



Universität Greifswald, Rechts- und Staatswissenschaftliche Fakultät
D – 17487 Greifswald

Rechts- und Staats-
wissenschaftliche Fakultät

Lehrstuhl für Strafrecht - insbeson-
dere Wirtschafts- und Steuerstraf-
recht

Prof. Dr. jur. Wolfgang Joecks

Telefon: +49 3834 86-2120
Telefax: +49 3834 86-2113
joecks@uni-greifswald.de

Az.

Bearb.:

Stellungnahme zur Sitzung des Finanzausschusses am 7. Juli 2010

Von Seiten der Bundesländer ist im Zusammenhang mit dem Jahressteuergesetz 2010 eine massive Änderung der §§ 371, 378 AO vorgeschlagen worden (BR-Drucks. 318/1/10 S. 79 ff.). Diese Vorschläge und die Bundestagsdrucksache 17/1411 geben Anlass zu folgenden, thesenartigen Bemerkungen:

1. Wer die Selbstanzeige gänzlich abschaffen will, schießt über das Ziel hinaus. Wer eine Einkunftsquelle über längere Zeiträume vor dem Finanzamt verbergen konnte und nunmehr zur Steuerehrlichkeit zurückkehren will, würde sich mit einer wahrheitsgemäßen Erklärung selbst belasten.

Beispiel: Die Eheleute M und F haben über Jahre hinweg Kapitaleinkünfte aus Luxemburg nicht erklärt. Nach dem Tod des M will F alles in Ordnung bringen. Würde sie für 2009 die Einkünfte wahrheitsgemäß erklären, würde sie sich für die Jahre davor selbst belasten. Insofern käme es zu einem Verwendungsverbot für Altjahre.¹

Der Effekt ist der nämliche wie heute (keine Bestrafung), allerdings gibt es keine Pflicht zur Nachzahlung.

2. Vielfach wird behauptet, es handele sich bei der Selbstanzeige um einen Fremdkörper im deutschen Strafrecht. Das Gegenteil ist der Fall: Schadenswiedergutmachung wird auch sonst ebenso honoriert (§ 46 a StGB) wie Kooperation (§ 46 b StGB).
3. Wer verlangt, dass Selbstanzeigen umfassend sämtliche „Fehler“ berichtigen, schafft eine Unsicherheit, die kontraproduktiv ist. Als Berater kann ich nie wissen, ob mein Mandant

¹ BGH v. 12. 1. 2005 – 5 StR 191/04, wistra 2005, 148; Franzen/Gast/Joecks, Steuerstrafrecht, Kommentar, 7. Aufl. 2009, § 370 AO Rn. 163a. Ob der 1. Strafsenat sich an dieser Entscheidung des 5. Strafsenates festhalten lassen wird, bleibt abzuwarten. Allerdings steht hier der nemo-tenetur-Grundsatz im Raum (vgl. zuletzt BVerfG v. 27. 4. 2010 – 2 BvL 13/07 Rn. 56).

sämtliche Fehler der Vergangenheit berichtigt. Gerade dann, wenn man eine Selbstanzeige als „Lebensbeichte“ begreifen will, wird die Selbstanzeige zum Risikogeschäft. Wer für die Jahre 2004 – 2008 berichtigt und dabei irgendeine zunächst vorsätzlich nicht erfasste Honorareinnahme von 1.000 Euro aus dem Jahr 2004 übersieht, liefert sich selbst ans Messer. Ob ihm dann Verwertungs- oder Verwendungsverbote helfen, sei hier dahingestellt.

Der Wille, „dolosen“ Teilselbstanzeigen die Wirksamkeit abzusprechen (vgl. auch BGH v. 20.05.2010 – 1 StR 577/09 Rn. 9), ist nachvollziehbar. Dem kann man aber damit Rechnung tragen, dass man unrichtige Angaben in Selbstanzeigen dem § 370 unterstellt.² Wer also bei einer Selbstanzeige vorsätzlich unrichtige oder unvollständige Angaben macht, begeht eine (neuerliche) Steuerhinterziehung. Damit ist zumindest gesichert, dass diejenigen, die guten Gewissens eine Berichtigungserklärung abgeben, nicht in den Fängen ihrer eigenen Angaben landen.

4. Der Steuerhinterzieher als ‚homo oeconomicus‘ wird – von seltenen Ausnahmefällen abgesehen – die Flucht nach vorn nur dann antreten, wenn der Druck von außen zu groß wird und er Planungssicherheit hat.
 - a) Die Existenz von Datenträgern mit wenigen Namen haben dazu geführt, dass in den letzten Monaten 20.000 (i.W.: zwanzigtausend) Selbstanzeigen erstattet wurden.³ Dies geschah naturgemäß vor dem Hintergrund, dass niemand wissen konnte, ob er nicht auch auf einer der CD's ist.
 - b) Möglich war die Flucht nach vorn, weil die Konsequenzen der Selbstanzeige berechenbar sind: Wer entsprechende Berichtigungen anbringt, wird straffrei.
5. Wer Unsicherheiten in die Planbarkeit einer Berichtigungserklärung bringt, reduziert die Selbstanzeige auf solche Fälle, in denen jemand praktisch vom „Heiligen Geist“ inspiriert wurde, endlich einmal reinen Tisch zu machen.
 - a) Wenn es für die Sperrwirkung nicht mehr auf den Beginn einer Prüfung, sondern auf die Versendung einer Prüfungsanordnung ankommen soll (so in der BR-Drucks. S. 79), ist dies doppelt befremdlich. Zum einen kann eigentlich kein Steuerpflichtiger mehr eine Selbstanzeige erstatten, weil er nicht weiß, ob vielleicht schon ein Brief des Finanzamtes unterwegs ist. Zum anderen wird die Praxis sich hier behelfen: Es ist absolut üblich, dass der Beginn der Prüfung zunächst telefonisch abgestimmt wird. Ein Abstellen auf die Versendung der Prüfungsanordnung geht an der Realität vorbei.
 - b) Dass ein Wiederaufleben der Berichtigungsmöglichkeit nach einer Prüfung nicht mehr möglich sein soll, ist nicht nachvollziehbar. Gerade dann, wenn jemand erfolgreich eine Prüfung überstanden hat, ohne dass man ihm auf die Schliche gekommen ist, ist eine Berichtigung Ausdruck einer freiwilligen Entscheidung und zu honorieren.
 - c) Dass die Tat ganz oder zum Teil bereits entdeckt ist, reicht nach jetzigem Stand nur, wenn der Täter dies wusste oder damit rechnen musste. Auf Letzteres soll

² Wer berichtigt..., wird insoweit straffrei. „Macht der Täter dabei unrichtige oder unvollständige Angaben, finden § 370 und § 378 Anwendung.“

³ Vgl. Joecks Stbg 2010 Heft 6 S. M 1. In der Praxis meint man, eigentlich würden solche Datenträger gar nicht benötigt, es genüge, ihre Existenz zu behaupten.

nach dem Willen des Bundesrates verzichtet werden. Damit wird eine Unsicherheit in die Selbstanzeige getragen, die kontraproduktiv ist. Kein Berater kann seinem Mandanten noch eine Selbstanzeige empfehlen, weil er nie weiß, ob nicht irgendein Strafverfahren bereits eingeleitet worden ist. In der Praxis ist es durchaus nicht selten, dass zwischen Verfahrenseinleitung und Bekanntgabe der Verfahrenseinleitung Monate oder gar Jahre liegen. Will man wirklich, dass Kapitalanleger, nach dem sie durch Presseberichte aufgeschreckt wurden, nicht mehr Selbstanzeigen erstatten? Kann man auf die Einnahmen verzichten, oder glaubt man, ohnehin alle überführen zu können?

Letztlich steht hinter allen Erwägungen und Überlegungen das Unbehagen gegenüber der Selbstanzeige und der Umstand, dass die Existenz von Datenträgern zu einer Fülle von Selbstanzeigen geführt hat und man meint, es wäre ja noch schöner, wenn „diese Leute“ jetzt auch noch ungeschoren davon kommen.⁴ Fiat iustitia, pereat mundi! Es bleibt dem Gesetzgeber als Souverän unbenommen, das Steuerstrafrecht zu verschärfen, er sollte sich aber bewusst sein, dass

- die Praxis der Finanzverwaltung Wege suchen und finden wird, um die Kooperationsgemeinschaft der Steuerpflichtigen nicht gänzlich zum Erliegen zu bringen und
- die Strafjustiz als solche nicht in der Lage sein wird, alle Verfahren lege artis abzuarbeiten. Insbesondere wird es nicht möglich sein, die Verfahren so justizförmig abzuarbeiten, wie es der 1. Strafsenat in seiner Entscheidung vom 2. Dezember 2008⁵ eingefordert hat.

Fazit: Die Planbarkeit der Selbstanzeige bewirkt, dass der homo oeconomicus, der – aus welchen Motiven und vor welchen Hintergründen auch immer – zur Steuerehrlichkeit zurückkehren will, sicher sein kann, bei einer wahrheitsgemäßen Berichtigungserklärung Straffreiheit zu erlangen, wenn denn die verkürzten Steuern nachgezahlt werden. Wird in diese Rechtslage Unsicherheit getragen, wird die Zahl derer, die abwarten, ob sie wirklich auf der CD waren, wachsen. Die entsprechenden Steuern werden nicht eingenommen.

Die (Ermittlungs-) Macht des Staates ist nicht so groß, dass man auf die Kooperationsbereitschaft des Steuerbürgers verzichten könnte. Würden die angedachten Pläne realisiert, hätte dies massive Steuermindereinnahmen zur Folge.

Greifswald, den 2. Juli 2010



Prof. Dr. jur. Wolfgang Joecks

⁴ In diesen Kontext gehört auch die Klage über die Differenz zwischen Hinterziehungszinsen (0,5 v.H. für jeden vollen Monat) und Säumniszuschlägen (1,0 v.H. für angefangenen Monat). Der Unterzeichner hat auf diese Diskrepanz bereits vor längerer Zeit hingewiesen (Franzen/Gast/Joecks, 5. Aufl. 2001, Einl. Rn. 100). Die Frage ist aber, ob diese Sätze angesichts des aktuellen Zinsniveaus und fehlender Abzugsfähigkeit bei der Ermittlung der Einkünfte noch zeitgemäß sind. Im übrigen kann es bei einer Schenkung etwa im Jahre 1980 zu einer Zinsbelastung von 180 (i.W.: einhundertachtzig) Prozent kommen (vgl. § 170 Abs. 5 Nr. 2 AO).

⁵ BGH v. 2. 12. 2008 – 1 StR 416/08, wistra 2009, 107.