

Steuerstrafrecht und Gewerbesteuer

Zusammenfassung mit ausgewählten Strafentscheidungen und Word-Fußnoten

Dr. Sebastian Korts

Rechtsanwalt

Fachanwalt für Steuerrecht

Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

Steuerstrafverteidiger

MBA – Master of Business Administration –

Stand: 15. Juni 2026

www.steuerrecht.com

Inhalt

1. Steuerlicher Ausgangspunkt	3
2. Steuerstrafrechtlicher Rahmen	3
3. Ausgewählte Strafrechtsprechung zum Themenkomplex	3
3.1 Scheinbetriebsstätte und „Gewerbesteueroase“	3
3.2 Inländische Geschäftsleitung ausländischer Kapitalgesellschaften.....	4
3.3 Vollendung bei Körperschaft- und Gewerbesteuer	4
3.4 Vorsatz, Tatbestandsirrtum und illegale Erlöse.....	4
3.5 Tatmehrheit bei mehreren Steuerarten und Berechnung des Verkürzungsumfangs	4
3.6 Verjährung und Grundlagen-/Folgebescheide	5
3.7 Nemo-tenetur-Konflikt bei laufendem Strafverfahren.....	5
4. Verteidigungs- und Beratungsschwerpunkte aus der Rechtsprechung	5
5. Kurzfazit.....	6

Kernthese: Die Gewerbesteuer ist im Steuerstrafrecht kein Randthema. Fehlerhafte Gewinnermittlungen, unzutreffende Betriebsstättenangaben, Schein- oder Briefkastensitze, nicht erklärte gewerbliche Einkünfte und unterlassene Gewerbesteuererklärungen können den Tatbestand des § 370 AO erfüllen. Strafrechtlich entscheidend sind neben der objektiven Steuerverkürzung insbesondere Vorsatz, Vollendungszeitpunkt, Verkürzungsbetrag, Konkurrenzverhältnis zu anderen Steuerarten und Verjährung.

1. Steuerlicher Ausgangspunkt

Gewerbesteuerpflicht. Die Gewerbesteuer knüpft an den stehenden Gewerbebetrieb an, soweit dieser im Inland betrieben wird. Bei Kapitalgesellschaften gilt die Tätigkeit kraft gesetzlicher Fiktion in vollem Umfang als Gewerbebetrieb. Besteuerungsgrundlage ist der Gewerbeertrag; Ausgangspunkt ist regelmäßig der nach Einkommen- oder Körperschaftsteuerrecht ermittelte Gewinn, der durch gewerbesteuerliche Hinzurechnungen und Kürzungen korrigiert wird.

Gestrecktes Festsetzungsverfahren. Für die Praxis zentral ist die Zweistufigkeit: Das Finanzamt setzt den Gewerbesteuermessbetrag fest; die Gemeinde erlässt den Gewerbesteuerbescheid unter Anwendung ihres Hebesatzes. Diese Aufteilung ist für Tatvollendung, Kausalität und Verjährung im Steuerstrafrecht von erheblicher Bedeutung.

2. Steuerstrafrechtlicher Rahmen

Tatbestand. Eine Gewerbesteuerhinterziehung kommt insbesondere in Betracht, wenn gegenüber Finanzbehörden oder Gemeinden steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtig oder unvollständig erklärt werden oder wenn pflichtwidrig keine Erklärung abgegeben wird. Praktisch betroffen sind vor allem Gewinnverkürzungen, nicht erklärte Betriebseinnahmen, Scheinrechnungen, verdeckte Gewinnausschüttungen, unzutreffende Kürzungen/Hinzurechnungen, fehlerhafte Verlustnutzung, Betriebsstätten- und Zerlegungsfragen sowie Herabsetzungsanträge zu Vorauszahlungen.

Subjektiver Tatbestand. Für § 370 AO genügt bedingter Vorsatz. Der Täter muss den Steueranspruch dem Grunde und der Höhe nach kennen oder wenigstens für möglich halten und dessen Verkürzung wollen oder billigend in Kauf nehmen. Gerade bei der Gewerbesteuer ist dieser Punkt verteidigungsrelevant, weil die Gewerbesteuer häufig nur mittelbar aus der Gewinnermittlung abgeleitet wird und Spezialfragen wie Betriebsstätte, Kürzung, Verlustabzug oder Zerlegung hinzutreten.

3. Ausgewählte Strafrechtsprechung zum Themenkomplex

3.1 Scheinbetriebsstätte und „Gewerbesteueroase“

Der BGH hat 2025 eine gewerbesteuerspezifische Entscheidung zur wahrheitswidrigen Verlagerung der Geschäftsleitungsbetriebsstätte in eine Gemeinde mit niedrigerem Hebesatz getroffen. Die Angabe einer bloßen Schein- oder Briefkastenadresse kann eine Gewerbesteuerhinterziehung zulasten der tatsächlich hebeberechtigten Gemeinde begründen, wenn die tatsächliche Geschäftsleitung in einer anderen Gemeinde liegt. Dies gilt nach der Entscheidung auch im Zusammenhang mit Gewerbesteuervorauszahlungen; die Nichtfestsetzung der Vorauszahlungen durch die hebeberechtigte Gemeinde ist ein eigenständiger Verkürzungserfolg.¹

Für die Tatsacheninstanz zeigt das Urteil des LG München I im selben Komplex, dass Gerichte sehr genau prüfen, wo Tagesgeschäft, Postlauf, Entscheidungsvorgänge, Nutzungsmöglichkeit der Räume und tatsächliche geschäftliche Präsenz verortet sind. Das Landgericht verhängte in dem

¹ BGH, Beschl. v. 29.04.2025 - 1 StR 238/24, Rn. 17 ff., 20 ff., 25 ff.; zur Nichtfestsetzung von Gewerbesteuervorauszahlungen als eigenständige Steuerverkürzung insbesondere Rn. 25 ff.

Verfahren wegen der Gewerbesteuerhinterziehung Einzelstrafen von jeweils drei Jahren; die Gesamtfreiheitsstrafen betragen vier Jahre und fünf Monate bzw. drei Jahre und neun Monate.²

3.2 Inländische Geschäftsleitung ausländischer Kapitalgesellschaften

Bei ausländischen Gesellschaften ist strafrechtlich maßgeblich, ob die geschäftliche Oberleitung tatsächlich im Inland ausgeübt wird. Der BGH hat in einem Fall einer in den Vereinigten Arabischen Emiraten gegründeten Kapitalgesellschaft die Verurteilung wegen Nichtabgabe von Gewerbesteuererklärungen im Grundsatz bestätigt: Entscheidend war, dass die faktischen Geschäftsführer die Tagesgeschäfte jedenfalls in den betroffenen Jahren von Deutschland aus führten und die deutschen Gewerbesteuererklärungen nicht abgaben.³

Die vorgelagerte Grundsatzlinie betrifft den Ort der Geschäftsleitung und zugleich den Vorsatz: Für Gewerbesteuerzwecke ist die Stätte der Geschäftsleitung eine Betriebsstätte; der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung liegt dort, wo die maßgeblichen Geschäftsführungsentscheidungen tatsächlich getroffen werden. Strafrechtlich muss der Täter den daraus folgenden Steueranspruch wenigstens für möglich halten.⁴

3.3 Vollendung bei Körperschaft- und Gewerbesteuer

Bei Veranlagungssteuern wie Körperschaft- und Gewerbesteuer ist die Steuerhinterziehung durch aktives Tun vollendet, wenn aufgrund der unrichtigen oder unvollständigen Angaben zu niedrige Steuerfestsetzungen vorgenommen werden. Bei Unterlassen kommt es auf den zu niedrigen Schätzungsbescheid oder - wenn ein solcher fehlt - auf den im Wesentlichen abgeschlossenen Veranlagungslauf für die betreffende Steuerart und den betreffenden Zeitraum an. Fehlen hierzu Feststellungen, trägt das Urteil die Annahme vollendeter Gewerbesteuerhinterziehung nicht.⁵

3.4 Vorsatz, Tatbestandsirrtum und illegale Erlöse

Der BGH hat eine Verurteilung wegen Gewerbesteuerhinterziehung aufgehoben, weil das Tatgericht den Vorsatz nicht tragfähig belegt hatte. Zwar können auch Einnahmen aus rechtswidrigem Verhalten steuerlich relevant sein; der Vorsatz muss aber erfassen, dass gerade diese Erlöse der Gewerbesteuer unterfallen und eine Erklärungspflicht auslösen. Berufserfahrung allein genügt dafür nicht ohne weitere tragfähige Feststellungen.⁶

3.5 Tatmehrheit bei mehreren Steuerarten und Berechnung des Verkürzungsumfangs

Wer gleichzeitig unrichtige Umsatzsteuer-, Einkommensteuer- und Gewerbesteuererklärungen abgibt, verwirklicht nach der neueren BGH-Rechtsprechung regelmäßig mehrere selbständige Steuerhinterziehungen in Tateinheit. Dass dieselben nicht verbuchten Betriebseinnahmen betroffen sind und die Erklärungen äußerlich zusammen eingereicht werden, begründet keine Tateinheit. Für Gewerbesteuerfälle ist dies strafzumessungs- und verjährungsrelevant.⁷

² LG München I, Urte. v. 15.12.2023 - 6 KLS 301 Js 149894/21, Tenor sowie Rn. 5 f., 46 ff., 548 ff., 562 f.; im gewerbesteuerlichen Teil bestätigt durch BGH, Beschl. v. 29.04.2025 - 1 StR 238/24.

³ BGH, Urte. v. 10.08.2023 - 1 StR 116/23, Rn. 3 ff., 8, 11; zu § 9 Nr. 3 GewStG und der Schätzung des auf eine ausländische Betriebsstätte entfallenden Gewinns Rn. 11.

⁴ BGH, Beschl. v. 13.03.2019 - 1 StR 520/18, Rn. 18 ff.; vgl. zur Geschäftsleitungsbetriebsstätte außerdem BGH, Beschl. v. 29.04.2025 - 1 StR 238/24, Rn. 20 ff.

⁵ BGH, Beschl. v. 06.04.2021 - 1 StR 60/21; zur Vollendung bei Veranlagungssteuern durch zu niedrige Festsetzung, Schätzungsbescheid oder Abschluss der Veranlagungsarbeiten.

⁶ BGH, Urte. v. 18.08.2020 - 1 StR 296/19, Rn. 10 ff., 12 f.; zur Berücksichtigung nachzuentrichtender Umsatzsteuer bei Einkommen- und Gewerbesteuer Rn. 15.

⁷ BGH, Beschl. v. 17.09.2019 - 1 StR 379/19, Rn. 8 ff.; Anschluss an BGH, Beschl. v. 22.01.2018 - 1 StR 535/17.

Bei der Höhe der Gewerbesteuerverkürzung ist der Schuldumfang eigenständig und nachvollziehbar zu ermitteln. Bei Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich kann etwa nachzuentrichtende Umsatzsteuer gewinnmindernd zu berücksichtigen sein; das Kompensationsverbot steht dem nicht zwingend entgegen, wenn der Vorteil bei wahrheitsgemäßen Angaben ohne Weiteres von Rechts wegen zugestanden hätte.⁸

3.6 Verjährung und Grundlagen-/Folgebescheide

Für die Strafverfolgungsverjährung ist bei Gewerbesteuerfällen sorgfältig zwischen Messbetrag, Grundlagenbescheid und kommunalem Folgebescheid zu unterscheiden. Der BGH hat entschieden, dass bei unrichtigen Angaben im Feststellungsverfahren die Verjährung nicht schon mit Erlass des unrichtigen Feststellungsbescheids beginnt, sondern erst mit Bekanntgabe des Folgebescheids. Für Gewerbesteuerbescheide ist deshalb der Bescheid der Gemeinde und nicht allein der Messbescheid in den Blick zu nehmen.⁹

3.7 Nemo-tenetur-Konflikt bei laufendem Strafverfahren

Wird dem Steuerpflichtigen vor Tatvollendung die Einleitung eines Steuerstraßverfahrens für denselben Zeitraum und dieselbe Steuerart bekannt gegeben, kann die strafbewehrte Erklärungspflicht in dem Umfang suspendiert sein, in dem die Erklärung ihn zur Selbstbelastung zwingen würde. Für die Beratungspraxis ist die Reichweite eng zu bestimmen; für spätere Zeiträume oder andere Steuerarten ist regelmäßig eher an ein strafrechtliches Verwendungsverbot als an einen Wegfall der steuerverfahrensrechtlichen Mitwirkungspflicht zu denken.¹⁰

4. Verteidigungs- und Beratungsschwerpunkte aus der Rechtsprechung

- **Objektiver Steueranspruch:** Zunächst ist zu prüfen, ob überhaupt ein Gewerbesteueranspruch besteht: Gewerbebetrieb, Betriebsstätte, Ort der Geschäftsleitung, Zerlegung, Kürzungen, Verlustabzug und Hebesatz müssen getrennt geprüft werden.
- **Tathandlung und Kausalität:** Bei Scheinbetriebsstätten ist die Kausalität zwischen unrichtiger Angabe, Informationsfluss Finanzamt/Gemeinde und unterbliebener oder zu niedriger Festsetzung herauszuarbeiten.
- **Vorsatz:** Die Rechtsprechung verlangt Feststellungen dazu, dass der Täter den konkreten Steueranspruch zumindest für möglich hielt. Rechtsirrtümer zu Betriebsstätte, illegalen Erlösen, ausländischem Sitz oder gewerbesteuerlichen Kürzungen sind daher zentral.
- **Vollendung und Verjährung:** Bei Veranlagungssteuern sowie beim gestreckten Gewerbesteuerverfahren sind Bescheiddatum, Bekanntgabe, Schätzungsbescheid, Abschluss der Veranlagungsarbeiten und kommunaler Folgebescheid chronologisch aufzubereiten.
- **Schuldumfang:** Der strafrechtliche Verkürzungsbetrag ist nicht schematisch aus Mehrergebnissen der Betriebsprüfung zu übernehmen. Betriebsausgaben, Umsatzsteuerfolgen, Verlustlagen und gewerbesteuerliche Kürzungen können den Schuldumfang beeinflussen.
- **Konkurrenzen:** Die gleichzeitige Betroffenheit von Einkommen-/Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer und Gewerbesteuer führt häufig zu Tatmehrheit; dies wirkt sich auf Einzelstrafen, Gesamtstrafe, Selbstanzeige und Verjährungsprüfung aus.

⁸ BGH, Beschl. v. 17.09.2019 - 1 StR 379/19, Rn. 12 ff.; vgl. auch BGH, Ur. v. 18.08.2020 - 1 StR 296/19, Rn. 15.

⁹ BGH, Beschl. v. 11.07.2019 - 1 StR 154/19, Rn. 2 f.; zur Strafverfolgungsverjährung bei Gewerbesteuerbescheiden und Folgebescheiden.

¹⁰ BGH, Beschl. v. 23.01.2002 - 5 StR 540/01, NStZ 2002, 437; zur Begrenzung bei anderen Zeiträumen oder Folgezeiträumen vgl. BGH, Beschl. v. 12.01.2005 - 5 StR 191/04.

5. Kurzfazit

Gewerbsteuerhinterziehung ist in der Praxis besonders fehleranfällig, weil sie materiell an die Gewinnermittlung anknüpft, verfahrensrechtlich aber über Messbescheid und kommunalen Gewerbesteuerbescheid zweistufig erhoben wird. Die neuere Rechtsprechung verschärft insbesondere die Risiken bei Scheinbetriebsstätten und Niedrighebesatzgemeinden. Für die Verteidigung bleiben jedoch erhebliche Ansatzpunkte: fehlender oder zweifelhafter Steueranspruch, fehlender Vorsatz, nicht tragfähig festgestellte Vollendung, Verjährung, unzutreffender Schuldumfang und Konkurrenzfehler.