längere Zeit unentdeckt bleiben. Des Weiteren zeigt die Fallstudie Gastronom, dass einige Sanktionen nicht ausreichend sind, da Frau Mustermann das Restaurant und den Kiosk weiterführte wie ihr Ehemann, der bereits aufgrund von Steuerhinterziehung bestraft wurde. Dies verdeutlicht, dass die aktuellen Maßnahmen noch nicht ausreichen, um Steuerhinterziehung oder -verkürzung vollständig zu unterbinden.

Das Fazit dieser Masterarbeit lautet daher, dass die Bekämpfung von Steuerhinterziehung eine Verschärfung und kontinuierliche Anpassung bzw. Erweiterung bereits bestehender Maßnahmen erfordert. Dies kann bspw. durch die weitere, dringend notwendige Digitalisierung bzw. personelle Aufstockung der

## 6. Fazit

Finanzverwaltung oder durch den Ausbau der internationalen Zusammenarbeit und den damit verbundenen automatischen Informationsaustausch realisiert werden. Des Weiteren könnte der Einsatz von künstlicher Intelligenz in der Finanzverwaltung dabei helfen, Muster für Steuerhinterziehung frühzeitig zu erkennen. Auch die Verschärfung oder Einführung von wirtschaftlichen Sanktionen gegenüber nicht kooperativen Ländern ist ein Schritt gegen Steuerhinterziehung.

Nur durch eine konsequente Anwendung und Weiterentwicklung der Regelungen ist es möglich, den finanziellen Schaden für den Staat zu reduzieren oder zumindest einzugrenzen.

## Literaturverzeichnis

**Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaft (1991):** Richtlinie des Rates vom 10. Juni 1991 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche (91/308/EWG); in: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:31991L0308> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaft (2001):** Richtlinie 2001/97/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 4. Dezember 2001 zur Änderung der Richtlinie 91/308/EWG des Rates zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche; in: [https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:57ce32a4-2d5b-48f6-adb0-c1c4c7f7a192.0002.02/DOC\\_1&format=PDF](https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:57ce32a4-2d5b-48f6-adb0-c1c4c7f7a192.0002.02/DOC_1&format=PDF) (abgerufen am: 14.09.2025).

**Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaft (2005):** Richtlinie 2005/60/EG des europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Oktober 2005 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung; in: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32005L0060&from=GA> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaft (2015):** Richtlinie (EU) 2015/849 des europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Mai 2015 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung, zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 2005/60/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und der Richtlinie 2006/70/EG der Kommission; in: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32015L0849> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaft (2018):** Richtlinie (EU) 2018/843 des europäischen Parlaments und des Rates vom 30. Mai 2018 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2015/849 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung und zur Änderung der Richtlinien 2009/138/EG und 2013/36/EU; in: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32018L0843> (abgerufen am: 14.09.2025).

## Literaturverzeichnis

**Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaft (2024):** Richtlinie (EU) 2024/1640 des europäischen Parlaments und des Rates vom 31. Mai 2024 über die von den Mitgliedstaaten einzurichtenden Mechanismen zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems für Zwecke der Geldwäsche oder der Terrorismusfinanzierung, zur Änderung der Richtlinie (EU) 2019/1937 und zur Änderung und Aufhebung der Richtlinie (EU) 2015/849; in: [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=OJ:L\\_202401640](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=OJ:L_202401640) (abgerufen am: 14.09.2025).

**Amtsblatt der Europäischen Union (2011):** Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG; in: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32011L0016> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Amtsblatt der Europäischen Union (2014):** Richtlinie 2014/107/EU des Rates vom 9. Dezember 2014 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; in: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0107> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Amtsblatt der Europäischen Union (2015):** Richtlinie (EU) 2015/2376 des Rates vom 8. Dezember 2015 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; in: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32015L2376> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Amtsblatt der Europäischen Union (2016 a):** Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung; in: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32016L0881> (abgerufen am: 14.09.2025).

## Literaturverzeichnis

**Amtsblatt der Europäischen Union (2016 b):** Richtlinie (EU) 2016/2258 des Rates vom 6. Dezember 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des Zugangs von Steuerbehörden zu Informationen zur Bekämpfung der Geldwäsche; in: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32016L2258&from=HR> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Amtsblatt der Europäischen Union (2018):** Richtlinie (EU) 2018/822 des Rates vom 25. Mai 2018 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über; in: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32018L0822> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Amtsblatt der Europäischen Union (2021):** Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22. März 2021 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung; in: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32021L0514> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Amtsblatt der Europäischen Union (2023):** Richtlinie (EU) 2023/2226 des Rates vom 17. Oktober 2023 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU des Rates über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung; in: [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=OJ:L\\_202302226](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=OJ:L_202302226) (abgerufen am: 14.09.2025).

**Ax/Große/Melchior/Lotz/Ziegler (2017):** Ax, Rolf; Große, Thomas; Melchior, Jürgen; Lotz, Anja; Ziegler Christian: Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung; 21. aktualisierte Auflage. Stuttgart, Heidelberg: Schäffer-Poeschel Verlag, 2017.

**Bartsch/Beeck/Dautenberg/Dennerlein/Witte (2013):** Bartsch, Michael; Beeck, Volker; Dautenberg, Norbert; Dennerlein, Brigitta; Witte, Peter: Kompakt-Lexikon Steuerlehre und Wirtschaftsprüfung. 2.400 Begriffe nachschlagen, verstehen, anwenden; Wiesbaden: Springer Gabler, 2013.

## Literaturverzeichnis

**Beck-aktuell online (2022):** Beck-aktuell Redaktion: Star-Koch Alfons Schuhbeck zu Gefängnisstrafe verurteilt; in: <https://rsw.beck.de/aktuell/daily/meldung/detail/star-koch-alfons-schuhbeck-zu-gefaengnisstrafe-verurteilt> (abgerufen am: 14.09.2025)

**Bundesministerium der Finanzen (2023):** BMF-Monatsbericht Oktober 2023. Verfolgung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten im Jahr 2022; in: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Monatsberichte/2023/10/Inhalte/Kapitel-3-Analysen/3-3-verfolgung-von-steuerstraftaten-2022.html> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Bundesministerium der Finanzen (2024):** BMF-Monatsbericht Oktober 2024. Verfolgung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten im Jahr 2023; in: <https://www.bundesfinanzministerium.de/Monatsberichte/Ausgabe/2024/10/Inhalte/Kapitel-3-Analysen/3-1-verfolgung-von-steuerstraftaten-2023.html> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Die Landesregierung Nordrhein-Westfalen online (2012):** Redaktion der Landesregierung Nordrhein-Westfalen: Steuer-CDs sind ein Dauerbrenner und kein Auslaufmodell / Finanzminister Norbert Walter-Borjans kontert „dilettantische Angriffe auf Gegner des Steuerabkommens mit der Schweiz“; in: <https://www.land.nrw/pressemitteilung/steuer-cds-sind-ein-dauerbrenner-und-kein-auslaufmodell-finanzminister-norbert> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Edling (2022):** Edling, Herbert: Globalisierung. Internationale Rahmenbedingungen für unternehmerisches Handeln; Stuttgart: W. Kohlhammer Verlag, 2022.

**Ehlscheid/Pfeiffer (2012):** Ehlscheid, Dirk; Pfeiffer, Brigitte: Handbuch Geldwäscheprävention. Verschleierungstechniken – Normen und Institutionen – Länderrisiken; Berlin: Erich Schmidt Verlag, 2012.

**Europäische Kommission (o. J.):** Richtlinie über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden (DAC); in: [https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/tax-transparency-cooperation/administrative-co-operation-and-mutual-assistance/directive-administrative-cooperation-dac\\_en?prefLang=de&etrans=de](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/tax-transparency-cooperation/administrative-co-operation-and-mutual-assistance/directive-administrative-cooperation-dac_en?prefLang=de&etrans=de) (abgerufen am 14.09.2025).

## Literaturverzeichnis

**Europäisches Parlament (2024):** Aufnahme Russlands in die Liste der Drittländer mit hohem Risiko in den Bereichen Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung; in: [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/ATAG/2024/766241/EPRS\\_ATA\(2024\)766241\\_DE.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/ATAG/2024/766241/EPRS_ATA(2024)766241_DE.pdf) (abgerufen am 14.09.2025).

**Harle/Olles (2017):** Harle, Georg; Olles, Uwe: Die moderne Betriebsprüfung; 3., aktualisierte Auflage; Herne: NWB Verlag, 2014.

**Harle/Nüdling/Olles (2023):** Harle, Georg; Nüdling, Lars; Olles, Uwe: Die moderne Betriebsprüfung; 5., aktualisierte Auflage; Herne: NWB Verlag, 2023.

**Hessisches Ministerium der Finanzen online (2025):** Redaktion des hessischen Ministeriums der Finanzen: Steuergerechtigkeit. Hessen meldet Erfolge bei Auswertung der Dubai-Daten; in: <https://finanzen.hessen.de/presse/hessen-meldet-erfolge-bei-auswertung-der-dubai-daten> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Kaligin (2014):** Kaligin, Thomas: Betriebsprüfung und Steuerfahndung; Stuttgart, München, Hannover, Berlin, Weimar, Dresden: Booberg, 2014.

**Landgericht Bochum (2009):** Landgericht Bochum, 12 KLS 350 Js 1/08; in: [https://nrwe.justiz.nrw.de/lgs/bochum/lg\\_bochum/j2009/12\\_KLS\\_350\\_Js\\_1\\_08urteil20090126.html](https://nrwe.justiz.nrw.de/lgs/bochum/lg_bochum/j2009/12_KLS_350_Js_1_08urteil20090126.html) (abgerufen am: 14.09.2025).

**Landgericht München II (2014):** Urteil vom 13.03.2014 - W5 KLS 68 Js 3284/13; in: <https://openjur.de/u/963178.html> (abgerufen am 14.09.2025).

**Merkur online (2002):** Merkur Redaktion: Boris Becker zu zwei Jahren Haft auf Bewährung verurteilt; in: <https://www.merkur.de/lokales/regionen/boris-becker-zwei-jahren-haft-bewaehrung-verurteilt-111570.html> (abgerufen am: 14.09.2025).

## Literaturverzeichnis

**Mitteldeutscher Rundfunk online (2025):** Mitteldeutscher Rundfunk Redaktion: Gewerkschaft: Mit vereinfachtem Steuerrecht gegen Steuerhinterziehung vorgehen; in: <https://www.mdr.de/nachrichten/deutschland/wirtschaft/steuerhinterziehung-ursachenbekämpfung-steuergewerkschaft-102.html> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Müller (2023):** Müller, Jürgen R.: Die Selbstanzeige im Steuerstrafverfahren. Praxis – Beratung – Gestaltung. 3., neu bearbeitete Auflage. Berlin: Erich Schmidt Verlag, 2023.

**OECD (2019):** Standard für den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen: Zweite Ausgabe; OECD Publishing Paris; in: <https://doi.org/10.1787/16efb004-de> (abgerufen am 14.09.2025).

**Rat der Europäischen Union (2025):** Steuern: Mitgliedstaaten aktualisieren EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke; in: <https://www.consilium.europa.eu/de/press/press-releases/2025/02/18/taxation-member-states-update-eu-list-of-non-cooperative-tax-jurisdictions/> (abgerufen am 14.09.2025).

**Schönknecht/Küchenhoff (2022):** Schönknecht, Michael; Küchenhoff, Benjamin: Lehrbuch Abgabenrecht für Zölle und Verbrauchsteuern; 4., aktualisierte Auflage; Herne: NWB Verlag, 2022.

**Spiegel online (2009):** Spiegel Redaktion: Zumwinkel zu 24 Monaten auf Bewährung verurteilt; in: <https://www.spiegel.de/wirtschaft/steuerhinterziehung-zumwinkel-zu-24-monaten-auf-bewaehrung-verurteilt-a-603534.html> (abgerufen am: 14.09.2025).

**Spiegel online (2012):** Spiegel Redaktion: Wie der Fiskus mit Steuer-CDs Millionen macht; in: <https://www.spiegel.de/wirtschaft/soziales/ein-ueberblick-ueber-die-cds-mit-daten-deutscher-steuersuender-seit-2000-a-870946.html> (abgerufen am: 14.09.2025).

## Literaturverzeichnis

**Spiegel online (2014):** Spiegel Redaktion: Zahl der Selbstanzeigen von Steuersündern steigt rasant; in: <https://www.spiegel.de/wirtschaft/soziales/steuerhinterziehung-boom-bei-selbstanzeigen-haelt-an-a-980745.html> (abgerufen am: 14.09.2025).

## **Eidesstaatliche Erklärung**

Ich versichere, dass ich die vorliegende Masterarbeit selbstständig verfasst, keine anderen als die angegebenen Quellen oder Hilfsmittel benutzt, sowie wörtliche und sinngemäße Zitate als solche gekennzeichnet habe. Zudem wurde die Studienarbeit in gleicher oder ähnlicher Form noch nicht anderweitig für Prüfungszwecke vorgelegt.

Marktredwitz, den 17.09.2025

Sebastian Fritsch