



Bei der Selbstanzeige drohen schärfere Regeln und ein Strafzuschlag

[25.02.2011]

Von: Christian Palm

Derzeit besteht weiter Unklarheit über die von der Bundesregierung angestrebte Änderung der Regeln über die strafbefreiende Selbstanzeige. Der von der Bundesregierung im Dezember 2010 vorgelegte Gesetzentwurf zum Schwarzgeldbekämpfungsgesetz verschärft die gesetzlichen Anforderungen für eine wirksame Selbstanzeige und will damit weitestgehend die neue Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes in einer Neufassung des § 371 AO verankern. Das höchste Strafgericht hatte schon im Mai 2010 geurteilt, dass eine Straffreiheit nur demjenigen gewährt werden dürfe, der „reinen Tisch“ macht. Die strafbefreiende Selbstanzeige war bereits im Zusammenhang mit dem Ankauf der Steuersünder-CD's in die politische Diskussion geraten. In jüngster Vergangenheit machten zudem Vertreter der Bundesländer, der SPD und Der Linken geltend, wegen des mit der Abgabe von Selbstanzeigen in der Regel verbundenen Verwaltungsaufwandes bedürfe es der Einführung eines pauschalen Zuschlages etwa in Höhe von 5% des Hinterziehungsbetrages.

Eine Selbstanzeige gewährt dem reuigen Täter einer Steuerhinterziehung Straffreiheit, wenn er dem Fiskus nicht deklarierte Einkünfte nacherklärt, bevor die Straftat durch Beamte der Finanzverwaltung entdeckt wurde. Der Täter muss die sich aus den nacherklärten Besteuerungsgrundlagen ergebende Steuer in einer von der Finanzverwaltung gesetzten kurzen Frist bezahlen. Im Gegenzug erhält er für die begangene Steuerhinterziehung völlige Straffreiheit.

Bis zur Rechtsprechungsänderung des Bundesgerichtshofs im Mai 2010 war es möglich, dass eine strafbefreiende Selbstanzeige nur für einen Teil der hinterzogenen Steuern, etwa für eine begrenzte Anzahl mehrerer Schwarzgeldkonten oder für einen begrenzten Abschnitt mehrerer Hinterziehungszeiträume, abgegeben wurde und folglich für diesen Teil der Steuerhinterziehung Straffreiheit gewährt wurde (sogenannte Teilselbstanzeige). Teilweise wurde in der Praxis so vorgegangen, wenn der Täter nicht über ausreichend Barmittel verfügte, um die binnen kurzer Frist fällige Steuer bezahlen zu können. Standen ihm später weitere Barmittel zur Verfügung, konnte er eine Selbstanzeige für den weiteren Teil seiner Steuerhinterziehung nachreichen. Dies soll nach dem Gesetzentwurf zum Schwarzgeldbekämpfungsgesetz ausgeschlossen werden, was somit die seit Mai 2010 gültige Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs nochmals im Wortlaut der gesetzlichen Regelung zur Selbstanzeige umsetzt. Die Selbstanzeige muss umfassend alle Hinterziehungssachverhalte enthalten, die strafrechtlich noch nicht verjährt sind.

Zudem fordert der Gesetzentwurf nunmehr die möglichst frühzeitige Abgabe einer Selbstanzeige. Nach vielfacher Auffassung waren Selbstanzeigen im Vorfeld überraschender Außenprüfungen durch die Finanzverwaltung noch möglich, bis ein Amtsträger zur steuerlichen Prüfung tatsächlich erschienen war. Die Gesetzesverschärfung soll dazu dienen, dass in Zukunft



Steuerhinterzieher, die ihre Selbstanzeige nur erstatten, da sie eine baldige Aufdeckung fürchten, nicht mehr mit Strafbefreiung belohnt werden.

Nach der Begründung des Gesetzentwurfs soll das Institut der Selbstanzeige demjenigen Steuerhinterzieher, der beabsichtigt, seinen steuerlichen Pflichten künftig wieder vollumfänglich nachzukommen, weiterhin eine verfassungsrechtlich anerkannte Brücke in die Steuerehrlichkeit bieten. Steuersünder müssen sich nach der neuen Rechtslage weitaus früher zur Abgabe einer Selbstanzeige und damit zur allumfassenden Nacherklärung aller verschwiegenen Einkünfte entscheiden, wenn sie eine Strafbefreiung für ihre steuerlichen Vergehen erreichen wollen. Es gilt sicherzustellen, dass sich bei einer sich der Selbstanzeige anschließenden Prüfung aller steuerrelevanten Sachverhalte durch die Finanzbehörden keine unversteuert gebliebenen – auch nur marginalen – Einnahmen ergeben, die eine Strafbefreiung dann wieder ausschließen könnten. Oftmals wird der Täter die erforderliche Nachholung seiner steuerlichen Pflichten kaum überblicken können, gerade dann, wenn verschiedene Veranlagungszeiträume oder mehrere Steuerarten betroffen sind. In der Praxis zeigt sich etwa bei Fällen der Schwarzgeldanlage im Ausland oftmals, dass die dortigen Banken und Finanzdienstleister teilweise nur unvollständige Unterlagen über die Erträge aus Konten und Wertpapierdepots vorhalten. Der Steuersünder muss frühzeitig professionelle Hilfe in Anspruch nehmen, um für eine wirksame Selbstanzeige die vollständige Nacherklärung aller unversteuert gebliebenen Besteuerungsgrundlagen sicherzustellen.

Die Verzögerung in der schon für Ende Februar geplanten Verabschiedung des Schwarzgeldbekämpfungsgesetzes resultiert insbesondere aus der Uneinigkeit über die Einführung eines pauschalen Verwaltungs- oder Strafzuschlages. Auch die Vertreter der Union scheinen mittlerweile einen solchen Zuschlag in Höhe von 5% zu befürworten, während die Regierungsfraktion der FDP weiterhin die Einführung eines solchen Zuschlags ablehnt. Auch unter Steuerexperten ist die Einführung einer solchen Zusatzabgabe im Fall der Selbstanzeige höchst umstritten. Einige Sachverständige halten einen pauschalen Zuschlag für verfassungswidrig, da es allein einem Strafrichter vorbehalten bleiben müsse, solche Maßnahmen mit Sanktionscharakter festzusetzen. Andere Expertengremien wie auch die Deutsche Steuergewerkschaft sehen einen Strafzuschlag von 5% für zu niedrig bemessen. Sollte es tatsächlich auch zur Einführung eines pauschalen Zuschlages kommen, der dann noch neben Nachzahlungs- und Hinterziehungszinsen auf die nachzuzahlende Steuer festzusetzen wäre, würde dies das Institut der Selbstanzeige nicht unwesentlich verkomplizieren. So stellt nicht jeder Steuerbetrag, der nachgezahlt werden muss, eine hinterzogene Steuer dar. Es könnte oftmals zwischen Finanzverwaltung und reuigem Steuersünder zum Streit führen, von welcher Bemessungsgrundlage für die Festsetzung des Strafzuschlages auszugehen ist.

Ohne eine möglichst frühe Einbindung eines Beraters würde der reuige Steuersünder bereits aufgrund der aktuellen Rechtsprechung Gefahr laufen, dass er bei einer beschränkten oder unbestimmten Selbstanzeige keine Straffreiheit erreichen kann. Sollte das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz wie nunmehr geplant Mitte März verabschiedet werden, werden diese vom Steuerpflichtigen zu erfüllenden Anforderungen an die Abgabe der berichtigenden Erklärung, an die Ermittlung der nachzuzahlenden Steuer und ggf. auch an die Ermittlung eines zusätzlichen Strafzuschlages in das Gesetz übernommen bzw. noch einmal verschärft.