

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES  
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.  
Mohrenstr. 20/21  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.  
Burgstr. 28  
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND -  
HDE E. V.  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN  
INDUSTRIE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.  
Wilhelmstr. 43/43 G  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

Frau  
Ingrid Arndt-Brauer, MdB  
Vorsitzende des Finanzausschusses  
des Deutschen Bundestages  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

Berlin, den 5. November 2014

**Vorab per E-Mail:**  
[finanzausschuss@bundestag.de](mailto:finanzausschuss@bundestag.de)

Öffentliche Anhörung zum Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung“ – BR-Drs. 431/14

Sehr geehrte Frau Arndt-Brauer,

gerne nehmen wir zu dem uns übersandten Gesetzentwurf der Bundesregierung Stellung.

Die deutsche Wirtschaft unterstützt ausdrücklich die Zielsetzung einer stärkeren Bekämpfung der Steuerhinterziehung. Die Hinterziehung von Steuern ist gemeinschaftsschädlich und geht zu Lasten aller Steuerehrlichen – sowohl Bürger als auch Unternehmen. Die allermeisten Unternehmen in Deutschland, die der Betriebsprüfung und teilweise der lückenlosen Betriebsprüfung unterliegen, kommen ihren steuerlichen Pflichten gewissenhaft nach und leisten ihre Steuern nach bestem Wissen. Die Unternehmen wollen die Vielzahl der steuerrechtlichen Vorschriften zutreffend erfüllen und sind bestrebt, dies durch aufwendige Maßnahmen der steuerlichen Compliance sicherzustellen.

Wegen der hohen Komplexität des Steuerrechts einschließlich in der Praxis ständig wachsender verfahrensmäßiger Anforderungen für die Unternehmen lassen sich nachträgliche Korrekturen von Steuererklärungen und Steueranmeldungen im Unternehmensbereich selbst bei größter Sorgfalt nicht völlig vermeiden. Dies gilt vor allem bei Massenverfahren wie bei der Umsatzsteuer und der Lohnsteuer, aber auch bei der Kapitalertragsteuer, der Versicherungsteuer und der Feuerschutzsteuer, der Bauabzugsteuer sowie beim Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen gem. § 50a EStG. Daher müssen Korrekturen von Fehlern im Unternehmensbereich sanktionsfrei möglich sein. Sie dürfen nicht fälschlicherweise in die Nähe krimineller Steuerhinterziehung und erst recht nicht in die Nähe von „Hinterziehungsstrategien“ gerückt werden.

Schon im Zuge des Gesetzgebungsverfahrens zum Schwarzgeldbekämpfungsgesetz (2010/2011), mit dem bereits erhebliche Verschärfungen der strafbefreienden Selbstanzeige eingeführt wurden, haben wir auf damit verbundene überschießende Tendenzen im Unternehmensbereich hingewiesen. Inzwischen hat die Praxis deutlich bestätigt, dass die vorgenannten Änderungen unverhältnismäßige Auswirkungen haben, die automatisch zu einer Kriminalisierung von steuerehrlichen Unternehmen und deren Mitarbeitern führen. Vom Gesetzgeber waren diese Auswirkungen aber offensichtlich nicht beabsichtigt. Das nunmehr vorgesehene Gesetzgebungsverfahren zur weiteren Verschärfung der strafbefreienden Selbstanzeige sollte daher zugleich dazu genutzt werden, die geschilderten negativen Auswirkungen in der Unternehmenspraxis sachgerecht zu korrigieren.

Wir begrüßen es daher außerordentlich, dass der Gesetzentwurf die praktischen Schwierigkeiten der Selbstanzeige im Bereich der **Anmeldesteuern** aufgreift. Die dazu vorgeschlagenen Korrekturmöglichkeiten im Bereich der Anmeldesteuern halten wir für eine zutreffende und zielführende Lösung. Durch sie wird – entsprechend der Begründung des Gesetzentwurfs – die im Interesse der Finanzverwaltung und Unternehmen notwendige Rechtssicherheit für die Praxis hergestellt. Der Vorschlag des Gesetzentwurfs beschränkt sich allerdings auf den Bereich der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Lohnsteueranmeldungen. Die Notwendigkeit von Korrekturen besteht jedoch in gleicher Weise für die Massenverfahren der Anmeldung der Kapitalertragsteuer, der Versicherungsteuer, der Feuerschutzsteuer, der Bauabzugsteuer sowie beim Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen gem. § 50a EStG. Wir bitten Sie daher, auch diese Anmeldesteuern in die vorgeschlagene Korrekturmöglichkeit einzubeziehen.

Über den Bereich der Voranmeldungen hinaus bedarf es ferner auch entsprechender Korrekturmöglichkeiten bei **Jahressteuererklärungen**. Denn im steuerrechtlichen Unternehmensalltag können Unternehmen nicht mit hundertprozentiger Sicherheit ausschließen, dass auch Jahressteuererklärungen weitere berichtigungsbedürftige Steuersachverhalte und Würdigungen aus den strafrechtlich unverjährten Zeiträumen unzutreffend erfasst wurden. Die Unternehmen sind aufgrund verfahrensrechtlicher Umstände auch im Bereich der Jahressteuererklärungen gezwungen, berichtigte Steuererklärungen abzugeben, die als Selbstanzeige gewertet werden können. Darüber hinaus werden Unternehmen zunehmend mit der Einleitung bzw. Androhung von Straf- oder Bußgeldverfahren konfrontiert. Dies ist zum Beispiel der Fall, wenn in einer Betriebsprüfung Fehler aufgedeckt werden und dabei sogleich ein vorsätzliches und strafbares Verhalten unterstellt wird. Leider häufen sich in letzter Zeit derartige Fälle. Daher besteht auch hier die Notwendigkeit, Rechtssicherheit für die Unternehmen herzustellen. Wir halten es daher für dringend erforderlich, anknüpfend an die vorgeschlagenen Korrekturmöglichkeiten für Voranmeldungen zusätzlich entsprechende Regelungen für Jahressteuererklärungen vorzusehen. Einen entsprechenden Textvorschlag dazu haben wir nachfolgend beigefügt.

Unsere Einzelanmerkungen zum Gesetzentwurf der Bundesregierung haben wir in der **Anlage** zusammengestellt. Dabei haben wir uns auf wesentliche und für die Unternehmen sowie deren Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter relevante Problemstellungen beschränkt.

Wir bitten Sie, unsere Hinweise in den weiteren Beratungen zu berücksichtigen und erlauben uns, unsere Ausführungen in der Anhörung näher zu erläutern.

Mit freundlichen Grüßen

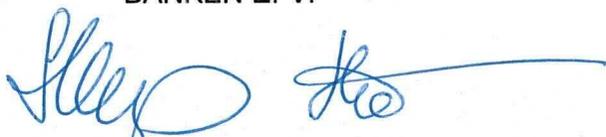
DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.



ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN  
HANDWERKS E. V.



BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.



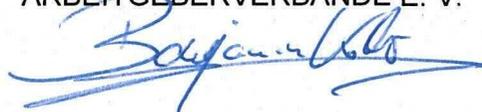
HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND -  
HDE E. V.



BUNDESVERBAND  
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.



BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.



GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.



BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.



Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

## **Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung**

Die nachfolgenden Anmerkungen beschränken sich auf grundlegende, für den Unternehmensbereich einschließlich deren Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern relevante Problemstellungen des Gesetzentwurfs.

### **Zu Artikel 1 – Änderung der Abgabenordnung**

#### **1. Zu Ziff. 3 a) - § 371 Abs. 2a AO-E**

##### **Selbstanzeige und Anmeldesteuern**

a) Mit dem Schwarzgeldbekämpfungsgesetz wurden die Regelungen zur nachträglich sanktionsfreien Korrektur von Steuererklärungen und Steueranmeldungen im Massenverfahren aus unserer Sicht unverhältnismäßig erschwert. Betroffen sind davon v.a. die Bereiche der Umsatzsteuer und Lohnsteuer, aber auch der Kapitalertragsteuer, der Versicherungsteuer, der Feuerschutzsteuer, der Bauabzugsteuer und des Steuerabzugs bei beschränkt Steuerpflichtigen gem. § 50a EStG. Die Steuerpflichtigen sehen sich insbesondere im unternehmerischen Bereich hohen Anforderungen durch die Vielzahl von steuerlich relevanten Vorgängen, die Komplexität der steuerlichen Regelungen, die ständigen sowie kurzfristigen Rechtsänderungen und hohem Zeitdruck ausgesetzt, so dass sich nachträgliche Korrekturen von Steuererklärungen im unternehmerischen Bereich nicht vermeiden lassen. Diese Korrekturen sind aber keine Folge eines kriminellen Handelns oder das Ergebnis einer „Hinterziehungsstrategie“. Aus Sicht der Unternehmen ist es deshalb von zentraler Bedeutung, Korrekturen bei den Steueranmeldungen und Steuererklärungen zu ermöglichen, ohne dass für die Unternehmen die Gefahr strafrechtlicher Verfolgungsmaßnahmen entsteht.

Wir begrüßen daher außerordentlich, dass der Gesetzentwurf die praktischen Schwierigkeiten der Selbstanzeige im Bereich der Anmeldesteuern aufgreift und hierfür eine Lösung vorstellt. Die dazu vorgeschlagenen Korrekturmöglichkeiten im Bereich der Anmeldesteuern halten wir grundsätzlich für eine zutreffende und zielführende Lösung. Durch sie wird – entsprechend der Begründung des Gesetzentwurfs – die im Interesse von Finanzverwaltung und Unternehmen notwendige Rechtssicherheit für die Praxis hergestellt.

Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Der Vorschlag des Gesetzentwurfs beschränkt sich allerdings auf den Bereich der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Lohnsteueranmeldungen. Die Notwendigkeit von Korrekturen besteht jedoch in gleicher Weise für die Massenverfahren der Anmeldungen zur Kapitalertragsteuer sowie zur Versicherungsteuer, zur Feuerschutzsteuer, zur Bauabzugsteuer und zum Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen gem. § 50a EStG.

So sind etwa bei der **Besteuerung von Kapitalerträgen** oftmals schwierige Sach- und Rechtsfragen zu beurteilen, die zum Teil eine Berichtigung bereits abgegebener Steueranmeldungen erforderlich machen können. In diesem Zusammenhang sind beispielsweise von den Kreditinstituten laufend in einer großen Masse von Kapitalmaßnahmen im In- und Ausland steuerlich zutreffende Einordnungen derartiger Vorgänge vorzunehmen. Angesichts der Fülle derartiger Vorgänge, bei denen etwa im Ausland unter anderem auch teilweise komplexe zivil- und handelsrechtliche Vorfragen ausländischen Rechts zu beurteilen sind, sind in der Praxis nachträglich Korrekturen nicht vollständig vermeidbar.

Beispiel 1:

Das Kreditinstitut qualifiziert eine Kapitalmaßnahme im Ausland ursprünglich als steuerneutralen Aktientausch i.S.d. § 20 Abs. 4a Satz 1 EStG. Im Folgemonat stellt sich heraus, dass die Maßnahme richtigerweise als steuerpflichtiger Umtausch zu behandeln gewesen wäre (z. B. weil sich herausstellt, dass die erlangten Wertpapiere keine Aktien sind). Es erfolgt daher eine Korrektur der Kapitalertragsteuermeldung für den Monat, in dem die Kapitalmaßnahme abgewickelt wurde.

Beispiel 2:

Das Kreditinstitut behandelt die Ausschüttung einer Kapitalgesellschaft als Ausschüttung aus dem steuerlichen Einlagekonto. In einem Folgemonat stellt sich heraus, dass die Voraussetzungen des § 27 KStG für eine solche steuerneutrale Ausschüttung nicht vorlagen. Die Ausschüttung muss nachträglich als steuerpflichtige Dividende behandelt werden.

Die soeben dargestellten Unsicherheiten hinsichtlich der steuerlichen Beurteilung bestehen auch bei der **Versicherung- und Feuerschutzsteuer**, die zwar nur von wenigen Unternehmen abgeführt werden, deren Anmeldungen sich aber aus einer Vielzahl, teilweise die Millionengrenze übersteigenden Zahl von Einzelfällen ergeben. Zudem kommt verschärfend hinzu, dass die bei der Umsatzsteuervoranmeldung übliche Dauerfristverlän-

Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

gerung von einem Monat hier nicht möglich ist. Beispielhaft möchten wir folgenden Fall anführen:

Beispiel 3:

Anfang des Jahres 05 teilt die Finanzverwaltung nach einer Betriebsprüfung für die Jahre bis 03 einem Versicherungsunternehmen mit, dass ein neu auf den Markt gebrachtes Versicherungsprodukt mit einem anderen Versicherungsteuersatz als bisher angenommen zu versteuern ist. Das Unternehmen beabsichtigt, die Anmeldungen des Jahres 04 zu korrigieren, sieht sich jedoch aufgrund der gegenwärtigen Rechtslage gehindert. Hintergrund ist, dass das Versicherungsunternehmen Anmeldungen der Versicherungsteuer geringfügig verspätet abgegeben hat und dadurch das Rechtsinstitut der strafbefreienden Selbstanzeige für weitere Korrekturen nicht mehr zur Verfügung steht.

In gleicher Weise besteht Handlungsbedarf im Bereich der **Bauabzugsteuer** und beim **Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen** gem. § 50a EStG.

Beispiel 4:

Nach § 50a EStG muss das inländische Unternehmen für bestimmte „Leistungen“ eines Steuerausländers (beschränkte Steuerpflicht) einen Steuerabzug (Quellensteuer) vornehmen. Das inländische Unternehmen wird insoweit verpflichtet die Steuern zu erheben und abzuführen. Die Regelung des § 50a EStG ist jedoch so komplex ausgestaltet, dass in der Praxis zahlreiche Korrekturen des Steuerabzugs erforderlich sind. Der Abzug von den Einkünften muss vorgenommen werden für im Inland ausgeübte künstlerische, sportliche, artistische, unterhaltende oder ähnliche Darbietungen sowie für Lizenzen, Markenrechte, gewerbliche, technische, wissenschaftliche und ähnliche Erfahrungen, Kenntnissen und Fertigkeiten. Die tatbestandlichen Aufzählungen werden jeweils mit einem generellen Auffangtatbestand flankiert. Damit werden Prozessstrukturen in den Unternehmen erschwert, die darauf abzielen, die Risiken beim Steuerabzug zu minimieren. Aber selbst bei konkreten Tatbeständen, wie beispielsweise Lizenzen, zeigt sich, dass eine rechtssichere Abgrenzung in der Praxis kaum möglich ist. So unterstreicht das Beispiel Softwarelizenzen, dass detaillierte steuerrechtliche Kenntnisse vorausgesetzt werden: Standardsoftware unterfällt nicht der Quellensteuer, hingegen ist die an die individuellen Verhältnisse des Kunden angepasste Software quellensteuerpflichtig. Inwieweit geringfügige Anpassungen, Korrekturen, Individualisierungen der sog. „Standardsoftware“ mit Blick auf die im Unternehmen bestehenden Programme, Schnittstellen und sonstigen Datensys-

Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

teme für sich oder in kumulativer Wirkung für die steuerlich relevante Einordnung einer Standardsoftware beachtenswert sind, kann für das zum Steuerabzug verpflichtete Unternehmen weitreichende steuerstrafrechtliche Bedeutung haben.

Viele Unternehmen versuchen diese Prozesse aus steuerlicher Sicht zu zentralisieren. Sie stoßen jedoch nicht nur bei vielen Auslegungsfragen, sondern insbesondere auch bei vielen notwendigen dezentralen wirtschaftlichen Aktivitäten in den Unternehmensstrukturen an ihre Grenzen.

Aus den der Praxis entnommenen Sachverhalten ergibt sich zusammenfassend, dass auch bei diesen Steuerarten Probleme bestehen, die denen vergleichbar sind, die sich bei der (Vor-)Anmeldung der Umsatz- und Lohnsteuer ergeben.

**Petition:**

Um auch für den Bereich der Anmeldung zur Kapitalertragsteuer sowie zur Versicherungsteuer, zur Feuerschutzsteuer, zur Bauabzugsteuer sowie beim Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen nach § 50a EStG dem ebenso bestehenden Bedarf nach Rechtssicherheit für Unternehmen und deren Mitarbeiter wie bei der Anmeldung der Umsatz- und Lohnsteuer Rechnung zu tragen, ist in dem neu vorgesehenen Absatz 2a von § 371 AO-E folgender neuer Satz 5 anzufügen:

„Die Sätze 1 bis 4 gelten für Anmeldungen zur Kapitalertragsteuer, zur Versicherungsteuer, zur Feuerschutzsteuer, zur Bauabzugsteuer und beim Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen entsprechend.“

b) Des Weiteren ist zu berücksichtigen, dass anschlussgeprüfte Unternehmen durch die Sperrwirkung einer Prüfungsanordnung in den Möglichkeiten zur Korrektur von Anmeldesteuern stark eingeschränkt sind. Anschlussgeprüfte Unternehmen haben aber ebenso Korrekturbedarf wie andere Unternehmen. Um diesem gerecht zu werden, bedarf es einer gesetzlichen Ergänzung des Entwurfs für anschlussgeprüfte Unternehmen.

**Petition:**

Um der besonderen Situation von anschlussgeprüften Unternehmen in der Praxis gerecht zu werden, sollte der neu vorgesehene Absatz 2a von § 371 AO-E in Satz 1 wie folgt ergänzt werden:

Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

„ ... tritt Straffreiheit abweichend von den Absätzen 1 und 2 Nummer 1 **Buchstabe a und c bei nach § 4 Abs. 2 Satz 1 BpO 2000 anschlussgeprüften Unternehmen** und Nummer 3 bei ... “

## 2. Zu Ziff. 3 a) - § 371 Abs. 1 Satz 2 AO-E

### **Ausdehnung des Berichtigungszeitraums**

Durch die Ausdehnung der Berichtigungspflicht auf zehn Jahre (§ 371 Abs. 1 Satz 2 AO-E) wird die Einhaltung des Vollständigkeitsgebots und damit die Abgabe von korrigierten Erklärungen erheblich erschwert, da die erforderlichen Unterlagen zum Teil nicht mehr vorhanden sind oder Wissensträger dem Unternehmen nicht mehr zur Verfügung stehen.

Wir halten die jetzige Regelung des § 371 Abs. 1 Satz 2 AO-E für zu unbestimmt. Ausgangspunkt für die Berechnung der fiktiven Frist von zehn Jahren ist ausweislich der Gesetzesbegründung die Abgabe der Selbstanzeige. Danach besteht die Berichtigungspflicht für alle Steuerstraftaten einer Steuerart für die zurückliegenden zehn Kalenderjahre. Unklar bleibt, was durch den Berichtigungszeitraum umfasst wird.

#### Beispiel 5:

Die Abgabe der Selbstanzeige soll am 12.11.2014 erfolgen. Ausgehend vom 12.11.2014 stellt sich die Frage, ob auf die ab dem 12.11.2004 begangenen oder vollendeten Steuerstraftaten abzustellen ist oder auf die im Kalenderjahr 2004 begangenen oder vollendeten Steuerstraftaten.

#### **Petition:**

In § 371 Abs. 1 AO sollte sowohl eine Klarstellung des Anknüpfungspunktes für den Berichtigungszeitraum als auch hinsichtlich der Berechnung der fiktiven Frist erfolgen. Hierfür schlagen wir folgende Formulierung vor:

„Ausgangspunkt für die Berechnung des Berichtigungszeitraums ist die Abgabe der Selbstanzeige. Die Berichtigungspflicht erstreckt sich auf alle Steuerstraftaten einer Steuerart, die innerhalb eines Zeitraums von zehn Jahren begangen wurden“.

Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

### **3. Ziff. 3 b) und 6 - § 371 Abs. 3, § 398a Abs. 1 Nr. 1 AO-E**

#### **Zahlung von Hinterziehungszinsen**

Der Gesetzentwurf sieht als weitere Verschärfung für die Erlangung der Straffreiheit bzw. das Absehen von Strafe (§ 371 Abs. 3 und § 398a Abs. 1 Nr. 1 AO-E) die Zahlung von Hinterziehungszinsen innerhalb einer von den Finanzbehörden bestimmten angemessenen Frist vor. Die Regelungen sind unseres Erachtens nicht ausreichend bestimmt. Es stellt sich die Frage, auf welchen Zeitraum die hinterzogenen Steuern zu zahlen sind. Sind es die Hinterziehungszinsen, soweit sie bei den strafrechtlich nicht verjährten Steuerstraftaten festzusetzen sind, oder sind dies die Hinterziehungszinsen, die aufgrund der zu berichtigenden Steuerstraftaten festgesetzt werden?

Aufgrund dessen, dass die Selbstanzeige das Gegenstück zu den strafrechtlich nicht verjährten Steuerstraftaten darstellt, müsste lediglich die Zahlung der Hinterziehungszinsen erforderlich sein, die aufgrund der strafrechtlich nicht verjährten Steuerstraftaten festzusetzen sind. Dass dieser Ansatz auch vom Gesetzgeber gewollt ist, könnte sich aus der Formulierung in der Gesetzesbegründung zu § 398 Abs. 1 Nr. 2 AO-E ergeben (Die vorgesehene Änderung sieht eine deutliche Anhebung des Geldbetrags vor, der zugunsten der Staatskasse zusätzlich zu entrichten ist, um von strafrechtlicher Verfolgung frei zu werden. Der Geldbetrag bezieht sich auf die jeweilige noch nicht verjährte Straftat (Steuerart und Besteuerungszeitraum)).

#### **Petitum:**

Es sollte in der Gesetzesbegründung eine Klarstellung erfolgen, dass für die Wirksamkeit der strafbefreienden Selbstanzeige und die Erfüllung der Voraussetzungen des § 398a AO-E nur die Zahlung der Hinterziehungszinsen für die strafrechtlich nicht verjährten Steuerstraftaten ist.

### **4. §§ 370, 371 AO – Neu**

#### **Selbstanzeige und Jahressteuererklärungen**

Mit dem Gesetzentwurf werden leider nicht alle Probleme, mit denen Unternehmen aufgrund des Schwarzgeldbekämpfungsgesetzes konfrontiert werden, vollständig behoben. Dies gilt neben den oben unter Ziff. 1 angesprochenen Ergänzungen der vorgeschlagenen Korrek-

Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

turmöglichkeit bei den Anmeldesteuern vor allem auch für die Berichtigung von Jahressteuererklärungen. Hierzu sieht der Gesetzentwurf keinerlei Regelung vor.

Angesichts der Komplexität des Steuerrechts und der mitunter weiten Interpretationsspielräume der Gesetzestexte lassen sich in der unternehmerischen Praxis Fehler bei der steuerlichen Behandlung von Geschäftsvorfällen nicht immer vermeiden. Dieses gilt umso mehr, als in weiten Bereichen Richtlinien, Erlasse und Anweisungen der Finanzverwaltung den Gesetzeswortlaut zusätzlich zu interpretieren und zu konkretisieren versuchen und diese Vorgaben vielfach erst lange Zeit nach dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes geschaffen werden. Unternehmen betreiben große Anstrengungen, um diesen immer weiter ansteigenden Anforderungen gerecht zu werden. Trotz Einhaltung der gebotenen Sorgfalt kann es jedoch nicht ausgeschlossen werden, dass unbeabsichtigte Fehler unterlaufen.

Das Gesetz knüpft die Strafbarkeit an ein vorsätzliches Handeln, so dass - in der Theorie - irrtümliche Fehler nicht strafrechtlich relevant sind. Der Gesetzeswille läuft jedoch ins Leere, wenn in diesen Fällen ohne nähere Prüfung ein vorsätzliches Handeln (insbesondere in der Gestalt des Eventualvorsatzes) unterstellt wird. In der Praxis häufen sich leider die Fälle, in denen entweder in der BP-Abschlussbesprechung der Außenprüfer die Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens in den Raum stellt oder das Finanzamt ohne weitere Prüfung das Strafverfahren einleitet. Zwar wird in der überwiegenden Zahl der beanstandeten Fälle das Strafverfahren nicht mit einer Verurteilung abgeschlossen, da sich der Vorwurf der vorsätzlichen Tatbegehung nicht bestätigt. Dennoch führt das bloße Inaussichtstellen oder die Durchführung eines Strafverfahrens (ohne Verurteilung) zu einer erheblichen Belastung des Unternehmens. Unternehmen erleiden einen erheblichen Reputationsverlust in der Öffentlichkeit, der sich aber auch materiell durch z. B. unterbleibende Kreditlinien oder Auftragsverluste auswirken kann. Zudem müssen z. B. auf Grund von internen Compliance-Vorschriften die betroffenen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von ihren Aufgaben entbunden werden, was die Handlungsfähigkeit des Unternehmens erheblich einschränkt und zu Belastungen für die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des Unternehmens führt. Die verdachtsweise Unterstellung von vorsätzlichem Verhalten durch die Finanzbehörden führt daher zu einer Kriminalisierung steuerehrlicher Unternehmen, die nicht mehr hinnehmbar ist.

Neben der Fehleraufdeckung innerhalb einer Außenprüfung stellt die schlichte Berichtigung von Jahressteuererklärungen für Unternehmen ein hohes steuerstrafrechtliches Risiko dar.

Die Kriminalisierung im Bereich der schlichten Berichtigung erschwert nicht nur die Aufgabenerfüllung in den Unternehmenssteuerabteilungen, sondern belastet auch das Verhältnis

Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

zur Finanzverwaltung. Nachträgliche Korrekturen von Steuererklärungen, die erforderlich sind, weil in komplexen Unternehmensstrukturen zu den Fälligkeitsterminen noch nicht alle notwendigen Informationen verfügbar sind, sind nicht mehr möglich, ohne ein erhebliches strafrechtliches Verfolgungsrisiko einzugehen.

Dabei kommt es gerade bei Unternehmen mit einer großen Zahl von Tochtergesellschaften und daraus resultierenden komplexen Reportingstrukturen immer wieder zu unvermeidbaren Berichtigungen, die allein auf die Komplexität des materiellen Steuerrechts sowie auf die Vielzahl steuerlich zu beurteilender Sachverhalte zurückzuführen sind.

Beispiel 6:

Am 3. Januar 2010 geht beim Unternehmen U die Zahlung auf eine Vorausrechnung mit Datum 28. Dezember 2009 ein (Anzahlung). Die Rechnung wurde irrtümlich bei U dem Kalenderjahr 2009 zugeordnet. Umsatzsteuerlich ist dies unzutreffend, weil die Umsatzsteuerentstehung bei Anzahlungen nicht vom Rechnungsdatum, sondern vom Datum des Geldeingangs abhängt. Die Umsatzsteuer entsteht somit im Januar 2010. Der Fehler führt dazu, dass in 2009 zu viel und in 2010 zu wenig Umsatzsteuer abgeführt wurde. Derartige Fehler sind in der Unternehmenspraxis nicht hundertprozentig auszuschließen. Die unzutreffende Periodenzuordnung führt in diesem Beispiel zu keinem fiskalischen Schaden, sondern zu einem Vorteil für den Fiskus. Gleichwohl stellt sich für die Umsatzsteuerjahreserklärung 2010 die Frage, ob eine strafbare Handlung vorliegt, wenn nach Erkennen des Fehlers im Jahre 2014 eine vorgenommene Korrektur nicht als Selbstanzeige gewertet werden kann.

In einem ertragsteuerlichen Organkreis eines Konzerns mit ein- oder gar zweistelligem Milliardenumsatz existieren zwei- oder dreistellige Millionen-Buchungsvorgänge, die in zum Teil bis zu 500 HGB-Einzelabschlüsse und eine entsprechende Zahl von Steuerbilanzen einfließen. Die Ergebnisse dieser Gesellschaften fließen wiederum konsolidiert in eine einzige Steuererklärung des Organträgers ein. In Fällen wie diesen können Unternehmen – auch wenn sie sich noch so sehr bemühen – nicht ausschließen, dass sie eine mit Fehlern behaftete oder unvollständige Steuererklärung abgeben. Es dürfte selbst bei aufwändigsten Prüfverfahren nicht möglich sein, bei Feststellung eines einzigen Fehlers, der – allein weil ihn das Unternehmen nicht ausschließen konnte – als vorsätzlich falsche Angabe gewertet wird, sicherzustellen, dass alle Steuererklärungen derselben Steuerart in einem Zeitraum von zehn Jahren objektiv zutreffend korrigiert werden, damit sich aus der einfachen Berichtigung keine steuerstrafrechtlichen Sanktionen ergeben.

Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Dabei gelten für anschlussgeprüfte Unternehmen, die allein aufgrund dessen für die Finanzverwaltung völlig transparent sind, trotz der dargelegten Fehleranfälligkeit erhöhte Anforderungen. Für diese Unternehmen läuft durch die Sperrwirkung der Prüfungsanordnung – mit hin für einen erheblichen, sich kontinuierlich wiederholenden Zeitraum – die strafbefreiende Selbstanzeige in vielen Fällen leer.

Der Gesetzentwurf lässt die Belange der Unternehmen auch dahingehend unbeachtet, dass insbesondere anschlussgeprüfte Unternehmen die Betragsgrenze von 50.000 Euro und erst recht von künftig 25.000 Euro (§ 371 Abs. 2 Nr. 3 AO-E) naturgemäß überschreiten. Der Umfang liegt in der Natur der Sache und ist nicht auf die Stärke des Schuldvorwurfes zurückzuführen. Bei einer Betragsgrenze von 25.000 Euro bewegt sich für ein mittelständisches Unternehmen mit einem Umsatzvolumen von einer Milliarde Euro die Abweichung auf die Umsatzsteuer bezogen im Promillebereich (rd. 0,008%). Die Regelungen ziehen bei der Festlegung der Grenze keine Relation zum erklärten Steuervolumen oder zu den zu bearbeitenden Sachverhalten (vgl. dazu auch unter unten Ziff. 5).

Es bedarf daher einer Regelung, die einerseits im typischen Fall bisheriger Nichterklärung von ausländischen Steuerquellen natürlicher Personen Straffreiheit gewährt, weil von diesen zu erwarten ist, dass sie ihre eigenen Verhältnisse zumindest dem Grunde nach kennen und andererseits gerade für Großorganisationen, die stets um aktive Selbstaufklärung und entsprechende Behebung von Unrichtigkeiten bemüht sind, die Möglichkeit eröffnet, erkannte Fehler straflos zu berichtigen.

Es sollte gewährleistet sein, dass Unternehmen Sachverhalte, die sich erst aufgrund späterer ergänzender Angaben durch Dritte aufklären bzw. vervollständigen, teilweise auch mehrfach (aus jeweils unterschiedlichen Gründen) berichtigen können, ohne dass die Handelnden in unbilliger Weise kriminalisiert werden. Insbesondere kann es nicht richtig sein, dass im Unternehmensbereich bei Berichtigungen eine mögliche Straffreiheit nur für den konkret Berichtigenden gelten soll, während andere Beteiligte (z. B. sonstige Verantwortliche) weiterhin Sanktionen und Zuschlägen etc. unterliegen sollen. Daher ist eine Klarstellung notwendig, dass bei Unternehmens- bzw. Haftungs-Steuern eine sanktionslose Berichtigung bzw. bei Nichtvorliegen der Voraussetzungen die einmalige Zahlung eines Zuschlages – gleichgültig ob durch das Unternehmen oder einen „Täter“ – für alle Beteiligten die Strafbefreiung ausreicht.

Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Andernfalls würden durch die Erweiterung mehrfach Strafzuschläge für einen Tatvorwurf erhoben werden. In einem Unternehmen könnten mehrere Mitglieder der Steuerabteilung herangezogen werden, was nicht gewollt sein kann.

**Petition:**

Es sollte eine Klarstellung erfolgen, dass für die Wirksamkeit der strafbefreienden Selbstanzeige und die Erfüllung der Voraussetzungen des § 398a AO-E die einmalige Zahlung der Hinterziehungszinsen für alle Beteiligte Wirkung entfaltet. Mögliche Formulierung: „... wenn **einer** der an der Tat Beteiligten ...“).

Das Institut der Selbstanzeige ist – wie schon oben erwähnt - für „anschlussgeprüfte“ Unternehmen und die für diese handelnden Personen spätestens seit dem Schwarzgeldbekämpfungsgesetz, als die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige schon ab Bekanntgabe der Prüfungsanordnung entfallen ist, faktisch wertlos geworden.

Beispiel 7:

Ein Unternehmen schreibt in seiner Handelsbilanz linear ab und in seiner Steuerbilanz wendet er die degressive AfA an. Nach einer Vorschriftsänderung ist in der Steuerbilanz die degressive AfA nicht mehr zulässig, so dass die Neuzugänge ausschließlich linear abzuschreiben sind, während für den Altbestand die degressive AfA weiterhin anwendbar bleibt. Nachdem das Unternehmen versehentlich die Umstellung für das Jahr 2011 nicht durchgeführt hat, erkennt es im Jahr 2012 seinen Fehler. Die Entdeckung ist auf eine Kontrolle des Unternehmens zurückzuführen, bei der auf fiel, dass die Abweichung der Abschreibung der Steuerbilanz von der Handelsbilanz gestiegen war, anstatt aufgrund der Umstellung auf dieselbe Abschreibungsmethode zu sinken. Das Unternehmen berichtigte im aktuellen Jahr den Fehler. Für das Jahr 2011, für das es ebenfalls eine Korrektur vornehmen wollte, lag jedoch bereits eine Prüfungsanordnung vor. Die Berichtigung ohne strafrechtliche Konsequenz war damit dem Unternehmen verwehrt. Da es sich um ein anschlussgeprüftes Unternehmen handelt, sieht es sich ununterbrochen diesem Sperrgrund ausgesetzt.

Ausdrücklich begrüßen wir sehr die im Rahmen des Gesetzesentwurfes erfolgten Änderungen des § 371 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a) und c) AO-E, nach denen sich das Vollständigkeitsgebot nicht auf den von der Bekanntgabe der Prüfungsanordnung und des Erscheinens des Prüfers betroffenen Bereich beziehen soll. Wie an dem dargelegten Beispiel Nr. 7 zu erkennen ist, stellt diese Entschärfung für die oftmals sehr verschachtelten unternehmerischen Vorgänge jedoch keine vollständige Lösung dar.

Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Es bedarf daher für diese Fälle einer Lösung. Die vom Gesetzgeber intendierte Sperre für die Fälle, bei denen der Steuerpflichtige erst vor dem Hintergrund einer anstehenden Außenprüfung berichtigt, geht bei anschlussgeprüften Unternehmen zu weit.

Der Steuerpflichtige ist auch bei einer vorausgegangenen bedingt vorsätzlichen Steuerhinterziehung zur Korrektur nach § 153 AO verpflichtet (BGH, Urt. v. 17.3.2009, Az. 1 StR 479/08, NJW 2009, S. 1984). Da er sich wegen vorsätzlicher Steuerhinterziehung strafbar macht, auch wenn er seiner Korrekturpflicht nach § 153 AO nachkommt, kann der gegenwärtig bestehende Widerspruch zum „nemo tenetur“-Grundsatz nur dadurch aufgelöst werden, dass die Angaben, die der Steuerpflichtige in Erfüllung des § 153 AO macht, einem Beweisverwertungsverbot unterliegen. Dieses entfaltet möglicherweise sogar eine Fernwirkung, da es andernfalls vollständig entwertet würde. Wenn sich der Fiskus und die Strafverfolgungsbehörden nicht eines Tages dieser Auseinandersetzung stellen wollen, müsste auch aus Sicht des Fiskus ein hohes Interesse an der Behebung dieses Widerspruches bestehen.

Für die reine Berichtigung von Fehlern in Jahressteuererklärungen muss eine für die Praxis handhabbare Lösung gefunden werden, die den dargelegten Besonderheiten des Unternehmensalltags gerecht wird und die Kriminalisierung der Berichtigung von Fehlern unterbindet. Denn wenn Unternehmen unter Heranziehung unternehmensinterner Prozesse, die sie eingerichtet haben, um Unrichtigkeiten zu entdecken, eine Unrichtigkeit entdecken und berichtigen, sollte daraufhin keine strafrechtliche Sanktionierung folgen.

Hierzu sind grundsätzlich zwei Lösungsansätze möglich, die jeweils über die schon vom Gesetzentwurf aufgegriffenen Fälle von Anmeldesteuern hinaus eine Problemlösung auch für Jahreserklärungen ermöglichen:

### **1. Lösungsvorschlag:**

#### **Petitum:**

#### **In § 371 AO wird nach Absatz 3 folgender Absatz 3a eingefügt:**

„(3a) <sup>1</sup>Erstattet der Steuerpflichtige rechtzeitig und ordnungsgemäß eine Anzeige nach § 153, weil er die Unrichtigkeit der abgegebenen Steuererklärung nachträglich erkennt, tritt Straffreiheit abweichend von den Absätzen 1 und 2 Nummer 3 in dem Umfang ein, in dem der Steuerpflichtige die Richtigstellung vornimmt. <sup>2</sup>Dies gilt für die in § 153 Absatz 1 Satz 2 genannten Personen sowie sonstige Beteiligte entsprechend.“

Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

**Begründung:**

Nach § 153 AO sind Steuerpflichtige verpflichtet, abgegebene Steuererklärungen zu berichtigen, wenn sie nachträglich (und vor Ablauf der Festsetzungsfrist) erkennen, dass die Erklärung unrichtig oder unvollständig ist und dass es dadurch zu einer Verkürzung von Steuern kommen kann oder bereits gekommen ist. Kommt ein Steuerpflichtiger dieser Verpflichtung nach, wurde dies bis zu der Gesetzesänderung durch das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz im Jahr 2011 als Selbstanzeige gewertet und strafrechtlich nicht verfolgt. Mit der Gesetzesänderung von 2011 ist jedoch die Pflicht zur vollständigen Korrektur eingeführt worden, so dass jetzt eine nochmalige Fehlerberichtigung dazu führt, dass keine straflose Selbstanzeige vorliegen kann und eine strafrechtliche Untersuchung eingeleitet wird.

Das bereits in § 153 AO normierte Tatbestandsmerkmal des nachträglichen Erkennens eines Fehlers schließt aus, dass der Steuerpflichtige bewusst und mit Absicht oder einfachem Vorsatz eine unrichtige Erklärung abgegeben hat. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes (BGH, Urt. v. 17.3.2009, Az. 1 StR 479/08, NJW 2009, S. 1984) kann jedoch eine Steuerhinterziehung im Sinne des § 370 Abs. 1 AO auch dann vorliegen, wenn die unrichtige Erklärung mit bedingtem Vorsatz geschah und die tatsächliche Unrichtigkeit erst später erkannt wurde.

In der Praxis der Finanzverwaltung führt die Rechtslage derzeit dazu, dass in vielen Fällen Berichtigungen nach § 153 AO von der Straf- und Bußgeldsachenstelle der Finanzämter überprüft und an die Staatsanwaltschaft abgegeben werden.

Mit dem vorliegenden Vorschlag einer gesetzlichen Regelung soll eindeutig geregelt werden, dass die vorgeschriebene Berichtigung eines nachträglich erkannten Fehlers keine strafrechtlichen Folgen auslöst. Im Ergebnis würden – wie vor dem Schwarzgeldbekämpfungsgesetz – Korrekturen eines Fehlers ermöglicht, ohne dass die Anforderungen des Vollständigkeitsgebots (Absatz 1) und der künftigen 25.000 Euro-Grenze, nach der Selbstanzeigen nur bei Unterschreitung dieser Grenze noch straflos sind, eingehalten werden müssen.“

Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

## **2. Lösungsvorschlag:**

### **Petitur:**

#### **§ 370 Abs. 1 AO wird wie folgt geändert:**

„(1) Mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer

1. den Finanzbehörden oder anderen Behörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben macht,
2. die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis lässt oder
3. pflichtwidrig die Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern unterlässt mit der Absicht, Steuern zu verkürzen oder für sich oder einen anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile zu erlangen.“

#### **§ 378 Abs. 1 AO wird wie folgt geändert:**

„(1) Ordnungswidrig handelt, wer als Steuerpflichtiger oder bei Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Steuerpflichtigen eine der in § 370 Abs. 1 bezeichneten Taten leichtfertig oder bedingt vorsätzlich begeht. § 370 Abs. 4 bis 7 gilt entsprechend.“

### **Begründung:**

Mit diesem Lösungsvorschlag werden die „klassischen“ Fälle der Steuerhinterziehung nach wie vor erfasst. Im Fokus steht vielmehr eine Trennung der Fälle in denen nicht „mit der Absicht Steuern zu hinterziehen“ (dolus directus), gehandelt wurde, also klassische Fehlerkorrekturen. Damit wären die Fälle ausgenommen, die in der unternehmerischen Praxis zu großen Abgrenzungsschwierigkeiten zwischen leichtfertigem oder bedingt vorsätzlichem Tatvorwurf, d.h. zum Tatvorwurf überhaupt bzw. zwischen einer Ordnungswidrigkeit oder Straftat führen. Gerade dies sind aber die Fälle, die in der Praxis im Massenverfahren eine Rolle spielen und für die die Wirtschaft dringend eine Lösung braucht, um eine Kriminalisierung von Fehlern zu vermeiden.

### **Zusammenfassendes Petitur:**

**Wir bitten, auf der Basis der vorstehenden zwei Vorschläge eine geeignete Lösung für die Sicherstellung von Korrekturen für Jahreserklärungen zu schaffen.**

Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

**5. Zu Ziff. 6 und 3 a) - §§ 398a, 371 Abs. 2 Nr. 3 und 4 AO-E**

• **Absenkung der 50.000-Euro-Grenze auf 25.000 Euro**

Wir begrüßen, dass § 398a AO-E für die Umsatzsteuer- und Lohnsteuervoranmeldungen nicht zur Anwendung kommt. Dies sollte auch für Anmeldungen zur Kapitalertragsteuer, Versicherungsteuer, Feuerschutzsteuer, Bauabzugsteuer und den Steuerabzug für beschränkt Steuerpflichtige nach § 50a EStG gelten. Insofern verweisen wir auf unsere Ausführungen oben unter Ziff. 1.

Durch die Absenkung der Grenze von 50.000 Euro auf nunmehr 25.000 Euro wird das Institut der strafbefreienden Selbstanzeige auch für kleine und mittlere Unternehmen stark eingeeengt. Für größere Unternehmen wird das Institut faktisch abgeschafft. Dies liegt insbesondere auch darin begründet, dass bei der Berechnung der 25.000 Euro-Grenze auf den Taterfolg abgestellt wird und es daher in den Fällen des Eingreifens des Kompensationsverbots, der Steuerverkürzung auf Zeit sowie des Steuervorteils zu schwer nachvollziehbaren Ergebnissen kommt.

Beispiel 8:

Der Unternehmer U hat in seiner Umsatzsteuerjahreserklärung Ausgangsumsätze nicht erfasst, die zu einer um 100.001 Euro höheren Umsatzsteuer geführt hätten. Gleichzeitig hat er aber auch Vorsteuerbeträge aus Eingangsumsätzen in Höhe von 90.000 Euro nicht erklärt. Der entstandene Steuerschaden beträgt 10.001 Euro. U erkennt nachträglich die Unrichtigkeit seiner Angaben und korrigiert diese. Das Finanzamt unterstellt dem U, dass dieser mit Eventualvorsatz gehandelt hat und geht bei der korrigierten Erklärung von einer Selbstanzeige aus.

Kann sich U nicht gegen den Vorwurf des Vorliegens eines bedingt vorsätzlichen Handelns erfolgreich zur Wehr setzen, dann müsste dieser u.a., damit von der Verfolgung der Straftat abgesehen wird, wegen des Eingreifens des Kompensationsverbots einen Zuschlag in Höhe 15 Prozent auf 100.001 Euro (= 15.000 Euro) zahlen, obwohl tatsächlich nur ein Steuerschaden in Höhe von 10.001 Euro entstanden ist.

Stellungnahme vom 5.11.2014 zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabeordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung

Beispiel 9:

Der Unternehmer U gibt die Umsatzsteuerjahreserklärung drei Tage zu spät ab. In der Umsatzsteuerjahreserklärung werden Umsätze in Höhe von 500.000 Euro und Vorsteuerbeträge in Höhe von 480.000 Euro erklärt, so dass eine Zahllast von 20.000 Euro ausgewiesen wird. Der entstandene Verspätungsschaden beträgt unter Zugrundelegung auch des völlig überhöhten Zinssatzes nach § 238 AO von 6 Prozent nur 100 Euro (d. h. der tatsächliche Zinsnachteil des Fiskus wäre deutlich niedriger).

Obwohl U vollumfänglich korrekte Angaben gemacht hat, muss er den sogenannten Strafzuschlag nach § 398a AO zahlen, denn bei der Berechnung der Betragsgrenze ist gem. §§ 398a Abs. 2 i.V.m. 370 Abs. 4 AO auf die 500.000 Euro erklärte Umsatzsteuer abzustellen. Im Ergebnis muss U daher einen Zuschlag von 15 Prozent auf die vollen 500.000 Euro Umsatzsteuer (= 75.000 Euro) zahlen, obwohl dem Fiskus faktisch lediglich ein Schaden von 100 Euro entstanden ist.

Erkennbar werden durch die Regelungen des §§ 398a, 371 Abs. 2 Nr. 3 und Nr. 4 AO nicht nur die Fälle mit einer erhöhten kriminellen Energie und größerem Erfolgsunrecht von der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige ausgeschlossen. Hinzu tritt das Problem der Niedrigschwelligkeit des Vorsatzes, aufgrund dessen es für die Unternehmen aktuell schwierig ist, sich gegen den Vorwurf eines strafbaren Handelns erfolgreich zu wehren.

**Petition:**

Wir regen an, bei der Berechnung der 25.000 Euro-Betragsgrenze auf den tatsächlichen „Steuerschaden“ abzustellen und auch eine Staffelung bei den Grenzen vorzusehen.