



## **Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.**

10117 Berlin, Französische Str. 9 -12, ☎ 030 / 25 93 96 0

**Stellungnahme zu dem Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und FDP, dem Antrag der SPD und den Empfehlungen des Bundesrates – Zum Gesetzentwurf zur Verbesserung der Bekämpfung der Geldwäsche und Steuerhinterziehung (Schwarzgeldbekämpfungsgesetz); BT-Drucksachen 17/4182; 17/4670 und 857/1/10.**

---

### **Allgemeines**

Zu begrüßen ist, dass die Beibehaltung der strafbefreienden Selbstanzeige grundsätzlich nicht mehr in Frage steht. Mit dem Institut der Selbstanzeige wird demjenigen, der seinen steuerlichen Pflichten bislang nicht in vollem Umfang nachgekommen ist, nun aber bereit ist, seine Pflichten rückwirkend und zukünftig wieder vollständig zu erfüllen, eine verfassungsrechtlich anerkannte Brücke zur Steuerehrlichkeit geboten.

Dabei ist zu unterstreichen, dass Steuerhinterziehung kein Kavaliersdelikt ist. Die Rückkehr zur Steuerehrlichkeit ist daher nur zu honorieren, wenn der Täter freiwillig und vollständig von der Tat zurücktritt. Nutzt der Steuerzahler die „Brücke zur Steuerehrlichkeit“ nur, weil er ein erhebliches Entdeckungsrisiko fürchtet, ist seine Entscheidung nicht mehr selbstbestimmt. In diesen Fällen wäre eine Versagung der strafbefreienden Selbstanzeige gerechtfertigt.

Gleichwohl möchten wir anmerken, dass die geplanten Regelungen zu einer deutlichen Zunahme von gerichtlichen Verfahren führen dürften. Soweit eine strafbefreiende Selbstanzeige nicht mehr in Betracht kommt, ist die Frage eines strafrechtlich relevanten Verhaltens nämlich von den Gerichten zu klären. Zu erörtern dürfte dann vor allem der Tatvorsatz sein. Eine Arbeits- und Kostensteigerung bei der Justiz ist danach zu erwarten.

### **Die Vorschläge im Einzelnen:**

#### **Artikel 2: § 371 Abs. 2 Nr. 1 AO-E – Vorverlegung des Zeitpunktes für die strafbefreiende Selbstanzeige**

*Der Gesetzentwurf sieht vor, den § 371 Abs. 1 Nr. 1 AO zu ergänzen. In einer neu gefassten Nr. 1a soll künftig die Bekanntgabe der Prüfungsanordnung genügen, um eine strafbefreiende Selbstanzeige auszuschließen. Damit wird der Zeitpunkt, bis zu dem eine Selbstanzeige mög-*

*lich ist, vorverlegt. Noch weitergehend ist der Vorschlag des Bundesrates. Danach soll eine strafbefreiende Selbstanzeige bereits dann ausgeschlossen sein, wenn dem Steuerzahler eine fernmündliche Mitteilung über eine bevorstehende Prüfung erreicht.*

Nach dem Gesetzentwurf soll eine strafbefreiende Selbstanzeige ausgeschlossen sein, wenn eine Prüfungsanordnung i.S.d. § 196 AO bekannt gegeben wurde. Damit soll die Vorschrift an die Prüfungsrealität angepasst werden. In der Praxis werden Prüfungen zunehmend elektronisch durchgeführt, daher ist ein „Erscheinen“ des Prüfers beim Steuerzahler häufig nicht mehr notwendig. Grundsätzlich begrüßt der BdSt die Anpassung von Verfahrensvorschriften an aktuelle Entwicklungen. Gleichwohl sehen wir nicht zwingend die Notwendigkeit, den Ausschluss der strafbefreienden Selbstanzeige auf die Bekanntgabe der Prüfungsanordnung vorzuverlegen. Um den veränderten Prüfungsanforderungen gerecht zu werden, bei denen ein „Erscheinen des Prüfers“ nicht mehr erforderlich ist, könnte die bisher bestehende Regelung des § 371 Abs. 2 Nr. 1a einfach ergänzt werden:

„...ein Amtsträger der Finanzbehörde zur steuerlichen Prüfung oder zur Ermittlung einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit erschienen ist oder **mit der Prüfung begonnen hat** ...“

Die bisher bestehende Regelung hat sich bewährt. Statt dem § 371 AO eine weitere Ziffer hinzuzufügen, wird die vorgenannte Ergänzung dem gesetzgeberischen Ziel ebenso gerecht, ohne dem Umfang der Norm erheblich auszuweiten.

Die vom Bundesrat vorgeschlagene Regelung, eine strafbefreiende Selbstanzeige bereits dann auszuschließen, wenn dem Täter oder seinem Vertreter eine Prüfung im Sinne von § 193 AO angekündigt worden ist, lehnen wir hingegen ab. Eine strafbefreiende Selbstanzeige wäre danach bereits dann ausgeschlossen, wenn vor Bekanntgabe der förmlichen Prüfungsanordnung zwecks Terminabstimmung ein telefonischer Kontakt stattgefunden hat. Die Vorverlegung des Ausschlusszeitpunktes für eine strafbefreiende Selbstanzeige auf eine mündliche oder fernmündliche Ankündigung bringt jedoch das Problem mit sich, dass im Zweifelsfall nicht nachprüfbar ist, wann dieser telefonische Kontakt stattgefunden hat und ob die Prüfungsankündigung tatsächlich dem Steuerpflichtigen oder einem Vertreter zugegangen ist. Vielmehr hinge die Straffreiheit des Steuerpflichtigen von den Aufzeichnungen der Finanzverwaltung ab.

#### **Artikel 2: § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO-E – Teilselbstanzeige**

*Der Referentenentwurf sieht vor, dass eine Teilselbstanzeige nicht mehr genügen soll, um Straffreiheit durch eine strafbefreiende Selbstanzeige zu erlangen.*

Die Voraussetzungen der Selbstanzeige sind von der Rechtsprechung in der Vergangenheit zunehmend konkretisiert worden. So stellte der Bundesgerichtshof in einer neueren Entscheidung fest, dass eine Teilselbstanzeige den Anforderungen der strafbefreienden Selbstanzeige nicht gerecht wird (BGH, Beschluss vom 20. Mai 2010 – 1 StR 577/09). In Anlehnung an diese Rechtsprechung ist es nachvollziehbar, wenn die Straffreiheit bei einer Teilselbstanzeige ver-

sagt wird. Zu begrüßen ist, dass eine Teilselbstanzeige nur für den Fall ausgeschlossen wird, bei dem der Steuerzahler wusste oder erkennen konnte, dass die Angaben unvollständig sind. Damit führen kleine Fehler nicht dazu, dass eine strafbefreiende Selbstanzeige gänzlich ausgeschlossen wird.

### **Empfehlung des Bundesrates: § 371 Abs. 3 AO-E – Strafzuschlag**

*Bislang hängt die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige davon ab, ob die hinterzogenen Steuern fristgerecht nachentrichtet werden. Daneben sind die nachzuzahlenden Steuern regelmäßig mit 6 Prozent Zinsen per anno zu verzinsen. Nach Vorschlägen des Bundesrates soll darüber hinaus künftig ein Zuschlag in Höhe von 5 Prozent auf den Hinterziehungsbetrag geleistet wird.*

Vielfach war in der Öffentlichkeit und zum Teil auch in den Medien der Ruf nach einem „Strafzuschlag“ zu vernehmen. Offensichtlich hatte man dabei Personen vor Augen, die in hohem Ausmaß Steuern verkürzen und nun mit Hilfe der strafbefreienden Selbstanzeige dem ehrlichen Steuerzahler gleichgestellt werden. In Anbetracht dieser Vorstellung ist der Vorschlag zu § 371 Abs. 3 AO-E durchaus nachvollziehbar, geht jedoch weit über das beabsichtigte Ziel hinaus.

So ist fraglich, ob der Zuschlag über den Verweis des § 378 Abs. 3 AO-E auch bei leichtfertiger Steuerverkürzung zu erheben ist, oder ob sich die Regelung ausdrücklich nur auf hinterzogenen Steuern bezieht, wie es der Wortlaut des § 371 Abs. 3 AO-E nahelegt. Zudem müsste die Finanzverwaltung stets prüfen, ob die Steuern in strafrechtlich erheblicher Weise verkürzt wurden oder ob die Nacherklärung der Steuern eine bloße Berichtigung i.S.v. § 153 AO darstellt. Die Motivation des Steuerpflichtigen müsste demnach stets von der Finanzverwaltung erforscht werden. Dies dürfte zu einem erheblich höheren Prüfaufwand bei den Finanzbehörden und aller Voraussicht nach zu einer erheblichen Zunahme von gerichtlichen Verfahren führen. Letztlich werden wohl nur die Strafgerichte feststellen können, ob ein strafbares Fehlverhalten vorliegt und demnach ein „Strafzuschlag“ gerechtfertigt ist oder nicht. Zudem ist dem Gesetzestext die rechtliche Qualität des Zuschlags nicht zu entnehmen. So ist fraglich, ob ein bereits gezahlter Zuschlag womöglich in einem späteren Strafverfahren auf die vom Gericht ausgesprochene Strafe anzurechnen ist.

### **Artikel 3: § 24 EGAO-E – Übergangsregelung**

*Die Regelung sieht vor, dass die Änderungen zur strafbefreienden Selbstanzeige erst auf Selbstanzeigen anwendbar sind, die nach der Verkündung des Gesetzes bei den Finanzbehörden eingehen.*

Der BdSt begrüßt die Klarstellung zum Anwendungszeitpunkt. Damit werden unnötige Auslegungstreitigkeiten zur Anwendung der Neuregelung vermieden.