

Internationales Steuerstrafrecht: Ein umfassender Überblick für Unternehmer und Berater

Globale Geschäftstätigkeit, Auslandsstrukturen, digitale Plattformen und Kryptowerte – die Schnittstelle zwischen internationalem Steuerrecht und Strafrecht wird immer komplexer. Wer grenzüberschreitend agiert, bewegt sich häufig in einem Spannungsfeld aus steuerlichen Pflichten mehrerer Staaten, strafrechtlichen Zuständigkeitsfragen und einem massiv ausgebauten internationalen Informationsaustausch. Dieser Beitrag gibt einen strukturierten Überblick über die vier zentralen Bereiche des internationalen Steuerstrafrechts – von den steuerrechtlichen Grundlagen über strafrechtliche Zuständigkeitsfragen bis hin zu aktueller Rechtsprechung und Compliance-Risiken.

Teil 1: Grundzüge des internationalen Steuerrechts

Was regeln Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)?

Wer in mehreren Ländern wirtschaftlich tätig ist, riskiert, zweimal auf dieselben Einkünfte besteuert zu werden – einmal im Land der Tätigkeit (Quellenstaat) und einmal im Wohnsitzstaat. Genau hier setzen Doppelbesteuerungsabkommen an. Jedes DBA ist ein eigener Staatsvertrag, der festlegt, welcher Staat das Besteuerungsrecht hat und welcher ganz oder teilweise auf sein Besteuerungsrecht verzichten muss. Ziel ist immer eine effektive Einmalbesteuerung ¹.

Deutschland hat ein weit gespanntes Netz an DBAs abgeschlossen, die sich weitgehend am OECD-Musterabkommen orientieren. Die Doppelbesteuerung wird dann entweder durch die **Freistellungsmethode** (die ausländischen Einkünfte werden in Deutschland von der Steuer befreit, ggf. unter Progressionsvorbehalt) oder die **Anrechnungsmethode** (die im Ausland gezahlte Steuer wird auf die deutsche Steuer angerechnet) vermieden ^{1 2}.

Wichtig: Auch wenn ein DBA besteht, ist nicht automatisch sichergestellt, dass keine Doppelbesteuerung eintritt. Sind sich beide Staaten über die Auslegung des Abkommens uneinig, kann ein **Verständigungsverfahren** eingeleitet werden ¹. Das BMF hat im September 2025 ein aktualisiertes Merkblatt zu internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren veröffentlicht ³.

Ansässigkeit und ihre steuerliche Bedeutung

Der Begriff der **Ansässigkeit** ist das Herzstück fast jedes DBA. Eine Person ist im Sinne eines Abkommens in jenem Staat ansässig, in dem sie nach dem dortigen Steuerrecht aufgrund von Wohnsitz, gewöhnlichem Aufenthalt, **Ort der Geschäftsleitung** oder einem ähnlichen Merkmal unbeschränkt steuerpflichtig ist ⁴. Ist eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, greift eine Rangfolge sogenannter Tie-Breaker-Regeln (ständige Wohnstätte, Mittelpunkt der Lebensinteressen, gewöhnlicher Aufenthalt, Staatsangehörigkeit).

Für Kapitalgesellschaften gilt: Bei Doppelansässigkeit ist in der Regel der Mittelpunkt der tatsächlichen Geschäftsleitung ausschlaggebend ⁵. Diese Regelung hat enorme praktische Konsequenzen – dazu mehr in Teil 4.

Steuerliche Zuweisungsnormen und der Fremdvergleichsgrundsatz

DBAs verteilen die Besteuerungsrechte nach Einkunftsarten: Unternehmensgewinne werden grundsätzlich im Ansässigkeitsstaat besteuert; hat das Unternehmen im anderen Staat jedoch eine **Betriebsstätte**, darf dieser Staat den dorthin zuzurechnenden Gewinn besteuern. Die Gewinnabgrenzung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte oder zwischen verbundenen Unternehmen erfolgt nach dem **Fremdvergleichsgrundsatz** (Arm's Length Principle): Maßgeblich sind die Konditionen, die voneinander unabhängige Dritte vereinbart hätten ^{1 4}.

Arbeitnehmer werden grundsätzlich im Ansässigkeitsstaat besteuert; ab einer Tätigkeit von mehr als **183 Tagen** im anderen Vertragsstaat wechselt das Besteuerungsrecht regelmäßig zum Tätigkeitsstaat. Bei Entsendung in eine dortige Betriebsstätte des Arbeitgebers greift das Besteuerungsrecht des Tätigkeitsstaates sogar ab dem ersten Tag ¹.

Praxishinweis: Das OECD-Musterabkommen wurde durch das **Multilaterale Instrument (MLI)** erheblich angepasst, um Steuervermeidungsstrategien zu bekämpfen. In Deutschland sind zahlreiche bestehende DBAs durch das MLI modifiziert worden. Auch konkrete Vertragsänderungen sind aktuell: Das Protokoll zur Änderung des DBA Deutschland–Schweiz vom 21. August 2023 ist seit dem 27. November 2025 in Kraft ⁵.

Teil 2: Grundzüge des internationalen Strafrechts

Der Grundtatbestand: § 370 AO

Die Steuerhinterziehung nach § 370 AO ist das zentrale Delikt im deutschen Steuerstrafrecht. Straffbar macht sich, wer gegenüber Finanzbehörden unrichtige oder

unvollständige Angaben über steuerlich erhebliche Tatsachen macht oder sie pflichtwidrig über solche Tatsachen in Unkenntnis lässt und dadurch Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt ⁶. Der Strafraum beträgt bis zu **fünf Jahre Freiheitsstrafe** oder Geldstrafe; in besonders schweren Fällen (§ 370 Abs. 3 AO) sind es **sechs Monate bis zehn Jahre** ⁷.

Als besonders schwerer Fall gilt unter anderem die Steuerverkürzung in großem Ausmaß – nach gefestigter BGH-Rechtsprechung bereits **ab 50.000 Euro** ⁸ – sowie die Nutzung einer **Drittstaat-Gesellschaft zur Verschleierung** steuerlich erheblicher Tatsachen (§ 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 6 AO) ⁸.

Das Territorialprinzip und seine Durchbrechungen

Deutsches Strafrecht gilt grundsätzlich für Taten, die im Inland begangen werden oder hier ihren Erfolg entfalten (§ 3 StGB i.V.m. § 9 StGB: Tatort ist jeder Ort, an dem der Täter gehandelt hat oder der Taterfolg eingetreten ist) ⁶. Bei Steuerhinterziehung liegt der Taterfolg – die Steuerverkürzung – in der Regel im Inland, sodass deutsches Strafrecht greift.

§ 370 Abs. 6 AO erweitert den Anwendungsbereich auf Steuern anderer EU-Mitgliedstaaten (insbesondere harmonisierte Umsatz- und Verbrauchsteuern), was erhebliche Praxisrelevanz für internationale Umsatzsteuerkarusselle hat ⁶. § 370 Abs. 7 AO durchbricht das Territorialprinzip zusätzlich und ermöglicht die Strafbarkeit für bestimmte Auslandstaten unabhängig vom Recht des Tatorts ⁶.

Internationale Zuständigkeitskonflikte

Grenzüberschreitende Sachverhalte können dazu führen, dass **mehrere Staaten gleichzeitig** die strafrechtliche Zuständigkeit beanspruchen. Das deutsche Verfassungsrecht (Art. 103 Abs. 3 GG) verbietet die Doppelbestrafung für ein und dieselbe Tat, jedoch gilt dieses Verbot im Verhältnis zu ausländischen Strafurteilen nur eingeschränkt. Auf europäischer Ebene schützt Art. 50 EU-Grundrechtecharta vor Doppelbestrafung (ne bis in idem) innerhalb der EU.

Praktisch bedeutsam ist: Ermitteln zwei Staaten parallel, entsteht die Gefahr widersprüchlicher Entscheidungen. Hier sind frühzeitige Abstimmungen zwischen den Verteidigern in den betroffenen Ländern essenziell.

Praxishinweis: Im Jahr 2024 wurden in Deutschland über **50.000 Steuerstrafverfahren** abgeschlossen ³. Die Verfolgungsintensität hat in den

letzten Jahren deutlich zugenommen – nicht zuletzt wegen des enormen Datenmaterials aus dem internationalen Informationsaustausch.

Teil 3: Amtshilfe und Rechtshilfe im Steuerstraßverfahren

Automatischer Informationsaustausch: Das dichte Netz der Transparenz

Die vielleicht folgenreichste Entwicklung des letzten Jahrzehnts im internationalen Steuerrecht ist der **automatische Informationsaustausch**. Sein Herzstück ist der **Common Reporting Standard (CRS)** der OECD: Finanzinstitute weltweit melden Kontodaten steuerlich ansässiger Ausländer an ihre Heimatbehörde, die diese dann automatisch an den Wohnsitzstaat des Kontoinhabers weiterleitet⁹. Für September 2025 hat das BMF die finale Staatenaustauschliste für den automatischen Austausch über Finanzkonten bekannt gegeben; für 2025 wurden Armenien, Moldau und die Ukraine neu aufgenommen¹⁰.

Parallel dazu schreibt **DAC 6** (EU-Richtlinie, in Deutschland umgesetzt durch §§ 138d ff. AO) die **Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen** vor. Intermediäre (Rechtsanwälte, Steuerberater, Banken) müssen bestimmte Gestaltungsmodelle an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) melden, das diese an die EU-Partner weiterleitet^{9 11}.

Die neueste Generation: DAC 8, DAC 9 und CARF

Die Transparenzoffensive schreitet rapide voran:

- **DAC 8 / CARF (Crypto-Asset Reporting Framework):** Der Bundesrat hat dem DAC-8-Umsetzungsgesetz im Dezember 2025 zugestimmt. Kern ist das neue **Kryptowerte-Steuertransparenz-Gesetz (KStTG)**: Anbieter von Krypto-Dienstleistungen sind künftig verpflichtet, Transaktionsdaten steuerlich im Ausland ansässiger Nutzer zu melden. Der internationale Austausch soll möglichst ab 2027 beginnen^{10 12}. Referentenentwürfe zum CARF-MCAA und zum CRS-MCAA wurden im März 2026 vorgelegt¹³.
- **DAC 9:** Der Rat der EU hat am 14. April 2025 DAC 9 formal angenommen. Die Richtlinie verbessert den behördlichen Informationsaustausch zur Umsetzung der **globalen Mindestbesteuerung (Pillar 2)**³. Das BMF hat im März 2026 einen Referentenentwurf zum Austausch des GloBE Information Return mit Drittstaaten vorgelegt¹³.
- **Digitale Plattformen (DAC 7):** Plattformbetreiber müssen seit 2023 Umsätze ihrer Anbieter an das BZSt melden. Im März 2026 wurde ein Referentenentwurf zur

Ausweitung dieses Austauschs auf Drittstaaten vorgelegt ¹³.

Rechtshilfe im Steuerstrafverfahren

Neben dem automatischen Steuerinformationsaustausch gibt es die klassische **Rechtshilfe im Strafverfahren**: Ermittlungsbehörden können über formelle Rechtshilfeersuchen Beweise aus dem Ausland erlangen (Zeugenvernehmungen, Bankdaten, Unterlagen). Daneben ermöglicht der **Spontanaustausch** nach dem OECD-Standard die unaufgeforderte Übermittlung steuerrelevanter Informationen an einen anderen Staat, wenn Anhaltspunkte für Steuervergehen vorliegen. Diese Informationen können im Steuerstrafverfahren verwertet werden, solange die Voraussetzungen des deutschen Verwertungsverbots nicht verletzt sind ⁷.

Praxishinweis: Der Informationsaustausch hat gravierende Konsequenzen: Auslandskonten, Kryptobestände und Plattformumsätze, die früher im Verborgenen blieben, sind heute für die Finanzbehörden zunehmend transparent. Wer noch nicht deklarierte Auslandseinkünfte hat, sollte dringend die Möglichkeit einer **strafbefreienden Selbstanzeige** (§ 371 AO) prüfen – und dies rasch, denn Voraussetzung ist unter anderem, dass die Tat noch nicht entdeckt ist.

Teil 4: Praxisrelevante Einzelfälle und aktuelle Rechtsprechung

Der Ort der Geschäftsleitung: Steuerlicher Anknüpfungspunkt mit strafrechtlicher Sprengkraft

Die Frage, wo sich der **Ort der Geschäftsleitung** einer Gesellschaft befindet, ist eine der praxisrelevantesten Fragen im internationalen Steuer- und Steuerstrafrecht. Nach **§ 10 AO** ist der Ort der Geschäftsleitung dort, wo sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Tätigkeit befindet – d.h. dort, wo die für die laufende Geschäftsführung nötigen Maßnahmen von einiger Wichtigkeit dauernd angeordnet werden ¹⁴. Es kommt auf die tatsächlichen Verhältnisse an, nicht auf formale Eintragungen.

Das führt zu einem klassischen Problem: Wer eine Gesellschaft (GmbH, S.L., Ltd. etc.) formal im Ausland gründet, sie aber faktisch von Deutschland aus führt, hat den Ort der Geschäftsleitung – und damit die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG) – in Deutschland, unabhängig vom ausländischen Satzungssitz.

Aktuelle Rechtsprechung: Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hatte (Az. 9 K 9159/18, Urteil vom 11. Juli 2024) über eine spanische S.L. zu entscheiden, deren Geschäftsführerin

ihren Wohnsitz stets in Deutschland hatte und sämtliche Geschäfte von hier aus abwickelte. Das Gericht bestätigte die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht in Deutschland und bejahte den objektiven und subjektiven Tatbestand der **Steuerhinterziehung durch Unterlassen** (§ 370 Abs. 1 Nr. 2 AO): Die Geschäftsführerin hatte es pflichtwidrig unterlassen, Körperschaftsteuererklärungen beim deutschen Finanzamt einzureichen, obwohl ihr bewusst war, dass die Gesellschaft in Deutschland steuerpflichtig war ¹⁴. Dieses Urteil verdeutlicht exemplarisch das strafrechtliche Risiko von Scheinstrukturen im Ausland.

Demgegenüber hatte das AG Trier (22.5.2017) in einem vergleichbaren Fall mit einer Schweizer GmbH mangels hinreichend belastbarer Beweise zum Ort der Geschäftsleitung auf Freispruch erkannt ¹⁵ – was zeigt, wie stark diese Frage von den konkreten Umständen des Einzelfalls abhängt.

Merke: Die bloße Tatsache, dass eine Person an einer Gesellschaft beteiligt ist oder konzernleitende Entscheidungen trifft, begründet noch keinen Mittelpunkt der tatsächlichen Geschäftsleitung an dem Ort, an dem diese Entscheidungen getroffen werden ⁵. Entscheidend ist, wo die *operative* Tagesgeschäftsführung stattfindet.

Grenzüberschreitende Ermittlungen: Mitwirkungspflichten und Beweislast

Der Bundesfinanzhof hat mit Beschluss vom 10. November 2025 (Az. V B 26/24) klargestellt, dass das Finanzgericht verpflichtet ist, **ausländisches Recht von Amts wegen** zu ermitteln – und zwar umso intensiver, je komplexer oder je fremder das anzuwendende Recht ist ³. Demgegenüber trifft den Steuerpflichtigen bei Sachverhalten mit Auslandsbezug eine **erhöhte Mitwirkungspflicht** (§ 90 Abs. 2 AO): Er muss aktiv dazu beitragen, die Verhältnisse im Ausland aufzuklären und Beweismittel zu beschaffen. Diese erhöhte Pflicht gilt auch für Sachverhalte innerhalb der EU ^{3 16}.

Im Steuerstrafverfahren potenziert sich dieses Problem: Die Strafverfolgungsbehörden sind auf Rechtshilfe angewiesen, um Beweise aus dem Ausland zu erlangen. Das kann zu erheblichen **Verfahrensverzögerungen** führen und ist – gerade bei Sachverhalten, die mehrere Länder berühren – mit hohem Koordinierungsaufwand verbunden.

Aktuelle Compliance-Risiken: Was Unternehmen und Geschäftsführer wissen müssen

Die jüngsten Entwicklungen verdichten die Risikolage erheblich:

1. **Kryptowerte und Plattformumsätze:** Mit DAC 8 und CARF werden ab 2027 auch Krypto-Transaktionen grenzüberschreitend gemeldet ^{12 13}. Steuerpflichtige, die Kryptowerte noch nicht vollständig deklariert haben, sollten unverzüglich handeln.
2. **Verschärfung bei Drittstaat-Gesellschaften:** § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 6 AO qualifiziert die Nutzung einer Drittstaat-Gesellschaft zur Verschleierung steuerlich erheblicher Tatsachen als besonders schweren Fall mit dem Strafrahmen von bis zu zehn Jahren ⁸. Das Strafrisiko bei aggressiven Auslandsstrukturen ist enorm gestiegen.
3. **BFH-Urteile zur ausländischen Betriebsstätte:** Der BFH hat 2025 in zwei Urteilen die Voraussetzungen für das Entstehen einer ausländischen Betriebsstätte im DBA-Kontext konkretisiert ³. Dies hat unmittelbare Auswirkungen auf die steuerrechtliche Bewertung grenzüberschreitender Tätigkeiten – und damit auch auf das Steuerstrafrisiko.
4. **Rechtsprechungsänderung des BGH zur Umsatzsteuerhinterziehung:** Im März 2026 hat der BGH eine praxisändernde Entscheidung zur Hinterziehung von Umsatzsteuer veröffentlicht ³, über die wir in einem Folgebeitrag gesondert berichten werden.
5. **Globale Mindestbesteuerung und DAC 9:** Große Unternehmensgruppen werden ab 2026/2027 verpflichtet, einen Mindeststeuer-Bericht (GloBE Information Return) einzureichen, der automatisch mit den Finanzbehörden anderer Staaten ausgetauscht wird ¹³. Auch hier drohen bei Fehlern oder Unterlassungen steuerstrafrechtliche Risiken.

Was bedeutet das für Sie?

Das internationale Steuerstrafrecht ist kein Spezialgebiet mehr, das nur Großkonzerne betrifft. Wer grenzüberschreitend tätig ist, eine ausländische Gesellschaft hält, Kryptowerte besitzt oder digitale Plattformen nutzt, kann schnell in das Fadenkreuz internationaler Ermittlungen geraten – ohne es zu merken, bis Daten bereits ausgetauscht und Ermittlungen eingeleitet sind.

Besonderes Augenmerk sollten Sie auf folgende Punkte richten:

- **Überprüfung der Substanz ausländischer Gesellschaften:** Wo werden tatsächlich die wesentlichen Entscheidungen getroffen? Ein Satzungssitz im Ausland allein schützt nicht vor inländischer Steuerpflicht.

- **Vollständige Deklaration aller Auslandeinkünfte:** Der automatische Informationsaustausch liefert den Finanzbehörden zunehmend vollständiges Datenmaterial.
- **Meldepflichten für grenzüberschreitende Gestaltungen:** Intermediäre und Steuerpflichtige sollten DAC-6-Meldepflichten ernst nehmen.
- **Proaktive Beratung:** Wer steuerliche Risiken aus der Vergangenheit aufarbeiten möchte, sollte die Möglichkeit der Selbstanzeige zeitnah prüfen.

Unser Team berät Sie umfassend zu allen Fragen des internationalen Steuer- und Steuerstrafrechts – von der präventiven Gestaltungsberatung bis zur Verteidigung im Steuerstrafverfahren.

Dieser Beitrag dient der allgemeinen Information und ersetzt keine individuelle Rechtsberatung. Bei konkreten Fragen sprechen Sie uns gerne an.

BERGISCHE SEKUNDANZ

Rechtsanwälte Lichtinghagen & Partner

IHR ANSPRECHPARTNER



Ulrich Lichtinghagen

Geschäftsführender Partner

Rechtsanwalt / Dipl.-Volkswirt / Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht /
Fachanwalt für Steuerrecht

BERGISCHE SEKUNDANZ - Rechtsanwälte Lichtinghagen & Partner mbB

0221 / 9854 - 9999

kanzlei@bergische-sekundanz.de

Bornerhof 5-7, 51643 Gummersbach - Haus Kerberg

www.bergische-sekundanz.de

Online weiterlesen

Aktuelle Fassung dieses Fachbeitrags

www.bergische-sekundanz.de/journal/internationales-steuerstrafrecht-ein-umfassender-ueberblick-fuer-unternehmer-und-berater

