

## „Kenntnis“ der Behörde und „Täuschung“ bei § 370 AO

-BGH-Beschluss vom 26.06.2025 – 1 StR 426/24-

*Dr. Sebastian Korts,  
Rechtsanwalt,  
Fachanwalt für Steuerrecht,  
Fachanwalt für Handels- & Gesellschaftsrecht,  
Steuerstrafverteidiger,  
Master of Business Administration,  
Master of International Taxation*

[www.steuerrecht.com](http://www.steuerrecht.com)

### 1. Anlass und Fragestellung

Die Steuerhinterziehung soll dem Betrug ein wenig ähnlich sein, so wurden Strafen begründet. In der Frage der Täuschung oder Irrtumserregung geht die Steuerhinterziehung eigene Wege.

Der Beschluss des 1. Strafsenats vom 26.06.2025 (1 StR 426/24) bestätigt und präzisiert die ständige Rechtsprechung, wonach die Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO weder eine „gelungene Täuschung“ noch einen Irrtum bzw. eine Unkenntnis der Finanzbehörde voraussetzt. Vor diesem Hintergrund werden nachfolgend die bisher herausgearbeiteten Konstellationen („Versionen“) der Steuerhinterziehung nach § 370 AO dahin geordnet, in welchen Varianten und in welchem Umfang (i) der Kenntnisstand der Behörde sowie (ii) der Täuschungsbegriff tatbestandlich oder im Rahmen der Erfolgszurechnung eine Rolle spielen.<sup>1</sup>

### 2. Tatbestandsvarianten des § 370 Abs. 1 AO (Orientierung)

§ 370 Abs. 1 AO kennt drei Tatbestandsvarianten: (1) unrichtige oder unvollständige Angaben gegenüber Finanzbehörden oder anderen Behörden (Nr. 1), (2) pflichtwidriges In-Unkenntnis-Lassen der Finanzbehörden über steuerlich erhebliche Tatsachen (Nr. 2) sowie (3) pflichtwidriges Unterlassen der Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstempeln (Nr. 3). Gemeinsam ist allen Varianten, dass sie Erfolgsdelikte sind: Erforderlich ist stets eine (nicht nur versuchte) Steuerverkürzung oder das Erlangen nicht gerechtfertigter Steuervorteile (§ 370 Abs. 4 AO). Die Versuchsstrafbarkeit folgt aus § 370 Abs. 2 AO i.V.m. §§ 22 f. StGB.

---

<sup>1</sup> BGH, Beschl. v. 26.06.2025 – 1 StR 426/24, HRRS 2025 Nr. 872.

### 3. Kernaussagen des BGH 26.06.2025 – 1 StR 426/24

Der Angeklagte hatte in seiner Einkommensteuererklärung 2007 einen Verlust aus ausländischem Gewerbebetrieb geltend gemacht, dabei aber – nach den Feststellungen – Umstände verschwiegen, die zur fehlenden steuerlichen Anerkennungsfähigkeit (insb. fehlende Gewinnerzielungsabsicht) führten. Das Tatgericht hatte eine versuchte Steuerhinterziehung (§ 370 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 AO) angenommen.<sup>2</sup>

Der BGH hebt für die hier interessierende Frage hervor: (i) In der Variante des § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO ist – anders als beim Betrug (§ 263 StGB) – keine „gelungene Täuschung“ erforderlich; daher entfällt die Tatvollendung nicht bereits deshalb, weil die Unrichtigkeit erkannt wird. (ii) Ebenso ist nicht auf Kenntnis oder Unkenntnis der Finanzbehörde abzustellen; das ungeschriebene Merkmal der „Unkenntnis“ darf nicht in Nr. 1 hineingelesen werden. (iii) Diese Grundsätze gelten ausdrücklich auch im Versuchsstadium: Eine versuchte Steuerhinterziehung scheitert nicht daran, dass der Täter mit der Möglichkeit behördlicher Erkenntnis rechnet oder den Erfolg „in anderer Weise als durch Täuschung“ eintreten lassen will.<sup>3</sup>

### 4. „Täuschung“ und „Kenntnis“ in den Varianten des § 370 AO

#### 4.1 § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO (unrichtige oder unvollständige Angaben)

a) Kein Tatbestandsmerkmal „Täuschung“ / kein Irrtumserfordernis. Die Leitlinie, dass § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO keine „gelungene Täuschung“ und keinen Irrtum der Behörde voraussetzt, ist in der Rechtsprechung seit langem anerkannt. Tatbestandlich genügt eine kausale Verknüpfung zwischen der Falschangabe und dem Verkürzungserfolg; diese Kausalität kann auch „in anderer Weise“ als durch Täuschung/Irreführung des zuständigen Finanzbeamten vermittelt werden.<sup>4</sup>

b) Kenntnis der Finanzbehörde steht der Vollendung nicht entgegen. Der 1. Strafsenat hat klargestellt, dass eine Strafbarkeit wegen vollendetener Steuerhinterziehung nach Nr. 1 nicht schon deshalb entfällt, weil dem zuständigen Finanzamt sämtliche für die zutreffende Steuerfestsetzung bedeutsamen Tatsachen bekannt waren und Beweismittel verfügbar sind. Maßgeblich ist vielmehr, ob die (unrichtige) Erklärung im konkreten Geschehensablauf für den Erfolg (Steuerverkürzung/Steuervorteil) objektiv zurechenbar ursächlich geworden ist.<sup>5</sup>

c) Dogmatischer Anknüpfungspunkt: objektive Zurechnung und risikorelevanter Kausalverlauf. Der BGH argumentiert – in Abgrenzung zur Unterlassensvariante – damit, dass der Täter durch Abgabe einer unrichtigen Erklärung einen Geschehensablauf „in Gang setzt“, der im tatbestandsmäßigen Erfolg wesentlich fortwirkt. Auch wenn Finanzbeamte den Sachverhalt erkennen oder aus ermittlungstaktischen Gründen nicht unmittelbar einschreiten, entfallen

---

2 BGH, Beschl. v. 26.06.2025 – 1 StR 426/24, HRRS 2025 Nr. 872, Rn. 1 ff. (Sachverhalt und rechtliche Würdigung).

3 BGH, Beschl. v. 26.06.2025 – 1 StR 426/24, HRRS 2025 Nr. 872, insb. Rn. 24 ff.; vgl. bereits BGH, Beschl. v. 21.11.2012 – 1 StR 391/12.

4 Grundlegend BGH, Urt. v. 19.12.1990 – 3 StR 90/90, BGHSt 37, 266 (285 f.); bestätigt u.a. BGH, Urt. v. 06.06.2007 – 5 StR 127/07, BGHSt 51, 356.

5 BGH, Beschl. v. 14.12.2010 – 1 StR 275/10, NJW 2011, 1299; zuvor bereits BGH, Urt. v. 19.10.1999 – 5 StR 178/99, wistra 2000, 63.

Kausalität und Zurechnung grundsätzlich nicht; ein Täter hat keinen Anspruch darauf, dass Behörden die Tatvollendung verhindern.<sup>6</sup>

d) Versuch: Kenntnis/Täuschung regelmäßig nur als Erfolgs- und Zurechnungsproblem, nicht als Tatbestandsmerkmal. Im Versuchsstadium (§ 370 Abs. 2 AO) genügt, dass der Täter zur Tatbestandsverwirklichung unmittelbar ansetzt und nach seiner Vorstellung der Erfolg eintreten soll. Nach 1 StR 426/24 steht dem Versuch nicht entgegen, dass der Täter den Hinterziehungserfolg auch dann erreichen will, wenn die Finanzbehörde die Unrichtigkeit erkennt oder bereits Erkenntnisse besitzt; entscheidend ist das auf Steuerverkürzung gerichtete Vorstellungsbild und der Unrechtsgehalt des Ansatzes.<sup>7</sup>

#### **4.2 § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO (pflichtwidriges In-Unkenntnis-Lassen)**

- a) „Unkenntnis“ als tatbeständiges Leitmerkmal. Anders als Nr. 1 knüpft Nr. 2 bereits im Wortlaut daran an, dass die Finanzbehörden über steuerlich erhebliche Tatsachen „in Unkenntnis“ gelassen werden. Ist die zuständige Finanzbehörde im maßgeblichen Zeitpunkt tatsächlich über die wesentlichen Umstände informiert, scheidet ein tatbestandsmäßiges In-Unkenntnis-Lassen begrifflich aus; der Kenntnisstand wirkt hier tatbestandsausschließend.<sup>8</sup>
- b) Wer muss „Kenntnis“ haben? Maßgeblich ist – nach der neueren Rechtsprechung außerhalb des BGH – die Kenntnis derjenigen Personen, die innerhalb der zuständigen Finanzbehörde organisationsmäßig für die Bearbeitung des Steuerfalls berufen sind (bzw. den zu ändernden Bescheid erlassen haben). Ein bloß abstraktes „Wissen der Verwaltung“ oder eine rein technische Datenverfügbarkeit ersetzt die Kenntnis nicht.<sup>9</sup>
- c) Abgrenzung zur Nr.-1-Konstellation. Während bei Nr. 1 selbst positive Kenntnis den Tatbestand nicht sperrt, weil die Unrichtigkeit gerade tatbestandsbegründende Tathandlung ist und die Zurechnung über den fortwirkenden Kausalverlauf erfolgt, hängt Nr. 2 unmittelbar davon ab, ob die Finanzbehörde (noch) auf Information angewiesen ist. Daraus erklärt sich auch, weshalb Argumente aus 1 StR 275/10, 1 StR 391/12 und 1 StR 426/24 nicht auf Nr. 2 übertragen werden: Hier ist das Nichtwissen nicht „nur“ Zurechnungs-, sondern Tatbestandsvoraussetzung.

#### **4.3 § 370 Abs. 1 Nr. 3 AO (Unterlassen der Verwendung von Steuerzeichen/Steuerstempeln)**

Die seltener Variante des § 370 Abs. 1 Nr. 3 AO ist ebenfalls nicht als Täuschungsdelikt ausgestaltet, sondern knüpft an die pflichtwidrige Nichtverwendung von Steuerzeichen/Steuerstempeln und den Verkürzungserfolg an. Ein Irrtum oder eine Unkenntnis der Behörde ist tatbeständig nicht angelegt; Fragen behördlicher Kenntnis stellen sich – vergleichbar Nr. 1 – vor allem im Rahmen von Kausalität und objektiver Zurechnung (etwa: hätte die Abgabe bei ordnungsgemäßem Verhalten aus anderen Gründen dennoch nicht festgesetzt/erhoben werden können?).

---

6 BGH, Beschl. v. 21.11.2012 – 1 StR 391/12 (Rn. 7 ff.); BGH, Beschl. v. 15.05.2018 – 1 StR 159/17, HRSS 2018 (Rn. 135–138).

7 BGH, Beschl. v. 26.06.2025 – 1 StR 426/24, HRSS 2025 Nr. 872 (Versuch; kein Erfordernis der gelungenen Täuschung).

8 OLG Köln, Urt. v. 31.01.2017 – III-1 RVs 253/16, NRWE; vgl. auch BFH, Urt. v. 14.05.2025 – VI R 14/22, ECLI:DE:BFH:2025:U.140525.VIR14.22.0.

9 BFH, Urt. v. 14.05.2025 – VI R 14/22, ECLI:DE:BFH:2025:U.140525.VIR14.22.0 (Leitsätze und Gründe zur Abgrenzung Kenntnis vs. Datenverfügbarkeit).

## 5. Zusammenfassung (Leitlinien)

1. § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO: Weder „gelungene Täuschung“ noch behördliche Unkenntnis sind Tatbestandsmerkmale. Kenntnis der Finanzbehörde kann die Vollendung nicht per se ausschließen; sie wirkt allenfalls über fehlende Kausalität/Zurechnung, wenn der Verkürzungserfolg ausnahmsweise nicht (mehr) auf die Erklärung zurückzuführen ist.<sup>10</sup>

2. § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO: Die (Un-)Kenntnis der zuständigen Finanzbehörde ist strukturprägend. Besteht im maßgeblichen Veranlagungszeitpunkt positive Kenntnis der wesentlichen steuerlich relevanten Umstände bei den zuständigen Bearbeitern, fehlt es am tatbestandsmäßigen In-Unkenntnis-Lassen.<sup>11</sup>

3. Versuch: Auch im Versuchsstadium der Nr. 1 ist keine „Täuschungsabsicht“ im Sinne eines auf Irrtumserregung gerichteten Plans erforderlich; ausreichend ist der auf Steuerverkürzung gerichtete Handlungsschluss und ein unmittelbares Ansetzen zur Abgabe/Verwendung der unrichtigen Erklärung.<sup>12</sup>

---

<sup>10</sup> BGH, Beschl. v. 14.12.2010 – 1 StR 275/10; BGH, Beschl. v. 21.11.2012 – 1 StR 391/12; BGH, Beschl. v. 26.06.2025 – 1 StR 426/24.

<sup>11</sup> OLG Köln, Urt. v. 31.01.2017 – III-1 RVs 253/16; BFH, Urt. v. 14.05.2025 – VI R 14/22.

<sup>12</sup> BGH, Beschl. v. 26.06.2025 – 1 StR 426/24, HRRS 2025 Nr. 872.