

Steuerhinterziehung mit bis zu 15 Jahren Freiheitsstrafe?

Vergleichende strafrechtliche und verfassungsrechtliche Betrachtung der Ankündigung vom 16. Juli 2026 von Justizminister und Finanzminister

Eine Höchststrafe von 15 Jahren stellt Steuerhinterziehung nicht dem Mord gleich. Sie hebt qualifizierte Steuerkriminalität jedoch an die Obergrenze der zeitigen Freiheitsstrafe und überholt damit insbesondere den unmittelbar vergleichbaren gewerbs- und bandenmäßigen Betrug. Verfassungsrechtlich entscheidend ist deshalb nicht die Zahl „15“ isoliert, sondern die präzise Eingrenzung des Tatbestands, die Untergrenze, die Möglichkeit minder schwerer Fälle und die empirische Tragfähigkeit des Regelungskonzepts.

Dr. Sebastian Korts

Rechtsanwalt

Fachanwalt für Steuerrecht

Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

Steuerstraftverteidiger

MBA – Master of Business Administration –

M.I.Tax – Master of International Taxation –

Stand: 17.07.2026

www.steuerrecht.com

Zusammenfassung in zwölf Thesen

Am 16. Juli 2026 haben das Bundesministerium der Finanzen und das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz einen Aktionsplan gegen Steuer- und Finanzkriminalität vorgestellt. Angekündigt werden unter anderem ein Strafraum von bis zu 15 Jahren für besonders schwere Fälle organisierter Steuerkriminalität sowie die erneute Einordnung schwerer Steuerhinterziehung als Verbrechen mit einer Mindestfreiheitsstrafe von einem Jahr.¹ Der veröffentlichte Aktionsplan enthält politische Eckpunkte, aber noch keinen ausformulierten Tatbestand. Jede verfassungsrechtliche Aussage muss deshalb konditional bleiben.²

Keine Gleichstellung mit Mord. Mord (§ 211 StGB) wird zwingend mit lebenslanger Freiheitsstrafe geahndet. 15 Jahre sind demgegenüber das gesetzliche Höchstmaß einer *zeitigen* Freiheitsstrafe (§ 38 Abs. 2 StGB). Auch die Möglichkeit, eine lebenslange Strafe nach 15 Jahren zur Bewährung auszusetzen, macht beide Sanktionen nicht gleich: Die Aussetzung ist an zusätzliche materielle Voraussetzungen gebunden und kein automatischer Entlassungszeitpunkt.

Vergleichsnähe zum Totschlag, nicht zum Mord. Totschlag (§ 212 Abs. 1 StGB) hat ein Mindestmaß von fünf Jahren und wegen § 38 Abs. 2 StGB ein Höchstmaß von 15 Jahren. Ein neuer Steuerstraftatbestand von einem bis 15 Jahren teilte daher zwar die Obergrenze, nicht aber die Untergrenze und nicht den deliktischen Unrechtskern.

Der geltende abstrakte Strafraum von Steuerhinterziehung und Betrug ist parallel. § 370 Abs. 1 AO und § 263 Abs. 1 StGB sehen jeweils Geldstrafe oder Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren vor; besonders schwere Fälle reichen jeweils von sechs Monaten bis zu zehn Jahren. Von einem generellen „Zurückbleiben“ der Steuerhinterziehung kann auf der Ebene der heutigen gesetzlichen Strafräume nicht gesprochen werden.

Die angekündigte Reform würde organisierten Betrug überholen. Gewerbs- und bandenmäßiger Betrug ist nach § 263 Abs. 5 StGB mit einem bis zehn Jahren bedroht. Ein Steuerverbrechen von einem bis 15 Jahren wäre daher keine bloße Gleichstellung, sondern eine erhebliche Privilegierung des staatlichen Fiskalinteresses gegenüber privaten Vermögensinteressen.

Der Staat ist nicht als Opfer schlechthin schutzwürdiger als der Bürger. Eine höhere Strafdrohung lässt sich nicht allein damit rechtfertigen, dass der Geschädigte der Fiskus ist. Tragfähige Differenzierungsgründe können vielmehr in der organisierten Begehungsweise, der seriellen Systemausnutzung, erheblichen Wettbewerbsverzerrungen, grenzüberschreitenden Strukturen und außergewöhnlichen Gesamtschäden liegen.

Leib und Leben stehen verfassungsrechtlich höher. Leben und körperliche Unversehrtheit sind ausdrücklich durch Art. 2 Abs. 2 Satz 1 GG geschützt; der Staat trägt hierfür eine besondere Schutzpflicht. Das Steueraufkommen ist gleichwohl ein gewichtiges Gemeinschaftsgut, weil es die Funktionsfähigkeit des

demokratischen und sozialen Staates finanziert. Daraus folgt aber keine Rangordnung, nach der fiskalische Schäden höher als Tötungs- oder schwere Verletzungserfolge bewertet werden dürften.

Gleiche Höchstmaße bedeuten nicht zwingend gleiche Rechtsgutsbewertung. Strafraumen spiegeln neben dem geschützten Rechtsgut auch Vorsatzform, Tatmodalität, Erfolgsnähe, Organisationsgrad und Schuld wider. Gleichwohl besitzt die Anhebung auf die absolute Obergrenze zeitiger Freiheitsstrafe eine starke systematische und kommunikative Aussage, die besonderer Begründung bedarf.

Die Abschreckungswirkung zusätzlicher Strafschärfe ist empirisch begrenzt. Die kriminologische Forschung findet deutlich konsistentere Abschreckungseffekte für die wahrgenommene Entdeckungs- und Sanktionswahrscheinlichkeit als für eine Verlängerung ohnehin hoher Strafraumen. Für den konkreten Sprung von zehn auf 15 Jahre bei deutscher Steuerkriminalität liegt kein belastbarer Wirkungsnachweis vor.

Steuerrechtliche Befunde sprechen für Kontrolldichte und Informationsarchitektur. Feldexperimente zeigen, dass Prüfungswahrscheinlichkeit und insbesondere Drittmeldungen beziehungsweise automatischer Datenabgleich die Steuerehrlichkeit wirksam beeinflussen. Der angekündigte Ausbau von Datenanalyse, Kontrollressourcen und Umsatzsteuermeldesystemen dürfte deshalb für Prävention wichtiger sein als die Erhöhung des abstrakten Höchstmaßes.

Der historische § 370a AO ist eine Warnung. Bereits 2001 wurde ein Verbrechenstatbestand der gewerbs- oder bandenmäßigen Steuerhinterziehung geschaffen. Nach erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken des Bundesgerichtshofs, insbesondere zur Bestimmtheit und zur tatbestandlichen Eingrenzung, wurde er zum 1. Januar 2008 wieder aufgehoben.

Verfassungsrechtlich entscheidet die Ausgestaltung. Ein eng gefasster Tatbestand für außergewöhnlich schwere, organisierte und hochschädliche Systeme kann innerhalb des weiten gesetzgeberischen Einschätzungs- und Gestaltungsspielraums vertretbar sein. Eine pauschale Umwandlung sämtlicher Regelbeispiele des § 370 Abs. 3 AO in ein Verbrechen von einem bis 15 Jahren wäre demgegenüber erheblichen Bedenken aus Schuldprinzip, Verhältnismäßigkeit, Art. 3 Abs. 1 GG und Art. 103 Abs. 2 GG ausgesetzt.

Legislative Mindestanforderungen. Erforderlich sind kumulative, gesetzlich bestimmte Qualifikationsmerkmale, eine deutlich erhöhte Schadens- oder Vorteilsschwelle, eine belastbare Abgrenzung zu § 263 Abs. 5 StGB, ein minder schwerer Fall, Regelungen für tätige Kooperation und eine Evaluation, die Entdeckungsrisiko, Verfahrensdauer, tatsächliche Strafzumessung und Präventionswirkung misst.

Vorläufiges Gesamturteil

Die Zahl 15 ist für sich genommen nicht verfassungswidrig. Verfassungsrechtlich riskant wäre jedoch ein Tatbestand, der die heterogene Gruppe der heutigen „besonders schweren Fälle“ ohne zusätzliche qualitative

und quantitative Filter in den Bereich eines Verbrechens von einem bis 15 Jahren verschiebt. Je breiter der Tatbestand, desto eher gerät die Reform in Konflikt mit dem Gebot schuldangemessener Strafe und mit der historischen Erfahrung des früheren § 370a AO.

Inhalt

1. Ausgangspunkt und Prüfungsgegenstand	7
1.1 Die politische Ankündigung ist noch kein Gesetz.....	7
1.2 Präzisierung von der Leitfragen	7
1.3 Prüfungsmaßstab und begriffliche Vorbehalte	8
2. Geltendes Recht, Ankündigung und historische Entwicklung	8
2.1 Der heutige § 370 AO.....	8
2.2 Betrug und weitere Vermögensdelikte als Vergleichsmaßstab.....	9
2.3 Die frühere Regelung des § 370a AO	9
3. Vergleichende Betrachtung der Strafandrohungen.....	10
3.1 15 Jahre als Obergrenze der zeitigen Freiheitsstrafe.....	10
3.2 Strafraumenübersicht.....	10
3.3 Was die Tabelle aussagt - und was nicht.....	11
4. Erste Leitfrage: Ist Steuerhinterziehung strafwürdiger als Betrug?	12
4.1 Strukturelle Gemeinsamkeiten	12
4.2 Spezifisches Mehrunrecht der Steuerhinterziehung.....	12
4.3 Wann eine höhere Strafdrohung sachlich begründbar wäre	13
4.4 Der entscheidende Vergleich mit privaten Opfern	14
5. Zweite Leitfrage: Fiskalinteresse gegenüber Leib und Leben.....	14
5.1 Verfassungsrechtliche Stellung der Rechtsgüter	14
5.2 Die symbolische Aussage einer 15-jährigen Höchststrafe	15
5.3 Reversibilität, Opferbezug und Schadensdimension	15
5.4 Keine mechanische „Rangliste“ - aber ein Kohärenzgebot	16
6. Dritte Leitfrage: Abschreckung durch höhere Strafen	16
6.1 Das ökonomische Grundmodell	16
6.2 Stand der allgemeinen Abschreckungsforschung.....	17
6.3 Steuerbezogene Evidenz	17
6.4 Mögliche gegenläufige Effekte	18
6.5 Verfassungsrechtliche Bedeutung der empirischen Unsicherheit.....	18

7. Verfassungsrechtliche Grenzen	19
7.1 Gesetzgeberischer Spielraum und gerichtliche Kontrollrechte	19
7.2 Schuldprinzip und schuldangemessene Strafrahmen	19
7.3 Verhältnismäßigkeit	20
7.3.1 Legitimer Zweck	20
7.3.2 Geeignetheit	20
7.3.3 Erforderlichkeit	20
7.3.4 Angemessenheit im engeren Sinne	20
7.4 Art. 3 Abs. 1 GG und strafrechtliche Systemkohärenz	21
7.5 Art. 103 Abs. 2 GG: Bestimmtheit und Vorhersehbarkeit	21
7.6 Rückwirkungsverbot und Übergangsrecht	22
7.7 Unions- und menschenrechtlicher Kontext	22
8. Prozessuale und praktische Folgewirkungen	22
8.1 Verbrechenseigenschaft als eigenständige Verschärfung	22
8.2 Auswirkungen auf Verfahrensressourcen und Beschuldigtenrechte	23
8.3 Wechselwirkungen mit Einziehung und Unternehmenssanktionen	23
8.4 Selbstanzeige, Kooperation und Aufklärung	23
9. Regelungsmodelle und Risikomatrix	24
9.1 Modell A: Enger Qualifikationstatbestand für organisierte Extremfälle	24
9.2 Modell B: Erhöhung nur des Höchstmaßes in § 370 Abs. 3 AO	24
9.3 Modell C: Pauschale Umwandlung des § 370 Abs. 3 AO in ein Verbrechen	24
9.4 Risikomatrix	25
9.5 Prüfsteine für den späteren Gesetzentwurf	25
10. Empfehlungen für eine verfassungskonforme Ausgestaltung	26
10.1 Formulierung eines verfassungsrechtlichen Leitbilds	27
10.2 Alternative ohne 15 Jahre	27
11. Ergebnis	27
Quellen- und Rechtsprechungsverzeichnis	29
A. Amtliche Materialien und Normen	29
B. Ausgewählte Rechtsprechung	29
C. Empirische Literatur	30
D. Bearbeitungshinweis	30

Hinweis zur Methodik: Die Untersuchung vergleicht abstrakte Strafraumen, typische Qualifikationsmerkmale und verfassungsrechtliche Grenzen. Sie ersetzt nicht die spätere Prüfung eines konkreten Referenten- oder Regierungsentwurfs. Die politische Bezeichnung „organisierte Steuerkriminalität“ wird nur beschreibend verwendet, solange der Gesetzgeber keinen normativen Begriff vorlegt.

1. Ausgangspunkt und Prüfungsgegenstand

1.1 Die politische Ankündigung ist noch kein Gesetz

Die am 16. Juli 2026 veröffentlichte Erklärung enthält zwei eng zusammenhängende, aber sprachlich nicht vollständig deckungsgleiche Aussagen. Einerseits soll der Strafraumen für „besonders schwere Fälle der organisierten Steuerkriminalität“ auf bis zu 15 Jahre angehoben werden. Andererseits sollen „schwere Steuerstraftaten“ wieder als Verbrechen mit einer Mindestfreiheitsstrafe von einem Jahr ausgestaltet werden. Das begleitende Maßnahmenpapier verbindet Mindest- und Höchstmaß zu der Formel „ein Jahr bis 15 Jahre“, ohne zu bestimmen, ob ein einheitlicher Qualifikationstatbestand oder mehrere Stufen geplant sind.³

Diese Unbestimmtheit ist für die rechtliche Bewertung nicht nebensächlich. Ein Höchstmaß von 15 Jahren bei unverändertem Mindestmaß von sechs Monaten wäre anders zu prüfen als ein zwingender Verbrechenstatbestand von einem bis 15 Jahren. Ebenso macht es einen fundamentalen Unterschied, ob nur bandenmäßig organisierte Umsatzsteuerkarusselle mit Schäden in mehrstelliger Millionenhöhe erfasst werden oder ob jedes Regelbeispiel des § 370 Abs. 3 Satz 2 AO - etwa bereits die Hinterziehung „in großem Ausmaß“ - in den neuen Strafraumen fällt. Solange ein Gesetzestext fehlt, kann daher nur eine Bandbreitenanalyse erstellt werden: Sie benennt tragfähige Rechtfertigungen, verfassungsrechtliche Sollbruchstellen und die Anforderungen, die eine spätere Norm erfüllen müsste.

1.2 Präzisierung von der Leitfragen

Die erste Leitfrage lautet nicht lediglich, ob Steuerhinterziehung „schlimm“ ist. Zu prüfen ist vielmehr, ob und aus welchen Gründen das vorsätzliche Vorenthalten von Steuern gegenüber dem Gemeinwesen einen höheren abstrakten Strafraumen rechtfertigen kann als der vorsätzliche Betrug zulasten privater Personen oder Unternehmen. Das verlangt eine Analyse von Rechtsgut, Tatstruktur, typischen Schäden, Organisationsgrad und staatlicher Schutzbedürftigkeit. Eine bloße Berufung auf die Finanzierungsinteressen des Staates genügt nicht.

Die zweite Leitfrage betrifft die strafrechtliche Rangordnung. Die Anhebung auf 15 Jahre führt in den Bereich, in dem das Strafgesetzbuch vorsätzliche Tötungsdelikte, Raubqualifikationen, schwere Freiheitsdelikte und gravierende Verletzungsfolgen einordnet. Daraus folgt nicht automatisch eine Gleichbewertung der Rechtsgüter. Es entsteht aber ein rechtfertigungsbedürftiger Wertungsvergleich: Welches zusätzliche Unrecht macht ein Vermögens- und Abgabendelikt so schwer, dass es die absolute Obergrenze zeitiger Freiheitsstrafe erreichen darf?

Die dritte Leitfrage ist empirisch und verfassungsrechtlich zugleich. Strafschärfung wird politisch regelmäßig mit Abschreckung begründet. Ob der Schritt von zehn auf 15 Jahre das Verhalten potentieller Täter tatsächlich verändert, hängt jedoch davon ab, ob diese das neue Höchstmaß kennen, mit einer Entdeckung rechnen und eine Verurteilung im oberen Strafraumen für realistisch halten. Die

Eignung ist verfassungsrechtlich nur eine niedrige Hürde; für eine sachgerechte Kriminalpolitik ist die empirische Grenzwirkung gleichwohl zentral.

1.3 Prüfungsmaßstab und begriffliche Vorbehalte

Ausgangspunkt ist die Freiheit der Person aus Art. 2 Abs. 2 Satz 2 GG in Verbindung mit Art. 104 GG. Jede Freiheitsstrafe greift in dieses Grundrecht mit höchster Intensität ein. Hinzu treten das Rechtsstaatsprinzip aus Art. 20 Abs. 3 GG, das Schuldprinzip als Ausprägung von Menschenwürde und Eigenverantwortung, der allgemeine Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG und das strafrechtliche Bestimmtheits- und Rückwirkungsverbot des Art. 103 Abs. 2 GG. Das Bundesverfassungsgericht billigt dem Gesetzgeber bei der Auswahl von Rechtsgütern und der Festlegung von Strafraumen einen weiten Spielraum zu; eine Strafandrohung darf dem sanktionierten Verhalten jedoch nicht schlechthin unangemessen sein und muss schuldangemessene Einzelfallentscheidungen ermöglichen.⁴

Der Begriff „Steuerbetrug“ ist politisch verständlich, dogmatisch aber ungenau. § 370 AO setzt weder einen Irrtum noch eine Vermögensverfügung voraus. Steuerhinterziehung kann durch unrichtige Angaben, pflichtwidriges Unterlassen oder den unterlassenen Einsatz von Steuerzeichen begangen werden. Der tatbestandliche Erfolg liegt in der Steuerverkürzung oder im Erlangen eines ungerechtfertigten Steuervorteils. Die funktionale Nähe zum Betrug ist groß, die Deliktsstruktur aber nicht identisch. Gerade deshalb muss ein Strafraumenvergleich Gemeinsamkeiten und Unterschiede offenlegen, statt beide Tatbestände schlicht gleichzusetzen.

2. Geltendes Recht, Ankündigung und historische Entwicklung

2.1 Der heutige § 370 AO

Die einfache Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 1 AO ist mit Geldstrafe oder Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren bedroht. Der Versuch ist nach Absatz 2 ausdrücklich strafbar. Für besonders schwere Fälle bestimmt Absatz 3 einen Strafraumen von sechs Monaten bis zu zehn Jahren. Die Regelbeispiele erfassen unter anderem die Verkürzung in großem Ausmaß, den Missbrauch einer Amtsträgerstellung, die fortgesetzte Verwendung nachgemachter oder verfälschter Belege sowie bestimmte bandenmäßige Hinterziehungen von Umsatz- oder Verbrauchsteuern.⁵

Schon das geltende Recht erlaubt daher empfindliche Freiheitsstrafen. Die abstrakte Obergrenze von zehn Jahren ist identisch mit derjenigen des besonders schweren Betrugs. Zugleich weist das Steuerstrafrecht bereits Sonderverschärfungen auf. Für die benannten besonders schweren Fälle beträgt die Verfolgungsverjährung nach § 376 Abs. 1 AO 15 Jahre; Unterbrechungen können den tatsächlichen Verfolgungszeitraum erheblich verlängern. Die These eines insgesamt mildernden Sonderrechts zugunsten von Steuerhinterziehern trifft daher jedenfalls für den geltenden abstrakten Strafraumen und die Verjährung nicht zu.

In der Strafzumessung hat der Bundesgerichtshof den Hinterziehungsbetrag als einen wesentlichen, aber nicht allein entscheidenden Umstand hervorgehoben. Das Regelbeispiel des

großen Ausmaßes wird seit dem Urteil vom 27. Oktober 2015 grundsätzlich ab einem Hinterziehungsbetrag von mehr als 50.000 Euro pro Tat angenommen. Bei Hinterziehungen in Millionenhöhe kommt eine aussetzungsfähige Strafe nur bei besonders gewichtigen Milderungsgründen in Betracht. Diese Rechtsprechung zeigt zugleich ein Kernproblem jeder pauschalen Verbrechensqualifikation: Beträge, die im unternehmerischen Steuerrecht vergleichsweise schnell erreicht werden können, dürfen nicht ohne weitere qualitative Kriterien automatisch den Unrechtsgehalt organisierter Großkriminalität erhalten.⁶

2.2 Betrug und weitere Vermögensdelikte als Vergleichsmaßstab

Der Grundtatbestand des Betrugs nach § 263 Abs. 1 StGB entspricht mit Geldstrafe oder Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren dem Grundtatbestand der Steuerhinterziehung. Besonders schwere Betrugsfälle reichen nach § 263 Abs. 3 StGB ebenfalls von sechs Monaten bis zu zehn Jahren. Für denjenigen, der gewerbsmäßig und als Mitglied einer Bande handelt, sieht § 263 Abs. 5 StGB einen selbständigen Verbrechenstatbestand von einem bis zehn Jahren vor; in minder schweren Fällen beträgt die Strafe sechs Monate bis fünf Jahre.⁷

Auch benachbarte Wirtschaftsdelikte folgen überwiegend dieser Fünf-/Zehn-Jahres-Systematik. Subventionsbetrug (§ 264 StGB), Untreue (§ 266 StGB) und das Vorenthalten von Arbeitsentgelt (§ 266a StGB) sind im Grundtatbestand bis zu fünf Jahren bedroht; besonders schwere Fälle reichen, soweit vorgesehen, bis zu zehn Jahren. Gewerbsmäßiger Einfuhr- oder Ausfuhrabgabenbetrug in Gestalt des § 373 AO bewegt sich zwischen sechs Monaten und zehn Jahren. Ein neuer Steuerstraftatbestand von einem bis 15 Jahren würde daher nicht nur den Betrug, sondern die gesamte traditionelle Sanktionsarchitektur des Vermögens- und Wirtschaftsstrafrechts überschreiten.

2.3 Die frühere Regelung des § 370a AO

Die Idee eines steuerstrafrechtlichen Verbrechenstatbestands ist nicht neu. § 370a AO wurde durch das Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz Ende 2001 eingeführt und 2002 nachgebessert. In seiner späteren Fassung bedrohte er denjenigen mit Freiheitsstrafe von einem bis zehn Jahren, der gewerbsmäßig oder als Mitglied einer Bande in großem Ausmaß Steuern verkürzte oder ungerechtfertigte Steuervorteile erlangte. Für minder schwere Fälle galt ein Strafraum von drei Monaten bis fünf Jahren; die Erfüllung der damaligen Selbstanzeige Voraussetzungen wurde als Beispiel eines minder schweren Falles genannt.⁸

Der 5. Strafsenat des Bundesgerichtshofs äußerte 2004 erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken. Er beanstandete insbesondere, dass die im Steuerrecht häufig serielle Tatbegehung die Gewerbsmäßigkeit nicht hinreichend trennscharf eingrenze und dass das Merkmal „in großem Ausmaß“ für einen Verbrechenstatbestand problematisch unbestimmt sei. Der Gesetzgeber griff diese Kritik auf, hob § 370a AO zum 1. Januar 2008 auf und überführte Teile des Unrechts in Regelbeispiele des § 370 Abs. 3 AO. In den Gesetzesmaterialien wurde ausdrücklich betont, eine Strafnorm müsse umso präziser sein, je schwerer die angedrohte Strafe ausfalle.⁹

Diese Vorgeschichte wirkt wie ein verfassungsrechtlicher Stresstest für die Reform von 2026. Eine bloße Wiederaufnahme der Begriffe „gewerbsmäßig“, „Bande“ und „großes Ausmaß“ bei nunmehr sogar höherem Höchstmaß würde die alten Einwände nicht erledigen. Umgekehrt ist der historische Fehlschlag kein Verbot jeder Qualifikation. Er zeigt vielmehr, dass eine schwere Strafdrohung eine klare tatbestandliche Schwelle, ein stimmiges Verhältnis zum Betrug und ausreichende Ventile für atypische Fälle benötigt.

3. Vergleichende Betrachtung der Strafandrohungen

3.1 15 Jahre als Obergrenze der zeitigen Freiheitsstrafe

§ 38 Abs. 2 StGB bestimmt 15 Jahre als Höchstmaß der zeitigen Freiheitsstrafe. Wer einen Tatbestand mit einem Höchstmaß von 15 Jahren schafft, ordnet dessen schwerste denkbare Fälle daher an der Spitze aller befristeten Freiheitsstrafen ein. Das ist eine gewichtige systematische Aussage, aber keine Gleichstellung mit jedem anderen Delikt, das dieselbe Obergrenze erreicht. Mindestmaß, Qualifikationsvoraussetzungen, minder schwere Fälle und die konkrete Strafzumessung unterscheiden die Delikte weiterhin erheblich.

Mord bleibt qualitativ verschieden. § 211 StGB kennt keinen Strafraum, sondern die zwingende lebenslange Freiheitsstrafe. Die Aussetzung ihres Restes nach § 57a StGB setzt zwar grundsätzlich 15 Jahre Verbüßungsdauer voraus, verlangt aber zusätzlich unter anderem, dass nicht die besondere Schwere der Schuld eine weitere Vollstreckung gebietet und dass die Aussetzung unter Sicherheitsgesichtspunkten verantwortet werden kann. Ein zu 15 Jahren Verurteilter hat dagegen von Beginn an eine endliche Strafe. Die Formel „Steuerhinterziehung wie Mord“ ist deshalb juristisch falsch; zutreffend ist die Aussage, dass die Reform qualifizierte Steuerhinterziehung an das höchste Niveau *zeitiger* Freiheitsstrafe heranführen würde.¹⁰

3.2 Strafraumübersicht

Die folgende Übersicht vergleicht nicht „typische“ Strafen, sondern die abstrakten gesetzlichen Rahmen. Sie macht sichtbar, dass derselbe Höchstwert sehr unterschiedliche Mindestmaße und Unrechtsstrukturen überdecken kann.

Delikt	Norm	Abstrakter Strafraum	Einordnung
Steuerhinterziehung	§ 370 Abs. 1 AO	Geldstrafe / bis 5 J.	Vergehen; Vorsatzdelikt
Besonders schwere Steuerhinterziehung	§ 370 Abs. 3 AO	6 Mon. bis 10 J.	Regelbeispiele; weiterhin Vergehen
Angekündigte Qualifikation	noch offen	wohl 1 bis 15 J.	Verbrechen; genauer Tatbestand fehlt
Betrug	§ 263 Abs. 1 StGB	Geldstrafe / bis 5 J.	Privates oder öffentliches Vermögen
Besonders schwerer Betrug	§ 263 Abs. 3 StGB	6 Mon. bis 10 J.	Regelbeispiele

Gewerbs- und bandenmäßiger Betrug	§ 263 Abs. 5 StGB	1 bis 10 J.; minder schwer 6 Mon. bis 5 J.	Verbrechen; kumulative Qualifikation
Subventionsbetrug	§ 264 StGB	bis 5 J.; besonders schwer 6 Mon. bis 10 J.	Schutz öffentlicher Mittel
Vorenthalten von Arbeitsentgelt	§ 266a StGB	bis 5 J.; besonders schwer 6 Mon. bis 10 J.	Sozialversicherungsaufkommen
Gefährliche Körperverletzung	§ 224 StGB	6 Mon. bis 10 J.	Leib und körperliche Integrität
Schwere Körperverletzung	§ 226 StGB	1 bis 10 J.; bei absichtlicher schwerer Folge mind. 3 J.	Dauerhafte schwerste Verletzungsfolgen
Körperverletzung mit Todesfolge	§ 227 StGB	mind. 3 J.; minder schwer 1 bis 10 J.	Tod als qualifizierende Folge
Fahrlässige Tötung	§ 222 StGB	Geldstrafe / bis 5 J.	Tod, aber Fahrlässigkeit
Vergewaltigung, besonders schwerer Fall	§ 177 Abs. 6 StGB	mind. 2 J. (Höchstmaß 15 J.)	Sexuelle Selbstbestimmung
Raub	§ 249 StGB	mind. 1 J.; minder schwer 6 Mon. bis 5 J.	Vermögen plus Gewalt/Drohung
Schwerer Raub	§ 250 StGB	mind. 3 oder 5 J. (Höchstmaß 15 J.)	Waffen-/Gefahrqualifikation
Raub mit Todesfolge	§ 251 StGB	lebenslang oder mind. 10 J.	Leichtfertig verursachter Tod
Erpresserischer Menschenraub / Geiselnahme	§§ 239a, 239b StGB	regelmäßig mind. 5 J. (Höchstmaß 15 J.)	Freiheit, Leib, Leben
Totschlag	§ 212 StGB	mind. 5 J. (Höchstmaß 15 J.); besonders schwer lebenslang	Vorsätzliche Tötung
Mord	§ 211 StGB	lebenslang	Zwingende lebenslange Freiheitsstrafe

Tabelle 1: Ausgewählte Strafraumen nach geltendem Recht; Höchstmaße bei „Freiheitsstrafe nicht unter ...“ ergeben sich aus § 38 Abs. 2 StGB. Sonder- und minder schwere Fälle sind verkürzt dargestellt.

3.3 Was die Tabelle aussagt - und was nicht

Die Tabelle widerlegt einerseits die unmittelbare Mordgleichsetzung. Mord bleibt durch die zwingende lebenslange Freiheitsstrafe singulär. Andererseits bestätigt sie die rechtspolitische Brisanz: Ein Steuerverbrechen von einem bis 15 Jahren würde dieselbe obere Grenze erreichen wie Totschlag, Raub, schwere Raubqualifikationen, Geiselnahme und mehrere Sexual- oder Körperverletzungsdelikte. Bei der Untergrenze bliebe der Abstand teilweise erheblich; ein Jahr Mindeststrafe signalisiert aber bereits die Einstufung als schweres Kriminalunrecht.

Besonders aussagekräftig ist der Vergleich mit § 263 Abs. 5 StGB. Dort hat der Gesetzgeber die Kombination aus Gewerbsmäßigkeit und bandenmäßiger Begehung ausdrücklich als Verbrechen von einem bis zehn Jahren ausgestaltet. Soll dieselbe Organisationsform bei Steuerhinterziehung bis zu 15 Jahre tragen, muss ein zusätzlicher Unrechtsüberschuss benannt werden. Dieser kann nicht tautologisch darin liegen, dass Steuerhinterziehung „dem Staat schadet“. Er müsste sich aus

außergewöhnlicher Systemgefährdung, Schadensdimension, internationaler Arbeitsteilung oder einer strukturellen Mehrzahl von Angriffen auf Steueraufkommen und Wettbewerb ergeben.

Umgekehrt zeigt die fahrlässige Tötung, warum eine isolierte Rechtsgüterhierarchie zu kurz greift. Obwohl der Tod eines Menschen ein unvergleichlich schwerer Erfolg ist, reicht der Strafraum wegen der bloßen Fahrlässigkeit nur bis fünf Jahre. Dass ein vorsätzliches, professionell organisiertes Vermögensdelikt höher bestraft werden kann, bedeutet nicht, der Gesetzgeber halte Geld für wertvoller als Leben. Vergleichbar sind nur Delikte unter Einbeziehung von Vorsatz, Tatmodalität und Schuld. Gerade bei vorsätzlichen Gewaltdelikten bleibt die Nähe einer 15-jährigen Obergrenze jedoch begründungsbedürftig.

4. Erste Leitfrage: Ist Steuerhinterziehung strafwürdiger als Betrug?

4.1 Strukturelle Gemeinsamkeiten

Steuerhinterziehung und Betrug beruhen auf einem vergleichbaren ökonomischen Kern: Der Täter verschiebt einen Vermögenswert vorsätzlich zu seinen Gunsten oder zugunsten eines Dritten, indem er eine Informationsasymmetrie ausnutzt. Beim Betrug wird der Geschädigte durch Täuschung, Irrtum und Vermögensverfügung zu einer selbstschädigenden Handlung veranlasst. Bei der Steuerhinterziehung wird die gesetzlich geschuldete Abgabe durch unrichtige Angaben oder pflichtwidriges Schweigen nicht, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig festgesetzt. In beiden Fällen ist der Vermögensvorteil nicht legitim und der Schaden grundsätzlich bezifferbar.

Diese Nähe erklärt die parallelen Grund- und Regelstrafrahmen. Sie spricht zugleich dagegen, das Fiskalinteresse ohne zusätzliche Gründe stärker zu schützen als das Vermögen privater Opfer. Private Betrugsfälle können existenzvernichtende Folgen haben: Ersparnisse, Altersvorsorge, Unternehmensfortbestand oder Wohnungseigentum können verloren gehen. Der Staat kann demgegenüber Verluste grundsätzlich auf eine große Solidargemeinschaft verteilen und verfügt über hoheitliche Prüfungs-, Auskunfts-, Festsetzungs- und Vollstreckungsinstrumente. Diese Unterschiede sind keine Bagatellisierung von Steuerhinterziehung; sie schwächen aber die These, der Staat sei als Geschädigter schon *als solcher* besonders verletzt.

4.2 Spezifisches Mehrunrecht der Steuerhinterziehung

Steuerhinterziehung erschöpft sich gleichwohl nicht in einem bilateralen Vermögensnachteil. Sie verletzt die gleichmäßige Lastenverteilung. Wer sich vorsätzlich seiner gesetzlichen Abgabenlast entzieht, verschiebt die Finanzierung öffentlicher Aufgaben auf die rechtstreuen Steuerpflichtigen. In Wettbewerbssituationen kann der Täter Preise anbieten oder Renditen erzielen, die ein gesetzestreuer Marktteilnehmer nicht erreichen kann. Seriell oder bandenmäßig begangene Umsatzsteuerhinterziehung kann zudem Verwaltungs- und Erstattungssysteme als Tatwerkzeug instrumentalisieren. Dieses kollektive und wettbewerbliche Mehrunrecht kann gegenüber einem gewöhnlichen Einzelfallbetrug strafscharfend wirken.

Hinzu kommt der Vertrauensaspekt. Ein Steuersystem ist auf ein Mindestmaß an freiwilliger Mitwirkung angewiesen. Wird der Eindruck verbreitet, professionelle Hinterziehungsmodelle seien bei niedriger Entdeckungswahrscheinlichkeit wirtschaftlich rational, kann dies die Akzeptanz des Abgabensystems und damit mittelbar die staatliche Handlungsfähigkeit beeinträchtigen. Der Schutz der Steuerehrlichkeit besitzt deshalb eine institutionelle Dimension. Sie rechtfertigt wirksame Ermittlungsinstrumente, Gewinnabschöpfung und für außergewöhnlich schwere Fälle auch erhöhte Strafen.

Diese Argumente tragen aber nur soweit, wie sie im Tatbestand sichtbar werden. Eine isolierte Hinterziehung in einem einzelnen Veranlagungszeitraum ist nicht schon deshalb „organisierte Steuerkriminalität“, weil sie planvoll oder aus Gewinnstreben begangen wurde. Auch die Gewerbsmäßigkeit ist im Steuerrecht wegen periodisch wiederkehrender Erklärungs- und Anmeldepflichten besonders weit. Wer einen dauerhaft angelegten Geschäftsbetrieb unterhält und wiederholt Steuern verkürzt, kann schnell gewerbsmäßig handeln, ohne Teil einer kriminellen Organisation zu sein. Die historische Kritik an § 370a AO setzte genau hier an.

4.3 Wann eine höhere Strafdrohung sachlich begründbar wäre

Eine gegenüber § 263 Abs. 5 StGB erhöhte Höchststrafe lässt sich am ehesten durch eine kumulative Qualifikation rechtfertigen. Erforderlich wäre erstens eine arbeitsteilige, auf Wiederholung angelegte Struktur mit mehreren Beteiligten und professioneller Abschottung. Zweitens müsste ein außergewöhnlich hoher, tatsächlich eingetretener oder konkret erstrebter Steuerschaden hinzutreten. Drittens sollte die Tat das Steuerverfahren systematisch als Auszahlungs- oder Verschleierungsmechanismus missbrauchen oder mehrere Staaten beziehungsweise Steuerhoheiten erfassen. Viertens müsste der Täter eine hervorgehobene Leitungs-, Steuerungs- oder Finanzierungsrolle einnehmen. Je mehr dieser Merkmale gesetzlich gebündelt werden, desto plausibler wird ein eigenständiger Unrechtsüberschuss.

Nicht ausreichend wären demgegenüber folgende Begründungen: die bloße Behauptung, jeder hinterzogene Euro fehle „uns allen“; die pauschale Gleichsetzung von Steuerhinterziehung mit organisierter Kriminalität; die Anknüpfung an den bereits für § 370 Abs. 3 AO entwickelten Betrag von 50.000 Euro; oder der Hinweis, hohe Strafen seien erforderlich, um politische Entschlossenheit zu zeigen. Symbolische Strafgesetzgebung kann legitime Kommunikationsfunktionen haben, darf aber den schuldangemessenen Maßstab nicht ersetzen.

4.4 Der entscheidende Vergleich mit privaten Opfern

Der allgemeine Gleichheitssatz verbietet nicht jede unterschiedliche Behandlung staatlicher und privater Vermögensschäden. Das Steueraufkommen ist ein Funktionsgut des Gemeinwesens; der Fiskus ist kein gewöhnlicher Marktteilnehmer. Gleichwohl muss die Differenzierung sachlich auf die Tat und nicht auf eine abstrakte staatliche Vorrangstellung bezogen sein. Ein bandenmäßig organisierter Anlagebetrug mit tausenden existenziell geschädigten Privatpersonen kann mindestens ebenso gravierend sein wie ein steuerliches Hinterziehungsmodell desselben Volumens. Bleibt § 263 Abs. 5 StGB bei zehn Jahren, während die steuerliche Paralleltat bis 15 Jahre reicht, muss der Gesetzgeber erklären, warum die kollektiven und institutionellen Zusatzschäden typischerweise fünf Jahre zusätzliche Höchststrafe rechtfertigen.

Ein verfassungskonformes Konzept sollte daher nicht formulieren: „Betrug am Staat ist schwerer als Betrug am Bürger.“ Tragfähiger wäre: „Bestimmte organisierte Steuerangriffe besitzen aufgrund ihrer seriellen, systemischen und grenzüberschreitenden Struktur einen zusätzlichen Unrechtsgehalt, der über den gewöhnlichen Vermögensschaden hinausgeht.“ Diese Begründung verlangt dann allerdings einen Tatbestand, der gerade diese Struktur erfasst und gewöhnliche, wenn auch erhebliche Steuerhinterziehungen ausschließt.

Antwort auf die erste Leitfrage

Steuerhinterziehung ist nicht deshalb strafwürdiger, weil der Staat das Opfer ist. Eine höhere Strafdrohung kann nur für eng umgrenzte Erscheinungsformen gerechtfertigt werden, in denen zum fiskalischen Schaden ein außergewöhnliches Organisations-, Wettbewerbs- und Systemunrecht hinzutritt. Im geltenden Recht sind einfache und besonders schwere Steuerhinterziehung sowie Betrug bereits weitgehend parallel; ein Strafraum von einem bis 15 Jahren würde den organisierten Betrug nach § 263 Abs. 5 StGB deutlich überholen.

5. Zweite Leitfrage: Fiskalinteresse gegenüber Leib und Leben

5.1 Verfassungsrechtliche Stellung der Rechtsgüter

Das Grundgesetz schützt Leben und körperliche Unversehrtheit ausdrücklich in Art. 2 Abs. 2 Satz 1 GG. In Verbindung mit Art. 1 Abs. 1 GG folgen daraus weitreichende staatliche Schutzpflichten. Leben ist Voraussetzung jeder Freiheitsausübung und kann nach seinem Verlust nicht wiederhergestellt werden. Das staatliche Finanzinteresse besitzt keine vergleichbare individualgrundrechtliche Höchststellung. Steuereinnahmen sind allerdings notwendige Grundlage dafür, dass der Staat seine verfassungsrechtlichen Aufgaben erfüllt, Rechtsschutz organisiert, Sicherheit gewährleistet und das

Sozialstaatsprinzip verwirklicht. Das Steueraufkommen ist daher mehr als ein Kassenbestand, bleibt aber ein funktionales Gemeinschaftsgut.

Aus dieser Einordnung folgt zweierlei. Erstens wäre die Aussage unhaltbar, das Finanzinteresse des Staates sei „wertvoller“ als Leib oder Leben der Bürger. Zweitens folgt aus der höheren Rangstellung von Leib und Leben nicht, dass jedes Erfolgsdelikt gegen diese Güter zwingend einen höheren Strafraum haben muss als jedes Vermögensdelikt. Strafrecht bewertet nicht nur den Erfolg, sondern auch Vorsatz, Fahrlässigkeit, Gefährlichkeit, Beweggründe, Tatbeitrag und Organisationsgrad. Deshalb kann fahrlässige Tötung mit bis zu fünf Jahren bedroht sein, während vorsätzlicher schwerer Raub ein Mindestmaß von fünf Jahren erreichen kann, ohne dass das Vermögen über das Leben gestellt wird.

5.2 Die symbolische Aussage einer 15-jährigen Höchststrafe

Gleichwohl ist die Strafraumarchitektur nicht bedeutungslos. Die Obergrenze von 15 Jahren ist das stärkste befristete Übel, das das deutsche Strafrecht kennt. Sie ist typischerweise Delikten vorbehalten, deren schwerste Fälle unmittelbar Leben, körperliche Integrität, sexuelle Selbstbestimmung oder persönliche Freiheit bedrohen oder verletzen. Wird ein reines Abgaben- und Vermögensdelikt in diese Zone verschoben, sendet der Gesetzgeber die Aussage, dass dessen extremste Fälle eine vergleichbare Schulschwere erreichen können. Diese Aussage bedarf einer besonders dichten normativen Begründung.

Der Vergleich mit Totschlag bleibt dennoch differenziert. Beim Totschlag beträgt das Mindestmaß fünf Jahre; bei einem Steuerverbrechen nach der Ankündigung ein Jahr. Der Gesetzgeber würde daher nicht behaupten, beide Delikte seien im Normalfall gleich schwer. Die gemeinsame Obergrenze betreffe nur den denkbar schwersten steuerlichen Fall. Verfassungsrechtlich kommt es darauf an, ob der Tatbestand tatsächlich nur solche Extremfälle erfasst oder ob die 15 Jahre als politisches Signal über eine heterogene Gruppe gewöhnlicherer Fälle gelegt werden.

5.3 Reversibilität, Opferbezug und Schadensdimension

Körperliche und tödliche Schäden sind in besonderem Maße irreversibel und individualisiert. Das Opfer erlebt Schmerz, Angst, Kontrollverlust oder den Verlust des Lebens; Angehörige tragen unmittelbare Folgen. Ein Steuerschaden ist demgegenüber grundsätzlich monetär, verteilt und teilweise durch Nachforderung, Zinsen, Sicherung und Einziehung kompensierbar. Diese Unterschiede sprechen gegen eine pauschale Annäherung der Strafraum. Sie relativieren jedoch nicht jeden Großschaden: Organisierte Systeme können über Jahre Milliardenbeträge entziehen, Märkte verzerren, Behördenkapazitäten binden und weitere Kriminalität finanzieren. In solchen Extremsituationen kann die gesellschaftliche Schadensbreite außergewöhnlich sein, auch wenn sie nicht die Qualität eines getöteten Menschenlebens annimmt.

Eine verfassungsrechtlich tragfähige Begründung sollte deshalb weder Rechtsgüter gegeneinander „verrechnen“ noch mit Haushaltsmetaphern arbeiten. Entscheidend ist die Schuld des konkreten Täters. Der Leiter eines hochprofessionellen, grenzüberschreitenden Systems mit bewusst

herbeigeführten, sehr hohen Schäden und umfassender Verschleierung kann erhebliches Kriminalunrecht verwirklichen. Ob dafür im äußersten Fall mehr als zehn Jahre erforderlich sind, ist eine gesetzgeberische Wertungsfrage. Sie wird jedoch umso zweifelhafter, je stärker der Tatbestand auch bloße Einzelhinterziehungen, unklare Zurechnungsfragen oder nur bedingten Vorsatz erfasst.

5.4 Keine mechanische „Rangliste“ - aber ein Kohärenzgebot

Das Grundgesetz schreibt dem Strafgesetzgeber keine lückenlose Rangliste aller Rechtsgüter vor. Das Bundesverfassungsgericht überprüft Strafraumen zurückhaltend und erkennt einen breiten Einschätzungs- und Gestaltungsspielraum an. Strafgesetzgebung ist historisch gewachsen; nicht jede Differenz oder Inkonsistenz erreicht Verfassungsrang. Art. 3 Abs. 1 GG und das Übermaßverbot gewinnen jedoch an Gewicht, wenn vergleichbare Tatstrukturen ohne nachvollziehbaren Grund deutlich unterschiedlich behandelt werden oder wenn ein Strafraumen in ein offensichtliches Missverhältnis zur typischen Schuld gerät.

Der stärkste Kohärenzeinwand richtet sich daher nicht ausgerechnet auf Mord, sondern auf den organisierten Betrug. Beide Delikte schützen Vermögensinteressen, erfassen vorsätzliches Bereicherungsstreben und können bandenmäßig sowie gewerbsmäßig begangen werden. Wenn § 263 Abs. 5 StGB bei zehn Jahren endet, während ein steuerlicher Parallellfall bis 15 Jahre reicht, ist eine spezifische Zusatzbegründung unverzichtbar. Der Verweis auf die höhere verfassungsrechtliche Bedeutung des Fiskus wäre hierfür zu pauschal.

Antwort auf die zweite Leitfrage

Nein: Das Finanzinteresse des Staates ist nicht schutzwürdiger als Leib oder Leben. Es ist ein gewichtiges Gemeinschaftsgut, weil es staatliche Aufgaben und Belastungsgleichheit sichert. Eine 15-jährige Höchststrafe lässt sich deshalb nur über das außergewöhnliche Gesamtunrecht eng definierter organisierter Extremfälle rechtfertigen, nicht über eine abstrakte Vorrangstellung des Fiskus. Die treffende Systemfrage ist weniger „Steuerhinterziehung versus Mord“ als „organisierte Steuerhinterziehung versus organisierter Betrug und schwere Gewalkriminalität“.

6. Dritte Leitfrage: Abschreckung durch höhere Strafen

6.1 Das ökonomische Grundmodell

Abschreckung wird häufig als erwarteter Preis der Tat modelliert: Entscheidend sind die subjektiv wahrgenommene Wahrscheinlichkeit von Entdeckung, Verfolgung und Verurteilung, die erwartete konkrete Sanktion und die zeitliche Nähe dieser Sanktion. Ein abstraktes Höchstmaß wirkt nur mittelbar. Potentielle Täter müssen es kennen, seine Anwendung auf den eigenen Fall erwarten und eine Verurteilung im oberen Bereich für realistisch halten. Steigt lediglich das gesetzliche Maximum von zehn auf 15 Jahre, während die übliche Strafe, die Entdeckungswahrscheinlichkeit und die Verfahrensdauer unverändert bleiben, kann der zusätzliche Erwartungswert gering sein.

Organisierte Wirtschafts- und Steuerkriminalität wird oft als besonders kalkulierend beschrieben. Das spricht grundsätzlich dafür, dass Sanktionen präventiv wirken können. Gerade kalkulierende Täter reagieren aber auf den *erwarteten* und nicht auf den nur denkbaren Höchstwert. Die Wahrscheinlichkeit, dass ein komplexes Modell entdeckt, aufgeklärt, individuell zugerechnet und schließlich mit einer Strafe nahe 15 Jahren abgeurteilt wird, dürfte aus Tätersicht entscheidender sein als die bloße gesetzliche Möglichkeit. Vermögensabschöpfung, Kontensperren, Berufsfolgen und der Verlust des wirtschaftlichen Gewinns können zusätzlich oder sogar stärker ins Gewicht fallen.

6.2 Stand der allgemeinen Abschreckungsforschung

Die internationale kriminologische und ökonomische Forschung zeichnet kein Bild völliger Wirkungslosigkeit von Strafe. Sie findet jedoch deutlich robustere Belege für die Abschreckungswirkung der Entdeckungs- und Festnahmewahrscheinlichkeit als für die Erhöhung der Strafschwere. Daniel Nagin fasst den Forschungsstand dahin zusammen, dass die Evidenz für die Wirkung der Gewissheit von Bestrafung wesentlich konsistenter ist als für die Schwere. Aaron Chalfin und Justin McCrary gelangen in ihrer umfassenden Literaturübersicht zu dem Ergebnis, dass Kriminalität auf Polizeipräsenz und Entdeckungsrisiken reagiert, während für Reaktionen auf die Schwere strafrechtlicher Sanktionen deutlich weniger belastbare Evidenz besteht.¹¹

Die Aussage muss sorgfältig begrenzt werden. Erstens stammen viele Studien aus anderen Deliktsbereichen und Rechtsordnungen. Zweitens kann eine Mindeststrafe von einem Jahr andere Signale und Verfahrensfolgen auslösen als eine bloße Erhöhung des Höchstmaßes. Drittens sind wohlhabende, reputationssensible Wirtschaftstäter möglicherweise anders ansprechbar als impulsive Gewalttäter. Es wäre daher zu weitgehend, einen Abschreckungseffekt kategorisch auszuschließen. Belastbar ist jedoch die umgekehrte Feststellung: Ein erheblicher zusätzlicher Effekt gerade des Sprungs von zehn auf 15 Jahre ist bislang nicht nachgewiesen und darf nicht einfach unterstellt werden.

6.3 Steuerbezogene Evidenz

Für die Steuerbefolgung ist die Informations- und Kontrollarchitektur besonders relevant. In einem groß angelegten dänischen Feldexperiment mit mehr als 40.000 Steuerpflichtigen war die Hinterziehungsquote bei drittgemeldeten Einkünften sehr gering, bei selbst erklärten Einkünften dagegen erheblich höher. Frühere Prüfungen und Schreiben, die eine konkrete künftige Prüfungswahrscheinlichkeit ankündigten, erhöhten die selbst erklärten Einkünfte. Die Autoren folgerten, dass Drittmeldungen und systematischer Datenabgleich äußerst wirksame Vollzugsinstrumente sind.¹²

Für die Reform folgt daraus eine Prioritätenfrage. Der Aktionsplan enthält neben der Strafschärfung ein Datenanalysezentrum, behördenübergreifenden Datenzugriff, KI-gestützte Mustererkennung, ein Umsatzsteuermeldesystem, mehr Kontrollen und bessere Koordination. Diese Maßnahmen erhöhen die wahrgenommene Wahrscheinlichkeit, entdeckt zu werden. Sie adressieren

damit gerade den Faktor, für den die Forschung die konsistenteste Abschreckungswirkung findet. Die Strafrahmenerhöhung kann flankieren; sie sollte nicht zum Ersatz für Vollzugsinvestitionen werden.

6.4 Mögliche gegenläufige Effekte

Sehr hohe Strafdrohungen können auch Nebenwirkungen haben. Ein Verbrechenstatbestand schließt vereinfachte Erledigungen aus, erhöht den Verteidigungsdruck und kann zu längeren, ressourcenintensiveren Hauptverhandlungen führen. Wenn Ermittlungs- und Justizressourcen nicht gleichzeitig wachsen, kann die Verfahrensdauer steigen und die Sanktionsgewissheit sinken. Für die Generalprävention wäre dies kontraproduktiv: Eine härtere, aber spätere und seltenere Sanktion kann weniger glaubwürdig sein als eine moderate, schnelle und sichere Reaktion.

Auch die geplante Abschaffung der strafbefreienden Selbstanzeige in ihrer heutigen Form steht in einem Spannungsverhältnis zum Entdeckungsziel. Die Selbstanzeige ist nicht nur ein Privileg des Täters, sondern ein Instrument zur Erschließung sonst schwer zugänglicher Sachverhalte und Einnahmen. Wird sie ersatzlos abgeschafft und zugleich die Mindeststrafe massiv erhöht, sinkt der Anreiz zur Offenlegung. Ein kohärentes Konzept müsste daher zumindest abgestufte Kooperations-, Kronzeugen- oder Strafmilderungsregeln vorsehen, ohne kalkulierte „Flucht in die Selbstanzeige“ zu ermöglichen.¹³

6.5 Verfassungsrechtliche Bedeutung der empirischen Unsicherheit

Die fehlende eindeutige Evidenz macht eine Strafschärfung nicht automatisch ungeeignet oder verfassungswidrig. Der Gesetzgeber darf Prognosen anstellen und neben Abschreckung auch gerechten Schuldausgleich, Normbestätigung, Sicherung und Abschöpfung berücksichtigen. Bei der Eignungs- und Erforderlichkeitsprüfung verfügt er über einen Einschätzungsspielraum. Je intensiver der Freiheitsentzug und je schwächer die empirische Grundlage, desto höher sind jedoch die Anforderungen an eine transparente Begründung, an die Abgrenzung des Tatbestands und an eine nachträgliche Evaluation.

Eine sachgerechte Gesetzesbegründung müsste deshalb offenlegen, welches konkrete Problem der bisherige Höchststrahmen von zehn Jahren nicht löst. Sind Gerichte in außergewöhnlichen Fällen am oberen Rand gebunden? Werden Strafen tatsächlich als zu niedrig empfunden, weil die Schuld nicht abgebildet werden kann? Oder besteht das Hauptproblem in niedriger Entdeckungswahrscheinlichkeit, fehlendem Personal und langen Verfahren? Erst wenn die Diagnose geklärt ist, lässt sich beurteilen, ob 15 Jahre ein zielgenaues Mittel oder vor allem ein politisches Signal sind.

Antwort auf die dritte Leitfrage

Höhere Strafdrohungen können abschrecken, doch die marginale Wirkung einer Erhöhung von zehn auf 15 Jahre ist ungewiss und wahrscheinlich deutlich geringer als die Wirkung eines höheren Entdeckungsrisikos, schneller

Verfahren und konsequenter Vermögensabschöpfung. Für organisierte, kalkulierende Täter ist die Glaubwürdigkeit der Sanktion entscheidend. Strafschärfung sollte daher nur flankierend und evaluiert erfolgen

7. Verfassungsrechtliche Grenzen

7.1 Gesetzgeberischer Spielraum und gerichtliche Kontrollen

Die Kriminalisierung und die Festlegung von Strafrahmen gehören zum Kern demokratischer Gesetzgebung. Das Bundesverfassungsgericht ersetzt die kriminalpolitische Bewertung des Parlaments nicht durch eine eigene Zweckmäßigkeitskontrolle. Es prüft insbesondere, ob legitime Zwecke verfolgt werden, die Regelung geeignet und erforderlich erscheint und ob Tatbestand und Rechtsfolge nicht schlechthin unangemessen sind. Dieser zurückhaltende Maßstab bedeutet, dass eine eng gefasste 15-Jahres-Qualifikation nicht schon wegen ihrer politischen Härte scheitern müsste.

Der Gestaltungsspielraum ist jedoch kein Freibrief. Freiheitsstrafe ist der schwerste reguläre Grundrechtseingriff. Je höher Mindest- und Höchstmaß, desto sorgfältiger muss der Gesetzgeber den Kreis der Taten bestimmen, die abstrakte Schuldschwere rechtfertigen und richterliche Individualisierung ermöglichen. Ein Gesetz, das in der Begründung organisierte Millionenkriminalität beschreibt, im Tatbestand aber bereits gewöhnliche Regelbeispiele erfasst, leidet an einem Ziel-Mittel-Widerspruch.

7.2 Schuldprinzip und schuldangemessene Strafrahmen

Das Schuldprinzip verlangt, dass Strafe persönliche Vorwerfbarkeit voraussetzt und in einem gerechten Verhältnis zur Schwere der Tat und zum Maß der Schuld steht. Es ist in Art. 1 Abs. 1, Art. 2 Abs. 1 und Art. 20 Abs. 3 GG verankert. Der Gesetzgeber muss einen Rahmen bereitstellen, der die Bandbreite typischer Schuld abbildet; das Gericht muss innerhalb dieses Rahmens individualisieren können.¹⁴

Für § 370 AO ist die Heterogenität besonders groß. Der Tatbestand erfasst aktive Falschangaben und Unterlassungen, vorübergehende und endgültige Verkürzungen, unterschiedliche Steuerarten, Einzelpersonen, Unternehmensorgane, Berater und arbeitsteilige Systeme. Der Vorsatz kann von bedingtem Vorsatz bis zur zielgerichteten Ausbeutung des Erstattungssystems reichen. Ein einheitliches Mindestmaß von einem Jahr für einen breiten Teil dieser Fälle birgt die Gefahr, atypisch geringes Unrecht in einen unverhältnismäßig hohen Ausgangsrahmen zu zwingen.

Ein minder schwerer Fall ist deshalb kein bloßes Detail. Er ermöglicht dem Gericht, trotz formaler Tatbestandsverwirklichung auf eine deutlich niedrigere Schuld zu reagieren. Der frühere § 370a AO enthielt einen solchen Strafrahmen. Fehlt er, wächst der Druck, Tatbestandsmerkmale künstlich eng auszulegen oder über allgemeine Milderungsgründe auszuweichen. Beides mindert Rechtssicherheit. Für eine Verbrechensqualifikation von einem bis 15 Jahren sollte ein gesetzlicher minder schwerer Fall zwingend erwogen werden.

7.3 Verhältnismäßigkeit

7.3.1 Legitimer Zweck

Der Schutz des vollständigen und rechtzeitigen Steueraufkommens, die gleichmäßige Lastenverteilung, fairer Wettbewerb und die Bekämpfung organisierter Kriminalität sind legitime Zwecke. Auch Normbestätigung und generalpräventive Stabilisierung können berücksichtigt werden. An der Legitimität des Ziels bestehen keine ernsthaften Zweifel.

7.3.2 Geeignetheit

Eine höhere Strafdrohung ist nicht offensichtlich ungeeignet. Sie erweitert den richterlichen Sanktionsspielraum für Extremfälle, erhöht die symbolische Missbilligung und kann einzelne rational kalkulierende Täter beeinflussen. Für die verfassungsrechtliche Geeignetheit genügt grundsätzlich die Möglichkeit eines Beitrags. Die empirisch begrenzte Wirkung der Strafschwere wird vor allem bei Erforderlichkeit und Angemessenheit bedeutsam.

7.3.3 Erforderlichkeit

Erforderlichkeit verlangt ein gleich wirksames, milderer Mittel. Mehr Personal, Datenabgleich, Drittmeldungen, schnellere Verfahren, Einziehung und Berufsfolgen sind eingriffsärmer und wahrscheinlich präventiv wirksam. Sie ersetzen jedoch nicht vollständig die retributive Funktion eines höheren Strafrahmens, wenn der Gesetzgeber geltend macht, zehn Jahre reichen zur Abbildung extremer Schuld nicht aus. Aufgrund des gesetzgeberischen Spielraums dürfte eine Verfassungswidrigkeit allein wegen vorhandener Vollzugsalternativen schwer zu begründen sein. Rechtspolitisch bleibt der Nachweis einer „Strafbarkeitslücke“ oder „Strafzumessungslücke“ aber unverzichtbar.

7.3.4 Angemessenheit im engeren Sinne

Im Zentrum steht die Abwägung zwischen dem Gewicht der geschützten Interessen und der Schwere des Freiheitsentzugs. Eine Höchststrafe von 15 Jahren kann für den Leiter eines hochprofessionellen, grenzüberschreitenden Systems mit außerordentlichem Schaden angemessen erscheinen. Sie wäre deutlich schwerer zu rechtfertigen, wenn bereits ein einmaliger Hinterziehungsbetrag knapp oberhalb der heutigen 50.000-Euro-Schwelle, eine bloße gewerbsmäßige Wiederholung oder die Beteiligung an einer locker verbundenen Gruppe genügte. Die Angemessenheit hängt daher unmittelbar von kumulativen Qualifikationsmerkmalen ab.

Auch die Mindeststrafe ist entscheidend. Ein Rahmen von sechs Monaten bis 15 Jahren erlaubt mehr Differenzierung als ein Rahmen von einem bis 15 Jahren, obwohl beide dasselbe Höchstmaß besitzen. Umgekehrt begründet gerade die Verbrechenseigenschaft zusätzliche prozessuale und materielle Belastungen. Der Gesetzgeber muss deshalb separat erklären, warum nicht nur die schwersten Fälle bis 15 Jahre reichen, sondern jeder tatbestandsmäßige Fall mindestens ein Jahr Freiheitsstrafe verdient.

7.4 Art. 3 Abs. 1 GG und strafrechtliche Systemkohärenz

Art. 3 Abs. 1 GG verlangt Gleichbehandlung wesentlich gleicher und sachgerechte Differenzierung wesentlich ungleicher Sachverhalte. Im Strafrecht ist der Vergleich wegen unterschiedlicher Rechtsgüter und Tatstrukturen schwierig; der Gesetzgeber darf typisieren. Ein striktes Gebot vollständiger Strafraahmenharmonie besteht nicht. Gleichwohl kann eine erhebliche Abweichung vom organisierten Betrug als Indiz für mangelnde Sachgerechtigkeit dienen.

Die maßgebliche Vergleichsgruppe sollte eng gebildet werden: vorsätzliches, gewerbsmäßiges und bandenmäßiges Erlangen erheblicher rechtswidriger Vermögensvorteile. In dieser Gruppe sieht § 263 Abs. 5 StGB ein bis zehn Jahre vor. Soll die steuerliche Variante ein bis 15 Jahre erreichen, muss der Gesetzgeber Tatsachen und Wertungen angeben, die typischerweise zusätzlich vorliegen. Eine bloße Schutzbehauptung zugunsten staatlichen Vermögens wäre angesichts existenzieller privater Opfer kaum ausreichend. Ein enger Tatbestand mit außergewöhnlicher Schadensschwelle und systemischem Missbrauch könnte die Differenz dagegen tragen.

7.5 Art. 103 Abs. 2 GG: Bestimmtheit und Vorhersehbarkeit

Art. 103 Abs. 2 GG verlangt, dass der Gesetzgeber die Voraussetzungen strafbaren Handelns und die drohende Sanktion so bestimmt, dass Normadressaten die Strafbarkeit grundsätzlich erkennen und Gerichte die wesentlichen Wertungen nicht selbst schaffen müssen. Unbestimmte Rechtsbegriffe sind nicht verboten. Je schwerer die angedrohte Strafe, desto höher sind jedoch die Anforderungen an gesetzliche Leitlinien.¹⁵

Der politische Begriff „organisierte Steuerkriminalität“ genügt als Tatbestandsmerkmal nicht. Er ist weder im StGB noch in der AO ein einheitlich definierter Rechtsbegriff. Denkbar wären Anknüpfungen an die Bande, die kriminelle Vereinigung, eine geschäftsmäßige Struktur oder eine arbeitsteilige Organisation. Jede Variante hat andere Voraussetzungen und Reichweiten. Der Gesetzgeber muss selbst entscheiden, welche Organisationsqualität die Verbrechensstrafe trägt.

Besondere Vorsicht ist beim Merkmal des „großen Ausmaßes“ geboten. Als Regelbeispiel des § 370 Abs. 3 AO konnte die Rechtsprechung eine Wertgrenze entwickeln, wobei die Indizwirkung im Einzelfall entkräftet werden kann. Als konstitutives Merkmal eines Verbrechenstatbestands von einem bis 15 Jahren müsste die Schwelle wesentlich klarer und der erhöhten Schuld angemessen sein. Eine dynamische Übernahme der heutigen 50.000-Euro-Grenze wäre weder kriminalpolitisch noch systematisch überzeugend. Der historische § 370a AO zeigt, dass genau die Kombination aus schwerer Strafdrohung und offenen Merkmalen verfassungsrechtliche Zweifel auslöst.

Hinzu kommt die Blankettstruktur des Steuerstrafrechts. Ob eine Erklärung unrichtig oder eine Offenbarungspflicht verletzt ist, hängt häufig von komplexen steuerrechtlichen Vorfragen ab. Diese Struktur ist grundsätzlich zulässig, erhöht aber bei einem Verbrechenstatbestand die Anforderungen an Vorsatz und Abgrenzung. Aggressive, aber vertretbar begründete Steuergestaltungen dürfen nicht durch unklare Qualifikationsmerkmale in die Nähe organisierter Kriminalität geraten. Die Reform

sollte deshalb auf evident vorsätzliche Manipulations- und Verschleierungshandlungen zielen, nicht auf bloße Auslegungsrisiken.

7.6 Rückwirkungsverbot und Übergangsrecht

Eine neue schärfere Strafdrohung darf nach Art. 103 Abs. 2 GG und § 2 StGB nur auf Taten angewandt werden, die nach ihrem Inkrafttreten begangen werden. Das gilt auch für Mindeststrafen, Verbrechenseigenschaft und sonstige belastende Rechtsfolgen. Bei periodischen Steuererklärungen, Unterlassungsdelikten und mehraktigen Modellen muss der Gesetzgeber den zeitlichen Anwendungsbereich klar regeln. Alte Taten dürfen nicht dadurch in den neuen Rahmen gezogen werden, dass Aufdeckung, Zahlung oder Verfahrensbeginn später liegen.

7.7 Unions- und menschenrechtlicher Kontext

Unionsrecht verlangt für Betrug zum Nachteil der finanziellen Interessen der Union wirksame, verhältnismäßige und abschreckende Sanktionen. Die PIF-Richtlinie sieht für erhebliche Schäden Mindestvorgaben an das nationale Höchstmaß vor, die deutlich unter 15 Jahren liegen. Ein unionsrechtlicher Zwang zu einer 15-jährigen Höchststrafe besteht daher nicht; die Entscheidung wäre eine nationale kriminalpolitische Verschärfung und müsste am deutschen Verfassungsrecht gemessen werden.¹⁶

Art. 7 EMRK verstärkt das Bestimmtheits- und Rückwirkungsverbot, Art. 5 EMRK schützt die Freiheit. Die Europäische Menschenrechtskonvention schreibt ebenfalls keine konkrete Höchststrafe vor, verlangt aber Vorhersehbarkeit und Verhältnismäßigkeit. Die zentralen Grenzen ergeben sich im vorliegenden Kontext aus den nationalen Grundrechten und dem Schuldprinzip.

8. Prozessuale und praktische Folgewirkungen

8.1 Verbrechenseigenschaft als eigenständige Verschärfung

Die Mindeststrafe von einem Jahr bewirkt nach § 12 Abs. 1 StGB die Einordnung als Verbrechen. Diese Qualifikation hat Folgen, die über das konkrete Strafmaß hinausgehen. Nach der eigenen Darstellung der Ministerien sind ein Strafbefehlsverfahren und Einstellungen nach §§ 153, 153a StPO ausgeschlossen; die Sache muss bei hinreichendem Tatverdacht angeklagt und in öffentlicher Hauptverhandlung verhandelt werden.¹⁷

Darüber hinaus erweitert § 30 StGB die Strafbarkeit bestimmter Vorbereitungshandlungen, weil Versuch der Beteiligung und Verabredung an ein Verbrechen anknüpfen. Bei einer Verurteilung wegen eines Verbrechens zu mindestens einem Jahr Freiheitsstrafe treten die Folgen des § 45 Abs. 1 StGB ein, insbesondere der zeitweilige Verlust der Fähigkeit, öffentliche Ämter zu bekleiden und Rechte aus öffentlichen Wahlen zu erlangen. Je nach Ausgestaltung können sich außerdem längere allgemeine Verjährungsfristen ergeben: Bei einem gesetzlichen Höchstmaß von mehr als zehn Jahren sieht § 78 Abs. 3 Nr. 2 StGB grundsätzlich 20 Jahre vor; das Verhältnis zur besonderen 15-jährigen Frist des § 376 AO müsste ausdrücklich geklärt werden.¹⁸

8.2 Auswirkungen auf Verfahrensressourcen und Beschuldigtenrechte

Der Ausschluss konsensualer oder schriftlicher Erledigungen stärkt Öffentlichkeit und gerichtliche Kontrolle, bindet aber erhebliche Ressourcen. Steuerstrafsachen sind oft akten- und sachverständigenintensiv. Ein obligatorischer Hauptverhandlungsweg kann Verfahren verlängern, wenn Staatsanwaltschaften, Wirtschaftsstrafkammern und Finanzbehörden nicht entsprechend ausgestattet werden. Gerade die vom Aktionsplan angestrebte schnellere und sicherere Sanktion könnte dadurch beeinträchtigt werden.

Für Beschuldigte erhöht sich der Druck erheblich. Die bloße Qualifikationsannahme im Ermittlungsverfahren verändert Haft-, Durchsuchungs-, Verständigungs- und Verteidigungsstrategien, auch wenn später ein minder schwerer Fall oder ein Freispruch folgt. Deshalb muss der Anfangsverdacht der Qualifikation auf klaren, überprüfbaren Merkmalen beruhen. Ein vager Organisationsbegriff birgt sonst die Gefahr, dass das schwerere Etikett früh eingesetzt wird und die eigentliche Abgrenzung erst nach jahrelangem Verfahren erfolgt.

8.3 Wechselwirkungen mit Einziehung und Unternehmenssanktionen

Steuerkriminalität wird bereits durch Nachforderung, Zinsen, Einziehung von Taterträgen, Geld- oder Freiheitsstrafe und gegebenenfalls berufsrechtliche Folgen sanktioniert. Der Aktionsplan sieht zusätzlich höhere Verbandsgeldbußen und eine stärkere Vermögensabschöpfung vor. Verfassungsrechtlich ist eine Gesamtbetrachtung erforderlich: Mehrere Maßnahmen dürfen nebeneinander bestehen, müssen aber in ihrer kumulativen Belastung verhältnismäßig bleiben und dürfen bei der Strafzumessung nicht doppelt verwertet werden.

Für Unternehmen ist ferner zu beachten, dass die Schuld natürlicher Personen und die Sanktion des Verbandes unterschiedlichen Zurechnungslogiken folgen. Eine hohe individuelle Mindeststrafe darf nicht allein mit dem Wunsch begründet werden, Unternehmen stärker zu treffen; dafür stehen eigenständige ordnungswidrigkeitenrechtliche und einziehungsrechtliche Instrumente zur Verfügung. Tatbestand und Rechtsfolge müssen auf die persönliche Schuld des jeweils Angeklagten zugeschnitten bleiben.

8.4 Selbstanzeige, Kooperation und Aufklärung

Eine Verbrechensqualifikation verändert die Anreizstruktur kooperativen Verhaltens. Wer nach Entdeckung mit mindestens einem Jahr Freiheitsstrafe und öffentlicher Hauptverhandlung rechnen muss, wird Informationen nur offenlegen, wenn die Rechtsordnung eine verlässliche Gegenleistung bietet. Die vollständige Abschaffung der heutigen Selbstanzeige kann politisch gewollt sein; sie sollte aber durch transparente Strafmilderungsregeln für frühzeitige, vollständige und werthaltige Kooperation ersetzt werden. Anderenfalls können Aufklärung, Rückgewinnung und Trennung von Organisationsmitgliedern erschwert werden.

9. Regelungsmodelle und Risikomatrix

9.1 Modell A: Enger Qualifikationstatbestand für organisierte Extremfälle

Das verfassungsrechtlich tragfähigste Modell wäre ein eigenständiger Qualifikationstatbestand, der mehrere Merkmale kumulativ verlangt: eine auf fortgesetzte Steuerstraftaten gerichtete, arbeitsteilige Organisation; eine herausgehobene Täterrolle oder bewusstes Zusammenwirken in der Kernstruktur; einen gesetzlich bestimmten außergewöhnlich hohen Gesamtschaden oder erstrebten Vorteil; besondere Verschleierungs-, Scheinrechnungs- oder Erstattungsmechanismen; und gegebenenfalls einen grenzüberschreitenden Bezug. Ein minder schwerer Fall müsste atypische Randbeteiligung und deutlich geringere Schuld auffangen.

Ein solches Modell könnte einen Rahmen von einem bis 15 Jahren eher tragen, weil es nicht die gewöhnliche „schwere Steuerhinterziehung“, sondern eine qualitativ eigenständige Angriffsform beschreibt. Es müsste dennoch die Abweichung von § 263 Abs. 5 StGB begründen. Denkbar wäre, den 15-jährigen Bereich nur für besonders qualifizierte Leitungs- oder Großschadensfälle zu öffnen und für die übrigen organisierten Taten bei einem bis zehn Jahren zu bleiben.

9.2 Modell B: Erhöhung nur des Höchstmaßes in § 370 Abs. 3 AO

Eine bloße Anhebung des Höchstmaßes besonders schwerer Fälle von zehn auf 15 Jahre bei einem Mindestmaß von sechs Monaten wäre formal flexibler. Sie würde die Verbrechenseigenschaft vermeiden und dem Gericht einen breiteren unteren Bereich erhalten. Das Modell wäre gleichwohl problematisch, wenn sämtliche heutigen Regelbeispiele erfasst blieben. Ein Amtsträgermissbrauch, die fortgesetzte Verwendung falscher Belege und das große Ausmaß weisen unterschiedliche Schuldstrukturen auf. Für die Obergrenze von 15 Jahren wären zusätzliche besonders schwere Qualifikationsmerkmale vorzugswürdig.

9.3 Modell C: Pauschale Umwandlung des § 370 Abs. 3 AO in ein Verbrechen

Das riskanteste Modell wäre, alle benannten oder gar unbenannten besonders schweren Fälle des § 370 Abs. 3 AO mit einem bis 15 Jahren zu bedrohen. Es würde die heutige 50.000-Euro-Rechtsprechung potentiell in einen Verbrechenstatbestand überführen, ohne zwischen Einzel- und Organisationskriminalität zu trennen. Die Mindeststrafe, die Verfahrensfolgen und die extreme Obergrenze träfen dann eine sehr breite Fallgruppe. Dieses Modell wäre dem Schuldprinzip, dem Bestimmtheitsgebot und dem Vergleich mit § 263 StGB besonders schwer zu vermitteln.

9.4 Risikomatrix

Modell	Kern	Stärken	Hauptrisiken	Risiko
A1	Bande/Organisation + sehr hoher gesetzlicher Schaden + Leitungsrolle + minder schwerer Fall	Tatbestand bildet systemisches Mehrunrecht ab; hohe Bestimmtheit möglich	Abgrenzung zu § 263 Abs. 5 und § 129 StGB; Schwellenwertbegründung	mittel
A2	Wie A1, aber zweistufig: 1-10 Jahre; nur zusätzliche Extremqualifikation bis 15 Jahre	Bessere Strafraumkohärenz und Individualisierung	Komplexere Norm; Definition der zweiten Stufe	eher gering bis mittel
B	§ 370 Abs. 3: Mindestmaß 6 Monate bleibt, Höchstmaß 15 Jahre	Kein automatischer Verbrechenstatus; breiter richterlicher Spielraum	Zu heterogene Regelbeispiele; 15 Jahre ohne qualitativen Filter	mittel bis hoch
C1	Alle Regelbeispiele des § 370 Abs. 3: 1-15 Jahre	Einfache Gesetzestechnik	Überbreite, 50.000-Euro-Schwelle, fehlende Schuldabstufung, Systembruch	hoch
C2	Unbestimmte „organisierte Steuerkriminalität“: 1-15 Jahre	Politisch kommunikativ	Art. 103 Abs. 2 GG; unklarer Organisationsbegriff; frühzeitige Überqualifikation	sehr hoch
D	Nur Betragsschwelle ohne Organisationsmerkmal	Leicht administrierbar	Betrag ist kein vollständiges Schuldmaß; Unternehmensfälle schnell erfasst	hoch

Tabelle 2: Vorläufige verfassungsrechtliche Risikoeinschätzung; eine abschließende Bewertung ist erst anhand eines konkreten Gesetzestextes möglich.

9.5 Prüfsteine für den späteren Gesetzentwurf

Welche Tatbestandsvariante erhält das Höchstmaß von 15 Jahren, und welche Variante begründet bereits die Mindeststrafe von einem Jahr?

Ist „organisiert“ gesetzlich definiert oder wird lediglich auf Bande, Gewerbsmäßigkeit oder kriminelle Vereinigung verwiesen?

Gilt eine Schadensschwelle pro materiell-rechtlicher Tat, pro Besteuerungszeitraum oder für das Gesamtsystem?

Wie hoch ist die Schwelle, und warum bildet sie außergewöhnliche Schuld statt nur wirtschaftliche Größenordnung ab?

Welche Vorsatzanforderungen gelten für Organisationsstruktur, Schaden und eigene Rolle?

Existiert ein minder schwerer Fall, und welche Umstände werden gesetzlich hervorgehoben?

Wie wird das Verhältnis zu § 263 Abs. 5 StGB, § 373 AO, § 129 StGB, Geldwäsche und Einziehung geregelt?

Welche Verjährungsfrist gilt, und welche Übergangsregel schützt vor Rückwirkung?

Welche Kooperations- und Offenlegungsanreize ersetzen gegebenenfalls die heutige Selbstanzeige?

Welche Daten belegen eine Strafzumessungs- oder Abschreckungslücke, und wann wird die Reform evaluiert?

10. Empfehlungen für eine verfassungskonforme Ausgestaltung

Tatbestand statt Schlagwort: Der Gesetzgeber sollte den politischen Begriff „organisierte Steuerkriminalität“ nicht unverändert in das Gesetz übernehmen. Erforderlich sind objektive, kumulative Merkmale: Organisationsstruktur, Wiederholungszweck, konkrete Tatmechanismen, Schadensdimension und gegebenenfalls herausgehobene Rolle.

Zweistufige Qualifikation: Systematisch vorzugswürdig wäre eine erste organisierte Qualifikation in Nähe des § 263 Abs. 5 StGB mit einem bis zehn Jahren und eine zusätzliche Extremqualifikation bis 15 Jahre für außergewöhnliche Großschadens- und Leitungsfälle. So würde der 15-Jahres-Bereich tatsächlich die seltene Spitze erfassen.

Hohe gesetzliche Schwelle: Die heutige richterrechtliche Schwelle von mehr als 50.000 Euro für das Regelbeispiel des großen Ausmaßes darf nicht zum Eingangstor eines Verbrechenstatbestands von einem bis 15 Jahren werden. Eine neue Schwelle muss gesetzlich, deutlich höher und mit qualitativen Kriterien verbunden sein.

Minder schwerer Fall: Ein ausdrücklicher minder schwerer Fall ist zur Wahrung schuldangemessener Differenzierung erforderlich. Er sollte insbesondere untergeordnete Tatbeiträge, geringe eigene Vorteile, frühe vollständige Aufklärungshilfe und atypisch geringe Organisationsnähe erfassen, ohne automatischen Strafrabatt zu gewähren.

Vorsatzpräzisierung: Die Qualifikation sollte zumindest sicheren Vorsatz hinsichtlich der organisatorischen Struktur und der eigenen Funktion voraussetzen. Für eine 15-jährige Höchststrafe ist es problematisch, wenn bloßer Eventualvorsatz in komplexen steuerlichen Vorfragen die höchste Qualifikationsstufe eröffnet.

Kohärenz mit dem Betrug: Die Gesetzesbegründung muss ausdrücklich erläutern, warum organisierte Steuerhinterziehung schwerer sein soll als gewerbs- und bandenmäßiger Betrug. Die Begründung darf nicht auf die staatliche Opferstellung reduziert werden, sondern muss spezifische System- und Wettbewerbsfolgen belegen.

Vollzug vor Symbolik: Datenanalyse, Personal, internationale Zusammenarbeit, Umsatzsteuermeldungen, Drittmeldungen, schnelle Sicherung und Einziehung sollten priorisiert werden. Eine Strafrahmenerhöhung ohne höhere Entdeckungs- und Verurteilungswahrscheinlichkeit bleibt präventiv schwach.

Verfahrenskapazitäten: Wegen des Ausschlusses von Strafbefehl und Einstellungen müssen Justiz und Finanzverwaltung zusätzliche Kapazitäten erhalten. Andernfalls verlängern sich Verfahren, was Abschreckung und Rechtsstaatlichkeit gleichermaßen beeinträchtigt.

Kooperation neu ordnen: Wird die Selbstanzeige in heutiger Form abgeschafft, sollte ein verlässliches System tat- und aufklärungsbezogener Strafmilderung geschaffen werden. Ziel ist nicht Straffreiheit auf Zuruf, sondern die Aufdeckung komplexer Systeme und die Rückgewinnung von Vermögen.

Evaluation und Sunset Review: Der Gesetzgeber sollte vor Inkrafttreten Baseline-Daten definieren und nach drei bis fünf Jahren prüfen: Entdeckungsquoten, Verfahrensdauer, Anklagen, tatsächliche Einzelstrafen, Aufklärungsbeiträge, Rückgewinnung und etwaige Verdrängungseffekte. Die 15-Jahres-Komponente sollte ausdrücklich überprüft werden.

10.1 Formulierung eines verfassungsrechtlichen Leitbilds

Das Leitbild einer tragfähigen Reform könnte lauten: Nicht jeder erhebliche Steuerschaden rechtfertigt die höchste zeitige Freiheitsstrafe. Erfasst werden sollen ausschließlich Täter, die in einer verfestigten, arbeitsteiligen Struktur ein steuerliches Festsetzungs- oder Erstattungssystem planmäßig und wiederholt ausnutzen, einen außergewöhnlichen Schaden verursachen oder erstreben und dabei eine zentrale Rolle einnehmen. Für Randfälle bleibt ein minder schwerer Strafraum geöffnet. Diese Konzeption verbindet wirksame Sanktion mit Schuldindividualisierung und vermeidet die pauschale Höherbewertung des Fiskus gegenüber privaten Opfern.

10.2 Alternative ohne 15 Jahre

Auch ein Verzicht auf die 15-jährige Höchststrafe wäre kriminalpolitisch vertretbar. Der Gesetzgeber könnte einen präzisen Verbrechenstatbestand von einem bis zehn Jahren schaffen, der § 263 Abs. 5 StGB systematisch entspricht, und zugleich Ermittlungs-, Daten- und Einziehungsinstrumente stärken. Besonders gravierende Gesamtkomplexe können bei Tatmehrheit über die Gesamtstrafenbildung, bei weiteren Delikten über Konkurrenz und Gesamtstrafe sowie durch Einziehung und Unternehmensgeldbußen angemessen erfasst werden. Bevor die Obergrenze des zeitigen Freiheitsentzugs geöffnet wird, sollte belegt werden, dass der bestehende Zehn-Jahres-Rahmen tatsächlich zu schuldunangemessenen Begrenzungen führt.

11. Ergebnis

Die Ankündigung vom 16. Juli 2026 markiert einen erheblichen kriminalpolitischen Kurswechsel, aber noch keine geltende Strafverschärfung. Solange Tatbestand, Schwellenwerte und minder schwere Fälle fehlen, ist jede verfassungsrechtliche Bewertung vorläufig. Fest steht lediglich die politische Zielrichtung: organisierte beziehungsweise besonders schwere Steuerkriminalität soll bis an die Obergrenze zeitiger Freiheitsstrafe reichen und als Verbrechen behandelt werden.

Der Mordvergleich ist als zugespitzte öffentliche Kritik nachvollziehbar, juristisch aber ungenau. Mord wird zwingend lebenslang bestraft; 15 Jahre bleiben eine endliche Strafe. Die wirkliche

systematische Verschiebung liegt darin, dass qualifizierte Steuerhinterziehung den gewerbs- und bandenmäßigen Betrug um fünf Jahre Höchststrafe überholen und denselben oberen Grenzwert wie Totschlag und mehrere schwerste Gewalt-, Freiheits- und Sexualdelikte erreichen würde. Das ist keine Gleichsetzung, aber eine erhebliche Annäherung an die Spitze des Sanktionensystems.

Eine solche Annäherung lässt sich nicht mit einer höheren Schutzwürdigkeit des Staates begründen. Leib und Leben besitzen verfassungsrechtlich Vorrang; private Vermögensopfer sind nicht weniger schutzwürdig, nur weil ihnen hoheitliche Befugnisse fehlen. Tragfähig kann allein das spezifische Mehrunrecht außergewöhnlicher organisierter Steuerangriffe sein: serielle und arbeitsteilige Systemausnutzung, erhebliche Wettbewerbsverzerrung, grenzüberschreitende Verschleierung, außergewöhnliche Schadenshöhe und herausgehobene Täterverantwortung.

Empirisch ist zu erwarten, dass ein höheres Entdeckungsrisiko, schnellere Verfahren, Datenabgleich und konsequente Abschöpfung stärker abschrecken als die abstrakte Verlängerung eines bereits hohen Höchstmaßes. Die Strafschärfung kann flankierend wirken, darf aber nicht die Vollzugsdefizite verdecken. Ihre verfassungsrechtliche Eignung dürfte zwar bejaht werden können; kriminalpolitisch bedarf sie eines klaren Nachweises, welches Problem der bestehende Zehn-Jahres-Rahmen nicht lösen kann.

Im Ergebnis erscheint ein eng gefasster, abgestufter Qualifikationstatbestand für wenige organisierte Extremfälle verfassungsrechtlich vertretbar. Eine pauschale Überführung der heutigen besonders schweren Fälle in einen Strafraum von einem bis 15 Jahren wäre dagegen erheblichen Einwänden aus dem Schuldprinzip, dem Übermaßverbot, Art. 3 Abs. 1 GG und Art. 103 Abs. 2 GG ausgesetzt. Die historische Aufhebung des § 370a AO mahnt, dass die verfassungsrechtliche Qualität nicht an der politischen Entschlossenheit, sondern an der Präzision und Proportionalität des Gesetzestextes gemessen wird.

Schlussformel

Der Staat darf sein Steueraufkommen entschieden schützen. Er darf jedoch nicht den Eindruck erwecken, sein Vermögen sei wertvoller als die körperliche Integrität und das Leben seiner Bürger. Eine 15-jährige Höchststrafe ist nur dann legitimierbar, wenn das Gesetz nicht „Steuerhinterziehung“ allgemein, sondern eine klar bestimmte, außergewöhnlich schuld schwere Form organisierter Systemkriminalität erfasst.

Quellen- und Rechtsprechungsverzeichnis

A. Amtliche Materialien und Normen

Bundesministerium der Finanzen/Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz, 16.07.2026: *Aktionsplan gegen Steuer- und Finanzkriminalität: Entdeckungsrisiko und Abschreckung spürbar erhöhen.* [\[Onlinequelle\]](#)

Bundesministerium der Finanzen/Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz, 16.07.2026: *Aktionsplan: Steuer- und Finanzkriminalität entschlossen bekämpfen.* [\[Onlinequelle\]](#)

Deutscher Bundestag, BT-Drs. 16/5846 vom 27.06.2007: *Gesetzesmaterialien zur Aufhebung des § 370a AO und zu den verfassungsrechtlichen Bedenken.* [\[Onlinequelle\]](#)

Abgabenordnung: §§ 370, 371, 376 AO, jeweils geltende Fassung am 17.07.2026. [\[Onlinequelle\]](#)

Strafgesetzbuch: insbesondere §§ 12, 30, 38, 45, 57a, 78, 211, 212, 222-227, 239a, 239b, 249-251, 261, 263-266a, 306a-306c StGB. [\[Onlinequelle\]](#)

Strafprozessordnung: insbesondere §§ 153, 153a, 407 StPO. [\[Onlinequelle\]](#)

Richtlinie (EU) 2017/1371: *Strafrechtliche Bekämpfung von Betrug zum Nachteil der finanziellen Interessen der Union, konsolidierte Fassung 31.05.2026.* [\[Onlinequelle\]](#)

B. Ausgewählte Rechtsprechung

BVerfGE 45, 187 - Lebenslange Freiheitsstrafe und Resozialisierungsperspektive.

BVerfGE 90, 145 - Cannabis; Verhältnismäßigkeit und gesetzgeberischer Beurteilungsspielraum im Strafrecht.

BVerfG, Urteil vom 20.03.2002 - 2 BvR 794/95 - Schuldprinzip, Bestimmtheit und Strafraumen.

BVerfGE 126, 170 - Untreue; Bestimmtheitsgebot des Art. 103 Abs. 2 GG.

BVerfG, Urteil vom 19.03.2013 - 2 BvR 2628/10 u.a. - Schuldprinzip und strafprozessuale Verständigung.

BGH, Beschluss vom 22.07.2004 - 5 StR 85/04, NJW 2004, 2990 - erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken gegen § 370a AO a.F.

BGH, Urteil vom 02.12.2008 - 1 StR 416/08, BGHSt 53, 71 - Strafzumessung und großes Ausmaß.

BGH, Urteil vom 07.02.2012 - 1 StR 525/11, BGHSt 57, 123 - Steuerhinterziehung in Millionenhöhe.

BGH, Urteil vom 27.10.2015 - 1 StR 373/15, BGHSt 61, 28 - einheitliche Wertgrenze von 50.000 Euro für das große Ausmaß.

C. Empirische Literatur

Nagin, Daniel S. (2013): *Deterrence in the Twenty-First Century*, *Crime and Justice* 42, S. 199-263. [\[Onlinequelle\]](#)

Chalfin, Aaron / McCrary, Justin (2017): *Criminal Deterrence: A Review of the Literature*, *Journal of Economic Literature* 55, S. 5-48. [\[Onlinequelle\]](#)

Kleven, Henrik J. et al. (2011): *Unwilling or Unable to Cheat? Evidence From a Tax Audit Experiment in Denmark*, *Econometrica* 79, S. 651-692. [\[Onlinequelle\]](#)

National Institute of Justice: *Five Things About Deterrence; Zusammenfassung des Forschungsstands zu Gewissheit und Schwere von Sanktionen*. [\[Onlinequelle\]](#)

D. Bearbeitungshinweis

Diese Analyse beruht auf dem öffentlich zugänglichen Stand vom 17. Juli 2026. Sie ist nach Veröffentlichung eines Referentenentwurfs insbesondere hinsichtlich Tatbestand, Mindest- und Höchstmaß, minder schwerer Fälle, Verjährung, Übergangsrecht und Verhältnis zu § 263 Abs. 5 StGB zu aktualisieren.

1. Bundesministerium der Finanzen/Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz, Gemeinsame Pressemitteilung vom 16.07.2026, „Aktionsplan gegen Steuer- und Finanzkriminalität: Entdeckungsrisiko und Abschreckung spürbar erhöhen“, insbesondere Abschnitt „Entdeckungsrisiko erhöhen und Durchsetzung stärken“.
2. Bundesministerium der Finanzen/Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz, „Aktionsplan: Steuer- und Finanzkriminalität entschlossen bekämpfen“, 16.07.2026, Maßnahmen 2 und 3. Der Plan nennt Mindest- und Höchstmaß, bestimmt aber weder Tatbestandsmerkmale noch Schwellenwerte oder minder schwere Fälle.
3. BMF/BMJV, Gemeinsame Pressemitteilung und Aktionsplan vom 16.07.2026. Die Pressemitteilung differenziert sprachlich zwischen organisiertem Höchststrafrahmen und Verbrechenstatbestand; das Maßnahmenpapier nennt beim Verbrechenstatbestand ausdrücklich ein Jahr Mindest- und 15 Jahre Höchststrafe.
4. Vgl. BVerfG, Beschl. v. 26.02.2008 - 2 BvR 392/07; BVerfGE 90, 145 (Cannabis); BVerfG, Urt. v. 19.03.2013 - 2 BvR 2628/10 u.a. Zum Maßstab: Strafe muss in gerechtem Verhältnis zur Schwere der Tat und zur Schuld stehen.
5. § 370 Abs. 1 bis 3 AO in der am 17.07.2026 geltenden Fassung.

6. BGH, Urt. v. 02.12.2008 - 1 StR 416/08, BGHSt 53, 71; BGH, Urt. v. 07.02.2012 - 1 StR 525/11, BGHSt 57, 123; BGH, Urt. v. 27.10.2015 - 1 StR 373/15, BGHSt 61, 28.
7. § 263 Abs. 1, 3 und 5 StGB. Die kumulative Qualifikation des Absatzes 5 verlangt Gewerbsmäßigkeit und bandenmäßige Begehung.
8. § 370a AO a.F.; eingeführt durch das Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz vom 19.12.2001, geändert durch Gesetz vom 23.07.2002, aufgehoben mit Wirkung zum 01.01.2008.
9. BGH, Beschl. v. 22.07.2004 - 5 StR 85/04, NJW 2004, 2990; BT-Drs. 16/5846, S. 75 ff., insbesondere Begründung zur Aufhebung des § 370a AO.
10. §§ 38 Abs. 2, 57a, 211 und 212 StGB; zur verfassungsrechtlich gebotenen realistischen Entlassungsperspektive bei lebenslanger Freiheitsstrafe BVerfGE 45, 187.
11. Daniel S. Nagin, Deterrence in the Twenty-First Century, Crime and Justice 42 (2013), S. 199-263; Aaron Chalfin/Justin McCrary, Criminal Deterrence: A Review of the Literature, Journal of Economic Literature 55 (2017), S. 5-48.
12. Henrik J. Kleven/Martin B. Knudsen/Claus T. Kreiner/Søren Pedersen/Emmanuel Saez, Unwilling or Unable to Cheat? Evidence From a Tax Audit Experiment in Denmark, Econometrica 79 (2011), S. 651-692. Im Experiment betrug die gemessene Hinterziehungsquote 0,3 % bei drittgemeldeten und 37 % bei selbst erklärten Einkünften; die Übertragbarkeit auf Deutschland und organisierte Umsatzsteuerkriminalität ist begrenzt.
13. BMF/BMJV, Aktionsplan vom 16.07.2026, Maßnahme zur Abschaffung der strafbefreienden Selbstanzeige in ihrer heutigen Form. Die endgültige Ausgestaltung ist offen.
14. BVerfG, Urt. v. 20.03.2002 - 2 BvR 794/95; BVerfG, Urt. v. 19.03.2013 - 2 BvR 2628/10 u.a.; ständige Rechtsprechung zum Grundsatz „Keine Strafe ohne Schuld“.
15. BVerfG, Urt. v. 20.03.2002 - 2 BvR 794/95; BVerfGE 126, 170 zur Untreue; BVerfG, Beschl. v. 21.08.2001 - 2 BvR 1941/00.
16. Richtlinie (EU) 2017/1371 über die strafrechtliche Bekämpfung von gegen die finanziellen Interessen der Union gerichtetem Betrug, insbesondere Art. 7 und 8; konsolidierte Fassung vom 31.05.2026.
17. § 12 Abs. 1 StGB; BMF/BMJV, Pressemitteilung vom 16.07.2026, Abschnitt zu den praktischen Folgen des Verbrechenstatbestands.

18. §§ 30, 45 Abs. 1 und 78 Abs. 3 Nr. 2 StGB sowie § 376 AO. Ob die neue Qualifikation der Spezialverjährung des § 376 AO unterfallen oder die allgemeine 20-Jahres-Frist auslösen soll, hängt vom noch unbekannten Gesetzestext ab.