

## Betriebsprüfung und Steuerstrafrecht – Gefahren erkennen und zielgerichtet reagieren

Aus aktuellem Anlass: Ermittlungen der Steuerfahndung bei Firmensitz in  
Gemeinden mit niedrigem Gewerbesteuerhebesatz

# Vorstellung & Gliederung

# Referent:innen



**Sandra Höfer-Grosjean**  
Regulatory & Compliance  
Rechtsanwältin, Steuerberaterin

Tel.: +49 211 8772 3496  
E-Mail: [shoefer-grosjean@deloitte.de](mailto:shoefer-grosjean@deloitte.de)

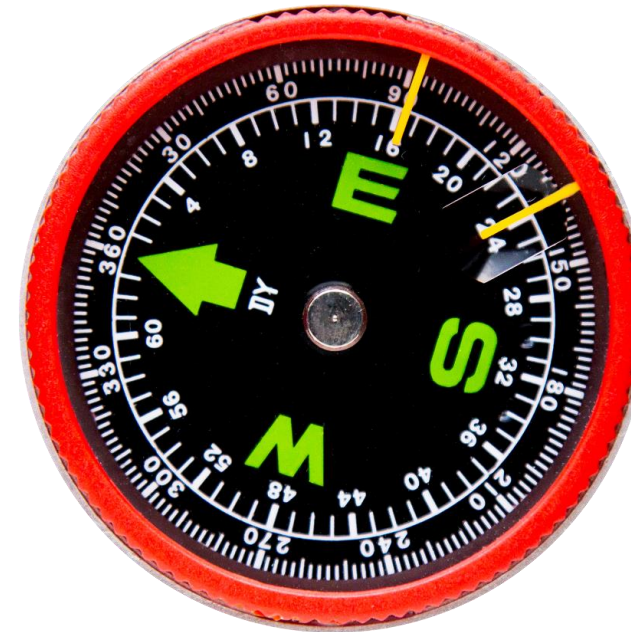


**Volker Radermacher**  
Regulatory & Compliance  
Steuerberater

Tel.: +49 211 8772 3655  
E-Mail: [vradermacher@deloitte.de](mailto:vradermacher@deloitte.de)

# Gliederung

- I. Von der Prüfungsanordnung bis zur Schlussbesprechung und darüber hinaus: Reduzierung des Risikos der Einleitung von Bußgeld- und Steuerstrafverfahren
- II. Ermittlungen der Betriebsprüfung in Bezug auf unternehmensbußgeldrelevante Tatbestände
- III. Neuregelung des § 153 Abs. 4 AO – strafrechtliche Relevanz?
- IV. Aus aktuellem Anlass: Ermittlungen der Steuerfahndung bei Firmensitz in Gemeinden mit niedrigem Gewerbesteuerhebesatz
- V. Fragen & Antworten



**Von der Prüfungsanordnung bis zur  
Schlussbesprechung und darüber hinaus:  
Reduzierung des Risikos der Einleitung von Bußgeld- und  
Steuerstrafverfahren**

# Reduzierung des Risikos der Einleitung von Bußgeld- und Steuerstrafverfahren

## Prüfungsanordnung – Besonderheiten



**Prüfungszeitraum ist außerhalb „normaler“ Festsetzungsfrist (z. B. 1 Jahr bei Stromsteuer, „übliche“ Steuern 4 Jahre)**

- BP zur Feststellung der Festsetzungsverjährung zulässig, sofern der Verdacht oder die Möglichkeit einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit besteht – Anhaltspunkte erforderlich!
- Da Erweiterung und / oder Abweichung vom üblichen Zeitraum: Aussagekräftige Begründung in Prüfungsanordnung erforderlich – ggf. einfordern!
- Wenn Anfangsverdacht „auf der Hand liegt“ und nicht belehrt wurde – später ggf. strafrechtliches Verwertungsverbot (steuerrechtlich grds. kein Verwertungsverbot – vgl. BFH v. 23.01.2002 - XI R 10, 11/01)



### **Empfehlung:**

Besprechung des Ablaufs der BP und weiterer Schritte (z.B. „Schutzschrift“)

# Reduzierung des Risikos der Einleitung von Bußgeld- und Steuerstrafverfahren

## Prüfungsanordnung – Besonderheiten



**Prüfer/in möchte ungewöhnliche Unterlagen / Informationen haben**



**Exkurs: Tax CMS-Unterlagen werden verstärkt angefordert**



- Aktuell noch keine Vorlagepflicht, aber AEAO zu § 153 AO und Rechtsprechung sind zu beachten
- Beeinflussung subjektiver Bewertung von Prüfungsfeststellungen bei Verweigerung oder „schlechtem Tax CMS“
- Unzureichende Organisation der Steuerabteilung / Buchhaltung kann „zu § 130 OWiG führen“
- Art. 97 § 38 EGAO, Vor- und Nachteile einer Prüfung eines Tax CMS durch die BP

# Reduzierung des Risikos der Einleitung von Bußgeld- und Steuerstrafverfahren

## Prüfungsanfragen – Besonderheiten



### Bei Vorbereitung der Beantwortung einer Prüfungsanfrage wird erheblicher Fehler offenbar/ Pflicht zur Berichtigung während einer BP?



- **Grundsatz:** gesetzliche Pflicht besteht weiterhin
- **Ausnahme :** AEAO zu § 153, Nr. 3: *Die Anzeige sowie Berichtigung durch den Steuerpflichtigen sind in Fällen von Fehlerfeststellungen durch die Betriebsprüfung für die in der Prüfungsanordnung vorgesehenen Steuerarten und Prüfungszeiträume entbehrlich.*
- **Aber:** Korrekturpflicht von nichtfestsetzungsverjährten sonstigen „Nicht-BP“-Zeiträumen besteht weiterhin.
- **Hinweis:** Steuerstraf- und bußgeldrechtliche Risiken berücksichtigen: Ggf. vorsorgliche „Selbstanzeigesicherung“; bei Abgabe von Steuererklärungen für Folgezeiträume während einer BP ggf. Erläuterungsschreiben bei abweichender Rechtsauffassung



# Reduzierung des Risikos der Einleitung von Bußgeld- und Steuerstrafverfahren

## Prüferverhalten – Besonderheiten



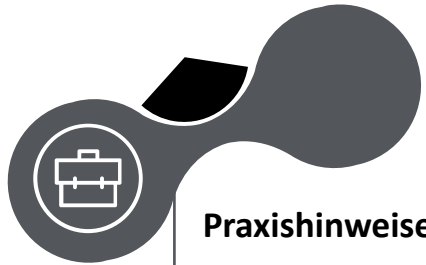
### Prüfer agiert ungewöhnlich



- § 10 BpO: Unterrichtungspflicht BP an StraBuSt/BuStra: Anfangsverdacht (§ 152 Absatz 2 StPO) oder Möglichkeit der Durchführung eines Strafverfahrens
- Prüfer/in: ggf. Vorwurf der Strafvereitelung durch Unterlassen (LG Stuttgart v. 24.03.2020 – 61 NS 142 Js 114222/16)
- Unterbrechungspflicht BP: Nicht bei bloßer Möglichkeit i.S.v. § 10 Abs. 1 S. 2 BpO, nur bei Verdacht (Teilunterbrechung ausreichend?)
- Fortsetzung der BP: regelmäßig erst ab Bekanntgabe der Einleitung des Strafverfahrens

# Reduzierung des Risikos der Einleitung von Bußgeld- und Steuerstrafverfahren

## Zentrale Verfahrensvorschrift – § 10 BpO



### Praxishinweise

- Umgang mit Unterrichts- und Unterbrechungspflicht häufig mit Unsicherheiten verbunden
- Fall-Beispiele: vgl. Ländererlass zu § 10 Abs. 1 BpO (v. 31.08.2009, BStBl. I 2009, 829)
- Tendenziell wird StraBuSt / BuStra „lieber einmal mehr, als einmal zu wenig“ kontaktiert (auch wegen LG Stuttgart 24.03.2020 – 61 NS 142 Js 114222/16 und interner Vorgaben)



### Empfehlungen:

Laufende Analyse des Verhaltens des Prüfers / der Prüferin

Rechtzeitige Kontaktaufnahme mit StraBuSt/BuStra (ggf. Schutzschrift)

Kontakt zur BP sollten nur geschulte Mitarbeiter oder externe Berater haben

# Reduzierung des Risikos der Einleitung von Bußgeld- und Steuerstrafverfahren

## Steuerstrafrechtlicher Vorbehalt in Schlussbesprechung nach § 201 Absatz 2 AO / „Rotbericht“



### **Bloßer Hinweis bedeutet keine Einleitung eines Steuerstrafverfahrens!**

- Ggf. strafrechtliches Verwertungsverbot bei Verstoß gegen Belehrungspflichten wegen anderer Aspekte (vgl. BGH v. 16.06.2005 – 5 StR 118/05, BeckRS 2005, 8478)

### **Empfehlungen:**

Ggf. „Schutzschrift“, Beeinflussung der Veranlagungsstelle / Rechtsbehelfsstelle vor Auswertung des BP-Berichtes (Relevanz für objektiven Tatbestand; vgl. auch § 12 Abs. 2 BpO)

Beeinflussung auch der StraBuSt/ BuStra und Erhöhung der Einleitungsschwelle

# Ermittlungen der Betriebsprüfung in Bezug auf unternehmensbußgeldrelevante Tatbestände

# Ermittlungen der Betriebsprüfung in Bezug auf unternehmensbußgeldrelevante Tatbestände

Unternehmensbebußung nach § 30 OWiG:  
Ahndung und Abschöpfung – **fiskalisches  
Interesse**



Im Straf-/Bußgeldverfahren bestehen **andere  
Ermittlungsmöglichkeiten** („Was die BP nicht  
bekommt, soll die Steuafa holen“)

Verlängerte Festsetzungsverjährung:  
Voraussetzung von § 30 OWiG: Straftat /  
Ordnungswidrigkeit einer Leitungsperson  
(z. B. §§ 370, 378, 379, 380 AO) – oft bleibt jedoch  
nur § 130 OWiG als Anknüpfungstat i.V.m. einer  
Zu widerhandlung eines „sonstigen Mitarbeiters“  
übrig

Bestrafung/Bebußung der natürlichen Personen  
ggf. zusätzlich – fiskalisches / „erzieherisches“  
Interesse



**ACHTUNG:** BP wird zunehmend diesbezüglich geschult / heutzutage enger Kontakt zur StraBuSt/BuStra

# Ermittlungen der Betriebsprüfung in Bezug auf unternehmensbußgeldrelevante Tatbestände

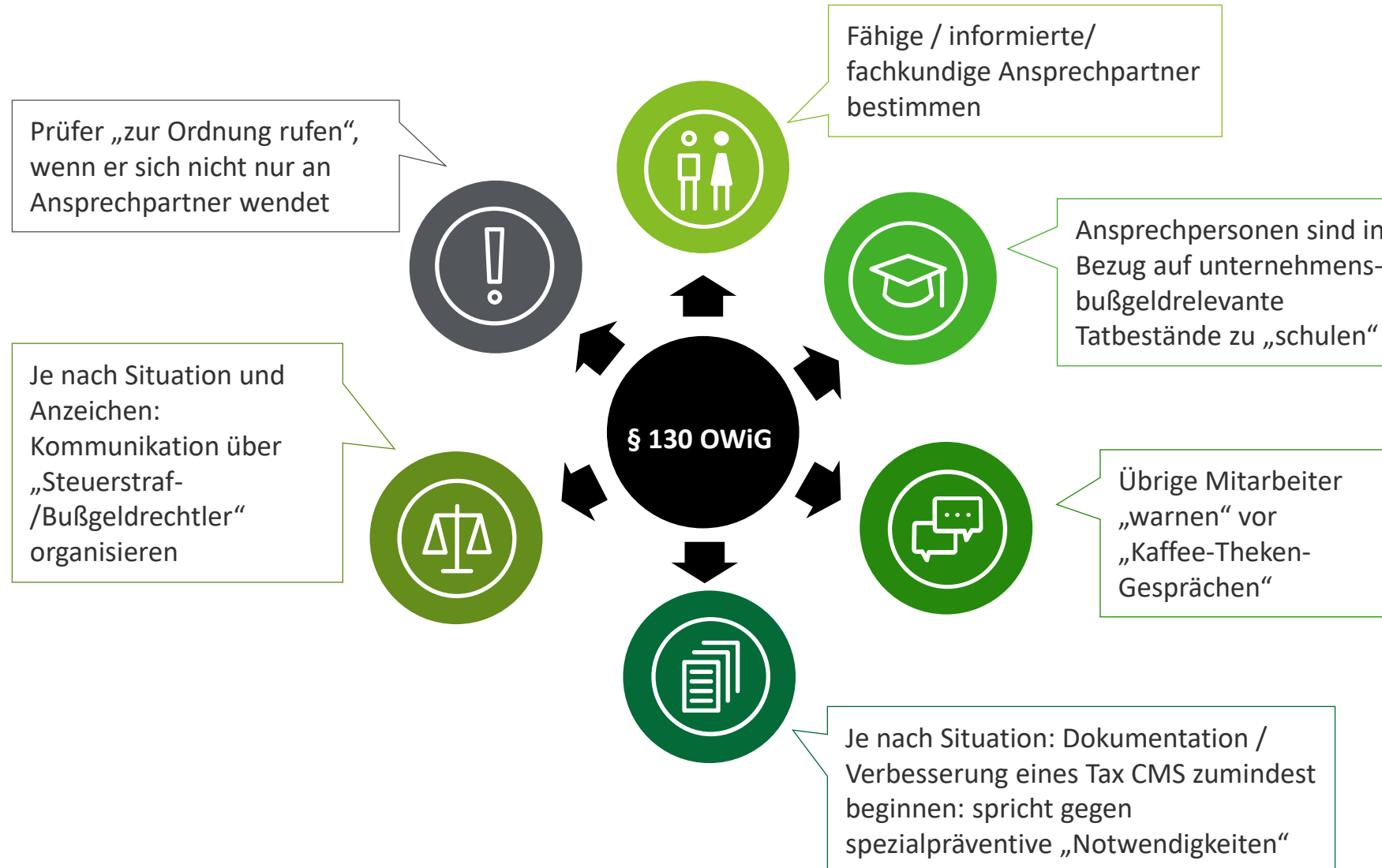
**Was ist eine Verletzung der Aufsichtspflicht im Sinne des § 130 OWiG?**

Im Gesetz nicht definiert – Kriterien werden in Literatur diskutiert, z. B.

- Sorgfältige Auswahl von Leitungspersonen und Mitarbeitern
- Sachgerechte Organisation und Aufgabenverteilung und ggf. Einrichtung einer Revisionsabteilung
- Instruktion und Aufklärungen von Mitarbeitern über ihre Aufgaben und Pflichten
- Überwachung und Kontrolle der Mitarbeiter
- Einschreiten gegen Verstöße im Unternehmen
- Die Erhaltung eines funktionsgerechten Zustandes durch entsprechende sachliche Betriebsmittel und Ressourcen
- Eine gesteigerte Aufsichtspflicht bei Unregelmäßigkeiten in der Vergangenheit oder aktuellen Missständen
- Dokumentation aller Maßnahmen, die durchgeführt werden, um der gehörigen Aufsichtspflicht gerecht zu werden

# Ermittlungen der Betriebsprüfung in Bezug auf unternehmensbußgeldrelevante Tatbestände

## § 130 OWiG – praktische Tipps



# Neuregelung des § 153 Abs. 4 AO – strafrechtliche Relevanz?



# Neuregelung des § 153 Abs. 4 AO – strafrechtliche Relevanz?

Anwendung ab „2025“: ausdrücklich normierte zusätzliche Anzeige- und Berichtigungspflicht nach BP



## normierte Anzeige- und Berichtigungspflicht nach BP (§ 153 Abs. 4 AO)

- *Die Anzeige- und Berichtigungspflicht besteht **ferner**, wenn Prüfungsfeststellungen einer Außenprüfung unanfechtbar in einem Steuerbescheid, einem Feststellungsbescheid nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 oder einem Teilabschlussbescheid nach § 180 Absatz 1a umgesetzt worden sind und die den Prüfungsfeststellungen zugrunde liegenden Sachverhalte auch in einer anderen vom oder für den Steuerpflichtigen abgegebenen Erklärung, die nicht Gegenstand der Außenprüfung war, zu einer Änderung der Besteuerungsgrundlagen führt.*
- Gesetzesbegründung: „Erweiterung der Berichtigungspflicht“
- Rechtsgrund- oder Rechtsfolgenverweisung?  
Nachforschungspflicht?



## Steuerstrafrechtliche Risiken? Empfehlung:

Diesbezügliche Stellungnahme ggü.  
Finanzverwaltung nach  
Unanfechtbarkeit

# Aus aktuellem Anlass: Ermittlungen der Steuerfahndung bei Firmensitz in Gemeinden mit niedrigem Gewerbesteuerhebesatz

# Ermittlungen der Steuerfahndung bei Firmensitz in Gemeinden mit niedrigem Gewerbesteuerhebesatz

## Pressemeldungen

**manager magazin** Abmelden

Startseite > Politik > Meinung > Gewerbesteuerflucht kann Steuerfahndung aktivieren

### Gewerbesteuerflucht in Deutschland

## Die Briefkasten-Falle in der Provinz

Von Christian Pfeiffer

03.03.2016, 11:46 Uhr



Zentrale der Deutschen Börse: Hinterwelt sind zahlreiche Firmen in Existenz gerät. Foto: Getty Images/ dpa

**tagesschau** Sendung verpasst?

Startseite > Investigativ > Gewerbesteueroasen: Wie Großunternehmer Steuern sparen



**EKSLUSIV** Gewerbesteueroasen  
**Wie Großunternehmer Steuern sparen**  
Stand: 02.11.2022 17:01 Uhr

### RHEINISCHE POST

Gewerbesteueroasen im Fokus

## Ermittlungen wegen mutmaßlichen Scheinsitzen von Firmen in Monheim

**Monheim/Köln** · Firmen sollen in Gewerbesteueroasen wie Monheim zum Schein ihren Sitz angemeldet haben. Es gab bereits Razzien. Der Finanzminister will Briefkastenfirmen stärker ins Visier nehmen.

17.06.2024, 07:18 Uhr - 2 Minuten Lesezeit

**Süddeutsche Zeitung** Ich bin angemeldet Logout

Meine SZ | SZ Plus | Ukraine | Israel | Europawahl | Politik | Wirtschaft | Meinung | Panorama | Sport | München | Kultur | MediX

### Gewerbesteuer

## Grünwald, bitte zahlen

14. Februar 2023, 9:56 Uhr · Lesedl. 3 min



Der Weg über die Grünwälder Brücke ist für Fußgänger und Radfahrer beschränkt. Foto: Martin Seppenschlag/imagoeconomica

Die Vorortgemeinde gerät wegen ihres extrem niedrigen Steuersatzes für Firmen unter Druck. Staatsanwaltschaftliche Ermittlungen in den Fällen Andres Tandler und eines Essener Immobilienunternehmens könnten die Steueroase teuer zu stehen kommen.

# Ermittlungen der Steuerfahndung bei Firmensitz in Gemeinden mit niedrigem Gewerbesteuerhebesatz

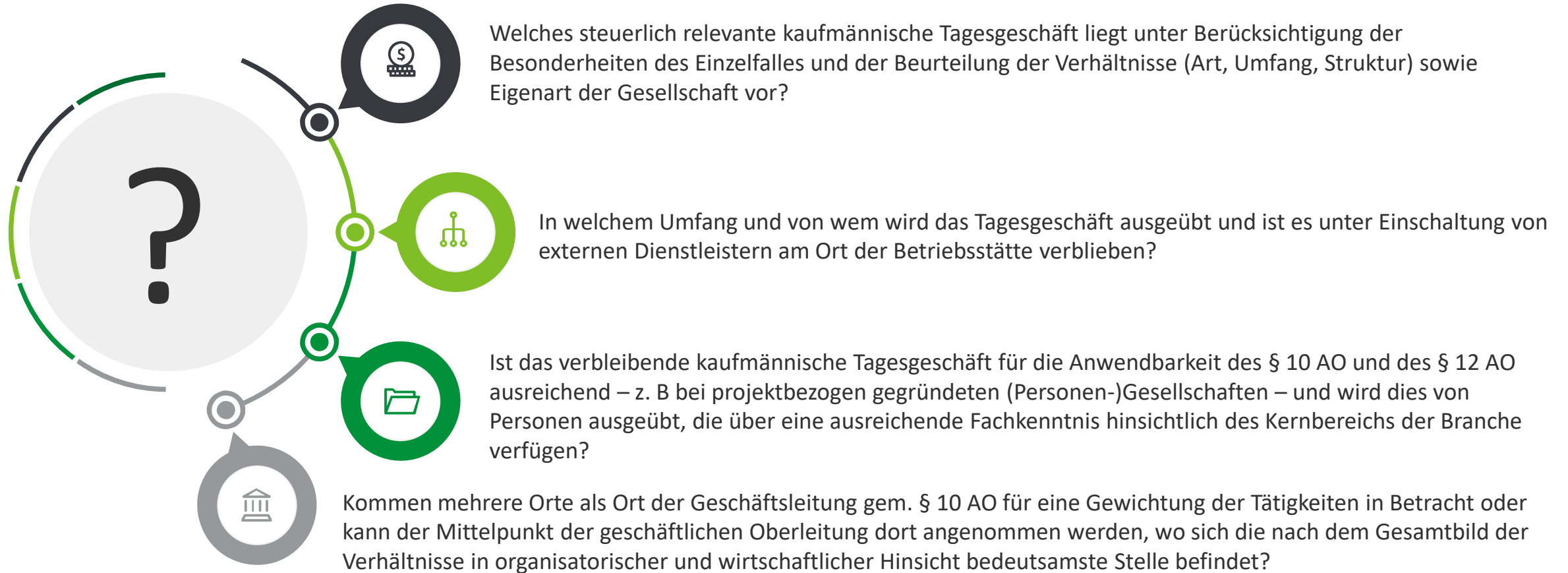
## Beispiele für Gemeinden/Städte mit niedrigen Gewerbesteuerhebesätzen



- **Brandenburg:** Marienwerder (250 %); Schönefeld (240 %); Zossen (270 %)
- **Bayern:** Bad Wörishofen (240 %); Bad Wiessee (240 %); Grünwald (240 %); Kemnath (230 %); Rettenbach am Auerberg (230 %); Röttenbach (230 %); Stammham am Inn (209 %); Wolfertschwenden (230 %)
- **Mecklenburg-Vorpommern:** Rögnitz (240 %); Schönbeck (220 %)
- **Nordrhein-Westfalen:** Monheim (250 %); Leverkusen (250 %)
- **Sachsen-Anhalt:** Lützen (240 %)
- **Schleswig-Holstein:** Hamfelde (250 %); Thumbby (250 %)
- **Thüringen:** Langenwolschendorf (200 %); Oppershausen (250 %)

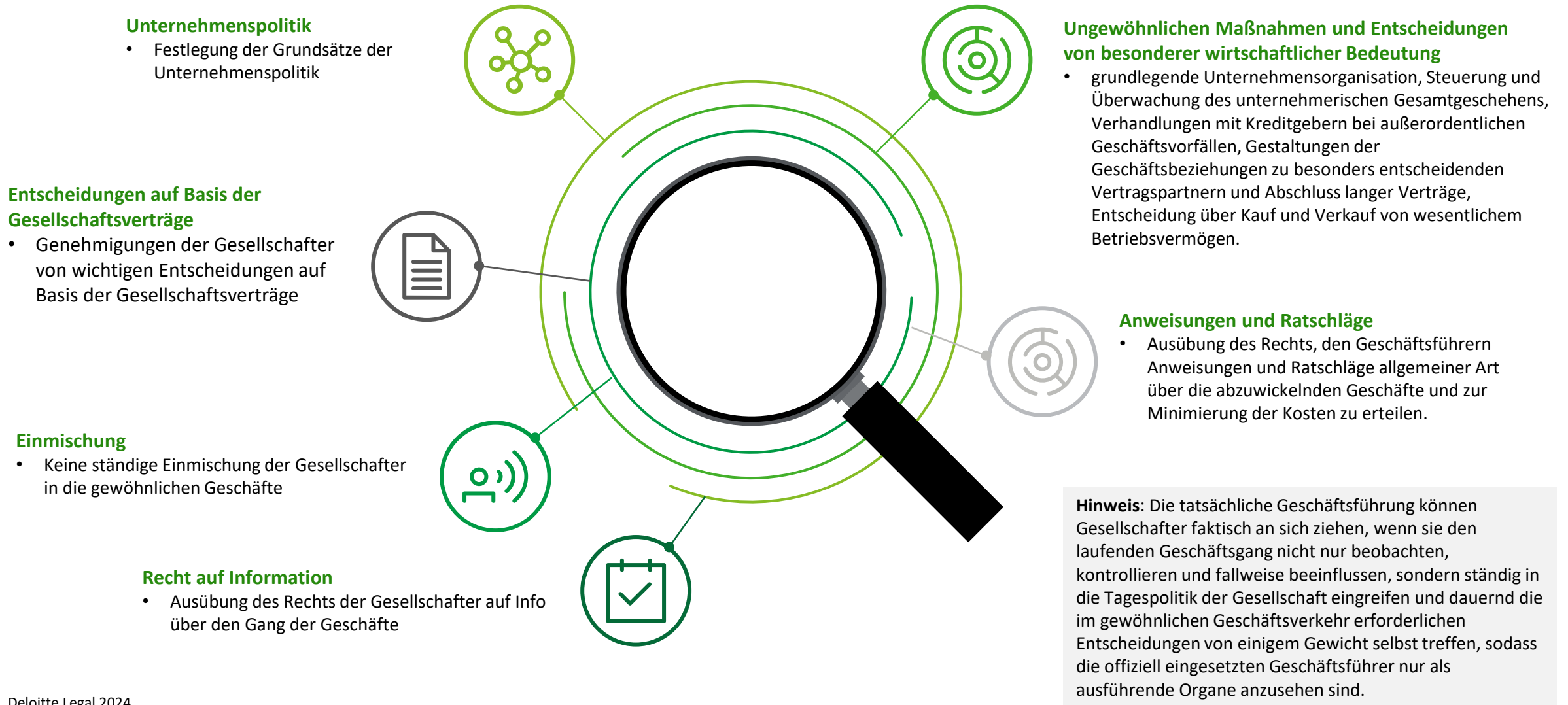
# Ermittlungsstrategien der Steuerfahndung im Zusammenhang mit Gewerbesteuereroase-Fällen

Zentrale Fragen zum Ort der Geschäftsleitung – auch im Rahmen angemessener Tax-CMS




# Ermittlungsstrategien der Steuerfahndung im Zusammenhang mit Gewerbesteuererhöhungs-Fällen

## Abgrenzung zwischen Übernahme von Tagesgeschäften und Gesellschafterentscheidungen



# Q & A



**Vielen Dank**  
für Ihre  
Aufmerksamkeit



# Deloitte Legal

# Where legal meets business

## Deloitte Legal, das sind

mehr als **2.500** Rechtsanwälte  
in **75+** Ländern



**die eng zusammenarbeiten**  
über nationale Grenzen hinweg und  
gemeinsam mit anderen Deloitte-  
Geschäftsbereichen

## Services von Deloitte Legal

Unsere drei sich überschneidenden Servicebereiche ermöglichen es uns, unsere Mandanten wann und wo benötigt und in der jeweils optimal geeigneten Form bei der Realisierung ihrer Visionen zu beraten.



## Wir schaffen (Mehr)Werte

Als Teil des weltweiten Deloitte-Netzwerks arbeitet Deloitte Legal mit einer Vielzahl anderer Fachrichtungen zusammen und bietet multinationale juristische Lösungen und weltweit integrierten Service:



**in Einklang**  
mit Ihrer unternehmensweiten  
Vision



**maßgeschneidert**  
für Ihre Geschäftsbereiche und  
Niederlassungen



**technologiestützt**  
für verbesserte Zusammenarbeit und  
Transparenz



**abgestimmt**  
auf Ihre regulatorischen  
Anforderungen





Deloitte Legal bezieht sich auf die Rechtsberatungspraxen der Mitgliedsunternehmen von Deloitte Touche Tohmatsu Limited, deren verbundene Unternehmen oder Partnerfirmen, die Rechtsdienstleistungen erbringen.

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden und ist nicht dazu bestimmt, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen zu sein. Weder die Deloitte Legal Rechtsanwaltsgesellschaft mbH noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited, noch ihre Mitgliedsunternehmen oder deren verbundene Unternehmen (insgesamt das „Deloitte Netzwerk“) erbringen mittels dieser Veröffentlichung professionelle Beratungs- oder Dienstleistungen. Keines der Mitgliedsunternehmen des Deloitte Netzwerks ist verantwortlich für Verluste jedweder Art, die irgendjemand im Vertrauen auf diese Veröffentlichung erlitten hat.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), eine „private company limited by guarantee“ (Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach britischem Recht), ihr Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen. DTTL und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sind rechtlich selbstständig und unabhängig. DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Mandanten. Eine detailliertere Beschreibung von DTTL und ihren Mitgliedsunternehmen finden Sie auf [www.deloitte.com/de/UeberUns](http://www.deloitte.com/de/UeberUns).

Deloitte erbringt Dienstleistungen in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Risk Advisory, Steuerberatung, Financial Advisory und Consulting für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen; Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in mehr als 150 Ländern verbindet Deloitte herausragende Kompetenz mit erstklassigen Leistungen und unterstützt Kunden bei der Lösung ihrer komplexen unternehmerischen Herausforderungen. Making an impact that matters – für die rund 457.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsames Leitbild und individueller Anspruch zugleich.