PSTR 12/2026 | FACHBEITRAG

Warum die steuerstrafrechtliche Millionengrenze bei § 266a StGB nicht gilt

Die zur Steuerhinterziehung entwickelte „Millionengrenze“ lässt sich nicht schematisch auf die Beitragsvorenthaltung übertragen. Entscheidend sind die sozialversicherungsrechtliche Beitragsberechnung, die gesetzlichen Regelbeispiele sowie die Gesamtwürdigung bei Strafzumessung und Bewährung.



Frank M. Peter

Rechtsanwalt, Fachanwalt für Strafrecht

Zertifizierter Berater für Steuerstrafrecht (DAA)

Partner bei Buchert Jacob Peter Rechtsanwälte

Frankfurt am Main

Jetzt Beratung anfragen – Sofortkontakt

Telefon: 069 710 33 330

E-Mail: kanzlei@dr-buchert.de

Website: www.dr-buchert.de/strafverteidigung/steuerstrafrecht/

PStR – Praxis Steuerstrafrecht | Ausgabe 12/2026 | Seiten 281–285

Originalveröffentlichung: PStR 12/2026, S. 281–285. © IWW Institut für Wissen in der Wirtschaft GmbH.

– Beitragsvorenthaltung

Warum die steuerstrafrechtliche Millionengrenze bei § 266a StGB nicht gilt

von RA Frank M. Peter, FA StrR, Zertifizierter Berater für Steuerstrafrecht (DAA), Buchert Jacob Peter Rechtsanwälte, Frankfurt am Main

In Verfahren wegen § 266a StGB wird oft vorschnell auf die steuerstrafrechtliche „Millionengrenze" verwiesen, was nicht überzeugend ist. Die Rechtsprechung zur Steuerhinterziehung basiert auf § 370 AO, während § 266a StGB eine eigenständige Dogmatik verfolgt. Der Tatbestand ist sozialrechtsakzessorisch, und die Schadenshöhe richtet sich nach sozialversicherungsrechtlichen Beitragsregeln. Hohe Beitragsbeträge können strafzumessungsrechtlich erheblich sein, begründen aber keine automatische Bewährungssperre. Maßgeblich bleibt die Gesamtwürdigung nach §§ 46, 56 StGB.

1. Was die „Millionengrenze" bei § 370 AO wirklich bedeutet

Ausgangspunkt

Die sog. Millionengrenze ist keine gesetzliche Grenze. Sie ist Ergebnis der BGH-Rechtsprechung zur Strafzumessung bei Steuerhinterziehung. Der BGH hat in seiner Grundsatzentscheidung hervorgehoben, dass die Höhe der verkürzten Steuer bei § 370 AO ein bestimmender Strafzumessungsumstand ist, weil das geschützte Rechtsgut der Steuerhinterziehung darin besteht, den staatlichen Steueranspruch zu sichern und damit das Steueraufkommen rechtzeitig und vollständig zu realisieren (BGH 2.12.08, 1 StR 416/08, BGHSt 53, 71, 80, 84 ff.).

Daran anschließend hat der BGH für § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 1 AO das Merkmal des „großen Ausmaßes" konturiert und die Wertgrenze später einheitlich bei mehr als 50.000 EUR angesetzt (BGH 27.10.15, 1 StR 373/15, BGHSt 61, 28; dazu Lippross/Seibel, Basiskommentar Steuerrecht, AO, Stand Juni 2026 [LBW], § 370 Rn. 60–64). Diese Wertgrenze betrifft das Regelbeispiel des besonders schweren Falls. Davon zu unterscheiden ist die eigentliche Millionenrechtsprechung. Sie betrifft nicht die Tatbestands- oder Regelbeispielsebene, sondern die Frage, welches Gewicht ein Hinterziehungsbetrag in Millionenhöhe bei der konkreten Strafzumessung und bei der Bewährungsentscheidung hat.

Hinterziehungsbetrag in Millionenhöhe: aussetzungsfähige Freiheitsstrafe nur ausnahmsweise

Nach der Formel des BGH kommt bei Hinterziehungsbeträgen in Millionenhöhe eine aussetzungsfähige Freiheitsstrafe nur noch in Betracht, wenn besonders gewichtige Milderungsgründe vorliegen (BGH 2.12.08, 1 StR 416/08, BGHSt 53, 71, 86; 7.2.12, 1 StR 525/11, BGHSt 57, 123, 130 f.).

Auch bei § 370 AO handelt es sich jedoch nicht um einen Strafautomatismus. Die Rechtsprechung betont die Indizwirkung hoher Hinterziehungsbeträge, hält aber an der notwendigen Gesamtwürdigung fest. Die Strafe darf nicht schematisch oder „tarifmäßig" allein nach Beträgen bemessen werden; jeder Einzelfall ist nach § 46 StGB zu beurteilen (BGH 25.4.17, 1 StR 606/16, juris).

MERKE – Millionengrenze bedeutet bei § 370 AO keine gesetzliche Schwelle, sondern eine strafzumessungsrechtliche Leitlinie. Sie setzt selbst im Steuerstrafrecht keine mathematische Strafautomatik in Gang.

2. Begrenzte Vergleichbarkeit von § 266a StGB und § 370 AO

Der entscheidende Einwand gegen eine Übertragung lautet: § 266a StGB ist nicht § 370 AO. Zwar lehnt sich § 266a Abs. 2 StGB strukturell an § 370 AO an. Strafbar ist dort – anders als bei § 266a Abs. 1 StGB – nicht die schlichte Nichtzahlung, sondern das Vorenthalten von Arbeitgeberanteilen durch unrichtige, unvollständige oder pflichtwidrig unterlassene Angaben über sozialversicherungsrechtlich erhebliche Tatsachen (Kohlmann, Steuerstrafrecht, Stand März 2026 [LBW], § 370 AO Rn. 1268.2). Diese tatbestandliche Nähe rechtfertigt aber keine Übernahme steuerstrafrechtlicher Strafzumessungszäsuren.

Parallelen von § 370 AO und § 266a StGB

Die Parallele zeigt sich vor allem beim funktionalen Zusammenhang zwischen Tathandlung und Erfolg. Der BGH verlangt bei § 266a Abs. 2 StGB keine strikte äquivalente Kausalität dahin, dass der Arbeitgeber bei ordnungsgemäßen Angaben gezahlt hätte. Es genügt regelmäßig, dass sich in der Nichtzahlung eine den Tathandlungen des § 266a Abs. 2 StGB typischerweise anhaftende Gefahr für das Beitragsaufkommen realisiert (BGH 28.11.24, 1 StR 376/24, juris; 11.8.11, 1 StR 295/11, juris). Damit ist die tatbestandliche Struktur zwar teilweise mit § 370 AO vergleichbar.

MERKE – Für Strafzumessung und Bewährung bleibt aber maßgeblich, welches Rechtsgut betroffen ist, wie der Schaden entsteht und welche gesetzliche Eskalationsstruktur der jeweilige Tatbestand vorsieht.

Unterschiede

Gerade hier unterscheiden sich beide Delikte. § 266a StGB ist sozialrechtsakzessorisch. Wer Arbeitgeber ist, wie sich das Arbeitsentgelt bemisst, wann Beiträge entstehen und welche Beiträge abzuführen sind, richtet sich nach materiellem Sozialversicherungsrecht. Dies hebt der BGH ausdrücklich hervor (BGH 2.12.08, 1 StR 416/08, BGHSt 53, 71, 77 Rn. 14; Kohlmann, Steuerstrafrecht, a. a. O., § 370 AO Rn. 1268.1 ff.).

Andere Schutzgüter

Auch das Schutzgut ist ein anderes. Bei § 370 AO geht es um den staatlichen Steueranspruch und das Steueraufkommen. Bei § 266a StGB stehen die Vermögensinteressen der Sozialversicherungsträger und die Funktionsfähigkeit der Sozialversicherung im Vordergrund; jedenfalls § 266a Abs. 1 und Abs. 2 StGB schützen nicht schlicht denselben Vermögenswert wie § 370 AO (vgl. Wickel, ZJS 16, 189, 189 f.).

Damit fehlt der dogmatische Anknüpfungspunkt für eine automatische Gleichsetzung. Die steuerstrafrechtliche Millionengrenze ist aus der verkürzten Steuer entwickelt. Der Beitragsausfall nach § 266a StGB kann betragsmäßig ähnlich hoch sein, hat aber nicht ohne Weiteres dieselbe rechtliche Aussagekraft.

3. Schadenshöhe und Berechnungslogik bei § 266a StGB

Zentraler Unterschied: Schadensbegriff

Der zentrale Unterschied liegt im Schadensbegriff. Die Steuerhinterziehung knüpft an die Steuerverkürzung oder den nicht gerechtfertigten Steuervorteil an. Der BGH beschreibt § 370 AO als Delikt zum Schutz des staatlichen Steueranspruchs; deshalb ist die Höhe der verkürzten Steuer bei der Strafzumessung regelmäßig besonders gewichtig (BGH 2.12.08, 1 StR 416/08, BGHSt 53, 71, 80; BGH 25.4.17, 1 StR 606/16, juris).

Bei § 266a StGB richtet sich der Schuldumfang dagegen nach der sozialversicherungsrechtlichen Beitragspflicht. Gerade in Schwarzlohn- und illegalen Beschäftigungsverhältnissen ist § 14 Abs. 2 S. 2 SGB IV maßgeblich. Danach gilt der gezahlte Schwarzlohn für die Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge als Nettoarbeitsentgelt und ist auf ein Bruttoarbeitsentgelt hochzurechnen (BGH 2.12.08, 1 StR 416/08, BGHSt 53, 71; Kohlmann, Steuerstrafrecht, a. a. O., § 370 AO Rn. 1029.8).

Bei § 266a StGB wird ein anderes Bruttogehalt zugrunde gelegt als bei der Lohnsteuerhinterziehung

Der BGH hat ausdrücklich anerkannt, dass dadurch bei § 266a StGB ein anderes Bruttoentgelt zugrunde gelegt wird als bei der Lohnsteuerhinterziehung. Der Grund liegt in den unterschiedlichen Prinzipien: Im Steuerrecht gilt für die Lohnsteuer nicht dieselbe sozialrechtliche Nettolohnfiktion; von einer § 14 Abs. 2 S. 2 SGB IV entsprechenden Regelung im Steuerrecht hat der Gesetzgeber wegen des dort geltenden Zuflussprinzips bewusst abgesehen. Im Sozialversicherungsrecht gilt demgegenüber grundsätzlich das Entstehungsprinzip (BGH 2.12.08, 1 StR 416/08, BGHSt 53, 71; Kohlmann, Steuerstrafrecht, a. a. O., § 370 AO Rn. 1029.8).

Schadenssumme bei § 266a StGB hängt von Status- und Beitragspflichtfragen ab

Hinzu kommt: Die Schadenssumme bei § 266a StGB steht nicht losgelöst von vorgelagerten Status- und Beitragspflichtfragen fest. Strafrechtlich relevant ist nicht jede zivil- oder arbeitsrechtlich misslungene Vertragsgestaltung, sondern das Vorenthalten tatsächlich geschuldeter Sozialversicherungsbeiträge unter den jeweiligen tatbestandlichen Voraussetzungen des § 266a Abs. 1 oder Abs. 2 StGB. Deshalb müssen vor jeder strafzumessungsrechtlichen Bewertung insbesondere Beschäftigung, Arbeitgeberstellung, zuständige Einzugsstelle, Fälligkeit und Beitragshöhe festgestellt werden. Das zeigt sich besonders bei Status- und Entsendekonstellationen. Ob eine abhängige Beschäftigung vorliegt, richtet sich nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Arbeitsleistung und nicht nach der vertraglichen Bezeichnung (BGH 13.12.18, 5 StR 275/18, juris). In Entsendefällen können zudem A1-Bescheinigungen die deutsche Beitragspflicht ausschließen, wenn ihre Tatbestandswirkung eingreift (BGH 30.4.24, 1 StR 426/23, juris; 11.9.24, 5 StR 325/24, juris).

Bei der Berechnung sind besondere Anforderungen zu erfüllen

Auch die Berechnung selbst stellt besondere Anforderungen. Das Tatgericht muss die geschuldeten Arbeitnehmer- und Arbeitgeberbeiträge für die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte gesondert nach Anzahl der Arbeitnehmer, Beschäftigungszeiten, Löhnen und maßgeblichen Beitragssätzen feststellen. Sind solche Feststellungen im Einzelfall nicht möglich, darf geschätzt werden. Auch dann müssen die Berechnungsgrundlagen und Berechnungen im Einzelnen nachvollziehbar dargelegt werden (BGH 18.11.24, 5 StR 375/24, juris; 19.12.18, 1 StR 444/18, juris; 25.10.17, 1 StR 310/16, juris; 6.2.13, 1 StR 577/12, juris; 10.11.09, 1 StR 283/09, juris).

Für die strafzumessungsrechtliche Bewertung ist deshalb nicht nur der Endbetrag maßgeblich, sondern auch, wie er entstanden ist: Beruht er auf konkret festgestellten Löhnen und Beiträgen oder auf Hochrechnungen, Nettolohnfiktionen, Lohnquoten und Schätzungen? Je stärker der Betrag rechnerisch konstruiert ist, desto sorgfältiger ist zu prüfen, welche Aussagekraft er für die individuelle Schuld des konkreten Täters hat.

MERKE – Ein nach § 14 Abs. 2 S. 2 SGB IV hochgerechneter Beitragsausfall darf nicht mechanisch wie ein steuerlicher Hinterziehungsbetrag behandelt werden.

4. Eigene Regelbeispiele statt Betragsautomatik

§ 266a Abs. 4 StGB enthält eigene Regelbeispiele

Gegen eine schematische Übertragung spricht außerdem die gesetzliche Struktur des § 266a StGB selbst. § 266a Abs. 4 StGB enthält eigene Regelbeispiele besonders schwerer Fälle. Für die hier zentrale Konstellation verlangt § 266a Abs. 4 S. 2 Nr. 1 StGB nicht nur ein Vorenthalten in großem Ausmaß, sondern zusätzlich ein Handeln aus grobem Eigennutz. Der Gesetzgeber hat also gerade nicht allein die Schadenshöhe genügen lassen.

Der BGH hat diese eigenständige Struktur jüngst bestätigt. Zwar kann das Merkmal des großen Ausmaßes bei § 266a Abs. 4 S. 2 Nr. 1 StGB bereits bei Beitragsschäden von mehr als 50.000 EUR erfüllt sein. Das genügt aber nicht. Zusätzlich muss grober Eigennutz vorliegen. Grober Eigennutz verlangt, dass sich der Täter in besonders anstößigem Maß vom Streben nach eigenem Vorteil leiten lässt (BGH 28.11.24, 1 StR 376/24, juris; 29.10.09, 1 StR 501/09, juris). Diese Anforderungen hat der BGH in einer aktuellen Entscheidung nochmals bestätigt und zugleich klargestellt, dass die Schwelle des großen Ausmaßes von grundsätzlich 50.000 EUR für jede einzelne Tat im materiellen Sinne gesondert zu bestimmen ist (BGH 24.6.26, 1 StR 247/25, Rn. 14, juris).

Diese subjektive Komponente ist ein starkes Argument gegen jede rein betragsbezogene Betrachtung. Bei § 370 AO prägt die Höhe der verkürzten Steuer wegen der dortigen gesetzlichen Wertung in § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 1 AO die Strafzumessung besonders. Dagegen verlangt § 266a Abs. 4 S. 2 Nr. 1 StGB für den besonders schweren Fall eine eigenständige Prüfung der Täterhaltung. Ein hoher Beitragsausfall kann das große Ausmaß begründen oder ein gewichtiger Strafzumessungsumstand sein. Er ersetzt aber nicht die Prüfung, ob der Täter aus grobem Eigennutz gehandelt hat.

Keine beliebige Ausweitung der Strafrahmenverschärfung bei § 266a StGB

Auch § 266a Abs. 4 S. 2 Nr. 2 StGB bestätigt, dass die Strafrahmenverschärfung nicht beliebig ausgeweitet werden darf. Danach liegt ein Regelbeispiel vor, wenn der Täter unter Verwendung nachgemachter oder verfälschter Belege fortgesetzt Beiträge vorenthält. Der BGH verlangt hierfür, dass die Belege gegenüber der Einzugsstelle verwendet oder ihr jedenfalls zur Kenntnis gebracht werden.

MERKE – Die bloße Aufnahme von Abdeck- oder Scheinrechnungen in die interne Buchhaltung genügt nicht (BGH 28.11.24, 1 StR 376/24, juris; 10.11.09, 1 StR 283/09, juris).

Das ist gerade in Schwarzlohn- und Abdeckrechnungsfällen praktisch bedeutsam: Interne Buchhaltungsvorgänge rechtfertigen nicht ohne Weiteres die Annahme dieses Regelbeispiels.

Schließlich bleibt auch bei erfülltem Regelbeispiel die strafzumessungsrechtliche Gesamtbewertung erforderlich. Das Tatgericht hat zu prüfen, ob die Regelwirkung aufgrund mildernder Umstände entfällt. Umgekehrt kann auch ohne erfülltes Regelbeispiel ein unbenannter besonders schwerer Fall in Betracht kommen, wenn besondere erschwerende Gesichtspunkte vorliegen (BGH 28.11.24, 1 StR 376/24, juris; 16.9.20, 1 StR 275/20, juris).

Anforderungen an die Verteidigung

PRAXISTIPP – In der Verteidigung sollte die Argumentation nicht bei „Million überschritten/nicht überschritten“ stehen bleiben.

Entscheidend ist herauszuarbeiten,
- wie der konkrete Betrag entstanden ist,
- welche Feststellungen ihn tragen,
- welche Täterrolle vorliegt und
- ob die gesetzlichen Regelbeispiele tatsächlich erfüllt sind.

5. Fazit

Millionengrenze ist eine aus § 370 AO entwickelte steuerstrafrechtliche Strafzumessungslinie

Die steuerstrafrechtliche Millionengrenze ist eine aus § 370 AO entwickelte Strafzumessungslinie. Sie beruht auf der besonderen Bedeutung der verkürzten Steuer für das von § 370 AO geschützte Steueraufkommen. § 266a StGB folgt dagegen einer anderen gesetzlichen und dogmatischen Struktur: sozialrechtsakzessorischer Tatbestand, anderes Schutzgut, besondere Beitragsbemessung, vorgelagerte Status- und Beitragspflichtprüfung sowie eigene Regelbeispiele mit zusätzlichen Anforderungen wie grobem Eigennutz.

Ein hoher Beitragsschaden kann die Strafe erheblich beeinflussen. Er darf aber nicht automatisch wie ein steuerlicher Hinterziehungsbetrag in Millionenhöhe behandelt werden. Andernfalls würden sozialversicherungsrechtliche Berechnungsfolgen in eine ungeschriebene Bewährungssperre umgedeutet.

Die neuere Rechtsprechung bestätigt diese Linie. Das große Ausmaß kann bei § 266a Abs. 4 S. 2 Nr. 1 StGB zwar bereits oberhalb von 50.000 EUR erreicht sein. Erforderlich bleibt aber zusätzlich grober Eigennutz.

Bei § 266a Abs. 4 S. 2 Nr. 2 StGB genügt die bloße interne Verwendung von Abdeckrechnungen nicht.

In Entsendefällen können A1-Bescheinigungen die deutsche Beitragspflicht ausschließen, wenn ihre Tatbestandswirkung eingreift.

Entscheidend: Gesamtwürdigung nach §§ 46, 56 StGB

Richtig ist daher allein eine eigenständige Gesamtwürdigung nach §§ 46, 56 StGB. Genau dort liegt der Ansatzpunkt der Verteidigung: nicht die Schadenshöhe bagatellisieren, sondern ihre dogmatische Herkunft, ihre Berechnungsgrundlage, ihre tatsächliche Belastbarkeit und ihre begrenzte Aussagekraft für die Schuld des konkreten Täters herausarbeiten.

Kontakt & Sofortberatung

Buchert Jacob Peter – Strafverteidigung & Steuerstrafrecht

Schwerpunkte

- Beitragsvorenthaltung nach § 266a StGB, Schwarzlohn und Steuerstrafrecht
- Verteidigung von Unternehmen, Geschäftsführern und Privatpersonen
- Bundesweite Strafverteidigung – Kanzleisitz Frankfurt am Main
- Diskrete Erstberatung und kurzfristige Unterstützung

Buchert Jacob Peter Rechtsanwälte PartG mbB

Kaiserstraße 22 | 60311 Frankfurt am Main

Direkt anrufen: 069 710 33 330

E-Mail: kanzlei@dr-buchert.de

Website: www.dr-buchert.de/strafverteidigung/steuerstrafrecht/

Profil: www.dr-buchert.de/rechtsanwaelte/frank-matthias-peter/

Fachbeitrag: „Warum die steuerstrafrechtliche Millionengrenze bei § 266a StGB nicht gilt“ – Frank M. Peter, PStR 12/2026, S. 281–285.

Hinweis: Dieses Dokument ersetzt keine Rechtsberatung im Einzelfall.