

Stellungnahme **der Deutschen Steuer-Gewerkschaft**

zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (BR-Drucksache 431/14)“

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft nimmt nicht zu jeder der geplanten Änderungen Stellung, sondern lediglich zu den Punkten des Entwurfs, die für sie als Fachgewerkschaft der Finanzverwaltung von besonderer Relevanz sind.

Im Einzelnen:

Zu Artikel 1 Nr. 2 (§ 170 Abs. 6 AO -neu-)

Die neu gefasste Anlaufhemmung ist wegen der erschwerten Ermittlungsmöglichkeiten der definierten Besteuerungssachverhalte sinnvoll und stellt die Durchsetzung des staatlichen Steueranspruches für einen längeren Zeitraum sicher.

Es sollte aber auch sicher gestellt werden, dass die Aufbewahrungsvorschriften für die Finanzämter entsprechend ausgestaltet sind, damit die rechtliche Möglichkeit zur Korrektur nicht wegen des Fehlens von Steuerakten/Steuerdaten faktisch scheitert.

Zu Artikel 1 Nr. 3 Buchst. a (§ 371 Abs. 1 -neu-)

Während der Referentenentwurf noch eine generelle Anordnung der Verfolgungsverjährung von 10 Jahren auch in Fällen einfacher Steuerhinterziehung vorsah, enthält der Gesetzesentwurf keine Verschärfung der Verfolgungsverjährung mehr. Vielmehr wird die Wirksamkeitsbedingung einer Selbstanzeige dahin gehend verschärft, dass die Angaben bis zu 10 Jahre Kalenderjahren vollständig erfolgen müssen. Daraus folgt, dass nicht die Strafbarkeit ausgedehnt wird, sondern die Anforderungen an eine wirksame Selbstanzeige deutlich verschärft werden.

Man kann dies so machen, sollte aber erkennen, dass durch die geplante Neufassung das Risiko einer unwirksamen Selbstanzeige deutlich erhöht wird. Ob es gelingt, Angaben und Unterlagen für 10 Jahre vollständig vorzulegen, muss die Praxis erst zeigen. Der Prüfungsaufwand für die Finanzbehörden steigt jedenfalls an, wenn man davon ausgeht, dass eine Selbstanzeige nicht einfach „durchgewunken“ werden kann. Auch der Beratungsbedarf steigt dadurch beträchtlich an und auch das Haftungsrisiko des Beraters, etwas falsch gemacht zu machen.

Aus Sicht der Verwaltungspraxis hätte es der Verschärfung dieser Wirksamkeitsbedingung nicht zwingend bedurft. Viele der Selbstanzeigen haben freiwillig den Offenbarungszeitraum erhöht, wissend, dass die steuerliche Festsetzungsverjährung bereits 10 Jahre in Hinterziehungsfällen beträgt. Oftmals hat man auch 10 Jahre freiwillig nach erklärt, um im Gefolge der Selbstanzeige „guten Willen“ zu demonstrieren und um die Reue als glaubwürdig darzustellen. Dies wurde auch deshalb oft gemacht, weil der Selbstanzeiger und sein Berater wussten, dass das Finanzamt im Steuerverfahren tiefere Ermittlungen und vor allem Schätzungen vornehmen konnte. Schätzungen können aber durchaus zum Nachteil des Steuerpflichtigen ausschlagen. Das Schätzungsrisiko liegt in solchen Fällen beim Steuerzahler und kann bei voraus gegangener fehlender Mitwirkung finanziell sehr beträchtlich sein.

Die Praxis muss zeigen, ob die Regelung handhabbar ist oder möglicherweise das Risiko, sich mit einer verunglückten Selbstanzeige ans Messer zu liefern, spürbar erhöht wird. Es ist jedenfalls mit Sicherheit zu bilanzieren, dass die Selbstanzeige erheblich komplizierter wird. Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft hätte einen einfacheren Weg vorgezogen, der da lautet: keine Veränderung bei einfacher Steuerhinterziehung, aber künftige Abschaffung der Selbstanzeige bei schwerer Steuerhinterziehung durch völligen Wegfall des § 398 a AO.

Zu Artikel 1 Nr. 3 Buchst. a (§ 371 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. e -neu-)

Es erscheint zutreffend, die „Normalfälle“ der Außenprüfung durch die „Nachschau“ zu ergänzen.

Problematisch erscheint es jedoch, die Sperrwirkung der Nachschau an das „sich ausweisen“ des Amtsträgers zu knüpfen. Im Regelfall wird sich der Amtsträger immer ausweisen, wenn er auf den Steuerpflichtigen trifft, so dass es an sich nicht um ein ungewöhnliches Erfordernis handelt. Allerdings wird die Schwierigkeit darin gesehen, dass der Steuerpflichtige im Nachhinein vortragen könnte, der Amtsträger habe sich **nicht** ausgewiesen, so dass Streit über die Sperrwirkung entsteht. Es wäre konsequenter, dem Betroffenen zu bestätigen, dass eine Nachschau zu einem konkreten Termin stattgefunden hat, um denkbare Zweifel an einer Sperrwirkung auszuräumen.

Zu Artikel 1 Nr. 3 Buchst. a (§ 371 Abs. 2 Nr. 3 -neu-)

Die durch das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz eingeführte 50.000 Euro-Grenze wird halbiert auf 25.000 Euro.

Wegen § 398 a AO findet die strafbefreiende Selbstanzeige nur vordergründig ihr Ende bei 50.000 Euro (bisher) bzw. 25.000 Euro (neu). Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft hätte es richtiger gefunden, den Betrag von 50.000 Euro zu belassen und darüber hinaus den § 398 a AO ab einem bestimmten Zeitpunkt in der Zukunft abzuschaffen (siehe unten). Vermutlich gibt es dafür jedoch keine mehrheitliche politische Unterstützung. Unter dieser Einschränkung ist eine Absenkung des Betrages auf 25.000 Euro vertretbar, weil dadurch automatisch der „Reuegeld-Bereich“ des § 398 a AO ausgeweitet wird. Die Selbstanzeige im oberen Bereich wird dadurch teurer, was dem allgemeinen Gerechtigkeitsempfinden entspricht. Durch die Halbierung des bisherigen Betrages und die Verteuerung über § 398 a AO der Gesetzgeber dokumentiert der Gesetzgeber auch ein höheres Maß an Ächtung der Steuerhinterziehung. Diese - wenn auch nur indirekte - Ächtung ist zu begrüßen.

Zu Artikel 1 Nr. 3 Buchst. a (§ 371 Abs. 2 Nr. 4 -neu-)

Die Ausdehnung der Sperrwirkung auf die besonders schweren Fälle der Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 3 Satz 2 Nrn. 2 bis 5 wird ausdrücklich begrüßt.

Zu Artikel 1 Nr. 3 Buchst. b (§ 371 Abs. 2 a -neu-)

Der derzeitige Rechtszustand vor allem im Bereich der Umsatzsteuervoranmeldungen erscheint auch aus Sicht der Verwaltungspraxis als unbefriedigend und löst zu viele Ermittlungsvorgänge aus, die letztlich versanden. Diese Ermittlungen erzeugen Unsicherheit im Verhältnis der Beteiligten des Besteuerungsverfahrens und verursachen oftmals unnötige Kosten in der Steuerverwaltung aber auch zusätzliche Beratungskosten im Unternehmen. Die Durchbrechung sowohl des Vollständigkeitsgebotes wie auch der Sperrwirkung nach Tatentdeckung erscheint in den Fällen der monatlichen und vierteljährlichen Steueranmeldungen ausnahmsweise gerechtfertigt. Die Vorschrift ist umfangreich formuliert, trifft aber den Kern der Sache und wird vermutlich von der Praxis nach einer gewissen Einübung verstanden.

Zu Artikel 1 Nr. 6 (§ 398 a -neu-)

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft hat in der zurück liegenden Zeit keine völlige Abschaffung der Selbstanzeige gefordert. Sie anerkennt, dass der Steuerzahler in der Regel mit einem schwierigen Recht konfrontiert ist und sich oftmals in einer permanenten „Pflichtenanspannung“ befindet. Steuerrecht ist „gefahrgeneigt“. Vorsatz in Form des

billigenden Inkaufnehmens, grobe Fahrlässigkeit und bloßes Vergessen lassen sich in der Praxis oft nicht mit Sicherheit auseinanderhalten.

Daher halten wir eine Selbstanzeige als „Brücke zur Ehrlichkeit“ im Bereich einfacher Steuerhinterziehung für vertretbar. Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft tritt jedoch dafür ein, bei schwerer Steuerhinterziehung eine Selbstanzeige in Zukunft nicht mehr zuzulassen. Im Bereich schwerer Steuerhinterziehung, insbesondere bei Schwarzgeldanlagen und mit Auslandsbezug, geht es in aller Regel um direkten Vorsatz. Vergessen und Fahrlässigkeit scheiden hier aufgrund konspirativen Vorgehens aus. Hier ist der Steuerstraftäter aus unserer Sicht nach einer gewissen Übergangszeit der derzeitigen Regelung nicht mehr schutzwürdig. Auch würde eine künftige Abschaffung die Motivation einer Selbstanzeige zu heutigen Bedingungen nochmals erhöhen. Rechtstechnisch ist dies einfach durch Streichung des § 398 a AO zu bewerkstelligen, da der Gesetzgeber die hier skizzierte Richtungsentscheidung bereits mit der Sperrwirkung des § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO (alt) so getroffen hat.

Wir nehmen zur Kenntnis, dass diese Ansicht derzeit vermutlich nicht mehrheitsfähig ist. Unter dieser Einschränkung wird die durch die Neufassung des § 398 a AO intendierte Verteuerung bejaht. Es widerspricht dem Gerechtigkeitsempfinden, wenn bei einer Selbstanzeige lediglich die Steuer nachbezahlt werden muss, wobei die Zahlung von Zinsen angesichts der Vorenthaltung der Steuern gegenüber dem Fiskus nicht als Strafe sondern als Selbstverständlichkeit angesehen werden muss. Das zusätzliche pauschale „Reuegeld“ des § 398 a AO ist aus Sicht des ehrlichen Steuerzahlers ein Beitrag in Richtung mehr Gerechtigkeit.

Da dieses „Reuegeld“ im oberen Bereich 15 bzw. 20 Prozent beträgt und daher ein beträchtlichen finanziellen Eingriff bedeutet, wird angeregt, im Gesetzgebungsverfahren klar zu stellen, dass der Bund hierfür eine Gesetzgebungskompetenz nach dem Grundgesetz hat. Es handelt sich ja offenbar weder um eine Abgabe (Steuer, Beitrag, Gebühr) noch um ein Geldstrafe bzw. ein Bußgeld.

Aus Sicht der Verwaltungspraxis dürfte es allerdings zu Unklarheiten darüber kommen, wie der Hinterziehungsbetrag, der die Grundlage für die Zahlung nach § 398 a AO ist, in Fällen mehrjähriger Steuerhinterziehung zu berechnen ist. Ist jedes Hinterziehungsjahr für sich zu berechnen? Oder sind die Hinterziehungsbeträge aller Steuerjahre zu addieren? Letztere Betrachtung kann zu höheren Zahlungen führen. Möglicherweise soll die Verweisung in § 398 a Abs. 2 AO auf § 370 Abs. 4 auf eine Einzelberechnung mit anschließender Addition hinweisen. Aus Sicht der Steuergewerkschaft ist einer Addition der Hinterziehungsbeträge und nicht erst einer Addition einzelner Reuegelder der Vorzug zu geben. Das Ausmass der Steuerhinterziehung und der damit verbundene Unrechtsgehalt drückt sich nur in einer Addition der hinterzogenen Beträge aus. Im parlamentarischen Verfahren sollte daher klar gestellt werden, dass nicht jedes Jahr für sich zu berechnen ist sondern dass vielmehr von einem Gesamthinterziehungsbetrag auszugehen ist, der dann die Grundlage für ein Gesamt-Reuegeld bildet.