

Michael Lamsfuß
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Steuerrecht
Jutastr. 5
80636 München

Stellungnahme
zur öffentlichen Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages
zum Schwarzgeldbekämpfungsgesetz – BT-Drucksache 174182
am 21. Februar 2011

1. Der Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der Bekämpfung von Geldwäsche und Steuerhinterziehung (Schwarzgeldbekämpfungsgesetz) ist erstellt worden aufgrund der Entscheidung/Beschluss des 1. Strafsenates des Bundesgerichtshofes vom 20.05.2010, AZ: 1 StR 577/09.

Unter teilweiser Abweichung von der bisherigen Rechtsprechung hat der Bundesgerichtshof im vorgenannten Beschluss einerseits die bisher gebräuchliche und durch die Rechtsprechung anerkannte Teil-Selbstanzeige (dolose Selbstanzeige) für unwirksam erklärt und darüber hinaus die Voraussetzungen für die Wirksamkeit der Selbstanzeige gem. § 371 Abs. 2 AO präzisiert.

2. Aufgrund der vorgenannten Entscheidung des Bundesgerichtshofes hat sich der Gesetzgeber veranlasst gesehen, die Vorschriften zur Selbstanzeige (§§ 371, 378 Abs. 4 AO) neu zu fassen.

Die Neufassung ist grundsätzlich zu begrüßen, da sie eventueller Rechtsunsicherheit durch die Entscheidung des Bundesgerichtshofes vorbeugt und im Übrigen den Ausführungen des Bundesgerichtshofes insofern folgt, als dieser davon ausgeht, „dass der fiskalische Zweck der Selbstanzeige, noch unbekannte Steuerquellen zu erschließen, angesichts der heute bestehenden Ermittlungsmöglichkeiten und der verbesserten internationalen Zusammenarbeit zunehmend an

Bedeutung verloren hat“. Damit gewinnt der eigentliche Zweck der Selbstanzeige, nämlich Rückkehr zur Steuerehrlichkeit, wieder seine ursprüngliche Bedeutung.

3. Durch die Rechtsprechung ist in den letzten Jahren die Möglichkeit der Teil-Selbstanzeige immer mehr ausgedehnt worden. Was ursprünglich nur für einzelne Steuerarten gegolten hat, ist zwischenzeitlich innerhalb einzelner Steuerarten für einzelne Jahre möglich geworden und zum Schluss sogar innerhalb einzelner Jahre für jeweils gesonderte Lebenssachverhalte.

Dies hat dazu geführt, dass in der anwaltlichen Praxis bei Beratungen zu beabsichtigten Selbstanzeigen Hinweise zur Wirksamkeit einer Selbstanzeige mit immer weniger Rechtssicherheit gegeben werden konnten. Dem soll der vorliegende Gesetzesentwurf vorbeugen, indem § 371 Abs. 1 AO neu gefasst wird und der Nebensatz („somit“) entfällt. Das Wort „somit“ hat in der Vergangenheit zu den unterschiedlichsten Auslegungen geführt.

Der Entfall der Teil-Selbstanzeige ist daher zu begrüßen.

4. Darüber hinaus beinhaltet der vorliegende Gesetzentwurf die Vorverlegung des Zeitpunktes, bis zu dem eine strafbefreiende Selbstanzeige möglich sein soll, durch Änderung von § 371 Abs. 2 Ziff. 1 u. 2 AO.

Nach bisheriger Praxis hat der Steuerpflichtige nach Bekanntgabe einer Prüfungsanordnung im Sinne von § 196 AO bis zum Beginn der Prüfung Zeit gehabt, die durch die Finanzverwaltung zu prüfenden Tatsachen (Buchführung, Belege etc.) einer kritischen Wertung zu unterziehen, ob nicht vielleicht doch strafrechtlich relevante Vorgänge im Rahmen der Prüfung ans Tageslicht kommen könnten. Da gem. § 197 Abs. 1 AO zwischen Prüfungsanordnung und Beginn der Prüfung ein angemessener Zeitraum liegen soll, hat der Steuerpflichtige auch entsprechend ausführlich, gegebenenfalls unterstützt durch seinen Steuerberater, Ermittlungen anstellen können.

Die Konsequenz hieraus ist, dass in diesen Fällen Selbstanzeige ausschließlich erstattet worden ist, um der Strafverfolgung zu entgehen, nicht jedoch aus dem Grund, um zur Steuerehrlichkeit zurückzufinden. Dieser Grund ist jedoch vom Bundesgerichtshof als der das Institut der Selbstanzeige tragende eingestuft worden.

Daher können auch keine ernsthaften Einwendungen gegen die Änderung von § 371 Abs. 2 Nr. 1 u. 2 AO bestehen.

5. Kritisch zu sehen ist die in Art. 3 des Gesetzesentwurfes enthaltene Übergangsregelung.

Nach der vorgesehenen Übergangsregelung soll es möglich sein, bis zum Inkrafttreten des Gesetzes weiterhin Teil-Selbstanzeigen zu erstatten. Diese Teil-Selbstanzeigen werden wirksam. Sollte sich im Rahmen einer späteren Prüfung oder eines Ermittlungsverfahrens herausstellen, dass es sich nur um Teil-Selbstanzeigen gehandelt hat, würde dies an ihrer Wirksamkeit nichts ändern, soweit die Voraussetzungen im Übrigen für die Wirksamkeit gegeben gewesen sind. Der Bundesgerichtshof ist in seinem Beschluss vom 20.05.2010 davon ausgegangen, dass bereits nach jetziger Gesetzeslage Teil-Selbstanzeigen nicht möglich sind. Dieser Rechtsansicht sollte sich auch die Neufassung des § 371 AO unterwerfen. Dies kann nur zur Folge haben, dass der Gesetzgeber in der Übergangsregelung eine Frist setzt, bis zu der, auch bei späterer Entdeckung dieses Umstandes, Teil-Selbstanzeigen wirksam sein sollen. Bei Entdeckung der Tatsache, dass es sich zum damaligen Zeitpunkt um eine Teil-Selbstanzeige gehandelt hat, nach dieser Frist, sollte die Teil-Selbstanzeige im Nachhinein unwirksam werden.

Diese Fristlösung würde für Rechtssicherheit sorgen, da sie den Steuerpflichtigen letztendlich dazu zwingt, bereits jetzt und vor Inkrafttreten der Gesetzesänderung „reinen Tisch“ zu machen, wie es der Bundesgerichtshof verlangt. Anders kann der Steuerpflichtige das Risiko der nachträglichen Entdeckung, dass er nur eine Teil-Selbstanzeige erstattet hat, nicht ausschließen.

6. Eine Schieflage der bisherigen gesetzlichen Gegebenheiten beseitigt der vorliegende Gesetzesentwurf nicht. Nach wie vor ist der Steuerehrliche, der mit seinen Zahlungen säumig ist, schlechter gestellt, als der Steuerunehrliche, der als Reuiger Selbstanzeige erstattet. Also: Der reuige Unehrliche muss weniger zahlen als der säumige Ehrliche.

Dies ergibt sich daraus, dass der ehrliche Steuerpflichtige ab Fälligkeit der Steuerschuld gem. § 240 AO Säumniszuschläge von 1 % je angefangenem Monat bezahlen muss, also effektiv über 12 % p.a. Demgegenüber muss der Steuerhinterzieher gem. § 235 AO ab Eintritt der Verkürzung 0,5 % je Monat Hinterziehungszinsen bezahlen. Erst mit Erlass eines Steuerbescheides, mit dem die hinterzogenen Beträge zur Zahlung fällig gestellt werden, fallen ab dem Fälligkeitszeitpunkt bei Nichtbezahlung Säumniszuschläge an.

Diese Ungerechtigkeit gilt es zu beseitigen. Ob dies durch einen 5 % Zuschlag, wie es der Bundesrat in seiner Stellungnahme zum Gesetzesentwurf vorschlägt, zu erreichen ist, erscheint zweifelhaft. Der Zuschlag hat Strafcharakter, so dass verfassungsrechtliche Bedenken bestehen. Einfacher erscheint es, die Hinterziehungszinsen in derselben Höhe wie Säumniszuschläge gesetzlich festzuschreiben.