

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

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

E-Mail: Ingrid.Arndt-Brauer@bundestag.de



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Ka/Ze
Tel.: +49 30 240087-49
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

7. November 2014

Öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung – Bundesrat-Drucksache 431/14 – Strafbefreiende Selbstanzeige

Sehr geehrte Frau Arndt-Brauer,

wir bedanken uns für die Möglichkeit, an der Anhörung zu dem oben bezeichneten Gesetzentwurf teilnehmen zu dürfen. Vorab übersenden wir unsere schriftliche Stellungnahme.

Der Gesetzentwurf sieht eine Verschärfung der Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige vor. Klar ist, dass Steuerhinterziehung eine Straftat ist, die Schaden anrichtet und dem Allgemeinwohl zuwiderläuft. Die Bundessteuerberaterkammer setzt sich als Körperschaft des öffentlichen Rechts für die Berufsangehörigen als Organ der Rechtspflege für die korrekte Anwendung des geltenden Steuerrechts ein.

Das Rechtsinstitut der Selbstanzeige, welches sich im deutschen Steuersystem bewährt hat, soll grundsätzlich erhalten bleiben, dies wird von der Bundessteuerberaterkammer begrüßt. Allerdings sollte bei den geplanten Verschärfungen kritisch hinterfragt werden, ob diese nicht zu einer faktischen Abschaffung der Selbstanzeige führen können. Insbesondere die Verlängerung des notwendigen Erklärungszeitraums auf zehn Kalenderjahre für alle Fälle der Steuerhinterziehung kann in vielen Fällen zur Unmöglichkeit einer wirksamen Selbstanzeige führen, da die erforderlichen Unterlagen, z. B. auch aufgrund der Aufbewahrungsfristen ausländischer Kreditinstitute, nicht immer beizubringen sind.

Die politische Debatte um die Selbstanzeige ist nach wie vor durch die Fälle der Steuerhinterziehung bei den Kapitaleinkünften geprägt. Eine Versachlichung der Diskussion ist dringend geboten. Die Vielgestaltigkeit der Selbstanzeigen, die auch bedingt ist durch Komplexität des Steuerrechts und die Menge der zu verarbeitenden Daten, wird verkannt.

Die Bundessteuerberaterkammer hatte bereits im Gesetzgebungsverfahren des Schwarzgeldbekämpfungsgesetzes auf die Problematik bei den Anmeldesteuern hingewiesen. Hier lassen sich Korrekturerklärungen oft nicht vermeiden. Die jetzt geplante gesetzliche Klarstellung ist daher zu begrüßen.



Seite 2

Die durch Verwaltungsanweisung mit der AStBV erfolgte Änderung, hat zwar kurzfristig für eine Entschärfung gesorgt. Aufgrund der fehlenden gesetzlichen Regelung konnte damit jedoch nicht die notwendige Rechtssicherheit erreicht werden.

Unsere Anmerkungen zu einzelnen Regelungen des Gesetzentwurfs entnehmen Sie bitte der Anlage. Wir behalten uns weitere Anmerkungen vor.

Mit freundlichen Grüßen
i. V.

Jörg Schwenker
Geschäftsführer

Anlage



Anlage

**Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zu dem
Entwurf eines Gesetzes zur
Änderung der Abgabenordnung und
des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung –
Bundesrat-Drucksache 431/14**

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-61
Telefax: 030 24 00 87-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

7. November 2014

Vorbemerkung

Die Regelung des § 371 AO schafft einen gesetzlichen Anreiz zur Selbstanzeige und erleichtert dem Steuerpflichtigen die Rückkehr zur Steuerehrlichkeit. Dieser Weg durch Straffreiheit zur Steuerehrlichkeit hat – wie vom Gesetzgeber beabsichtigt – zusätzliche Einnahmen generiert, ohne großen Aufwand für die Verwaltung. Die Vergangenheit hat gezeigt, dass das Institut der Selbstanzeige den Gesetzeszweck erfüllt. Die Rechtsfolge der Straffreiheit erklärt sich als Bindeglied zwischen der Mitwirkungsverpflichtung im Besteuerungsverfahren und dem verfassungsrechtlich gebotenen nemo-tenetur-Grundsatz, nach dem niemand gezwungen werden kann, sich selbst zu belasten.

Bereits die durch das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz erfolgten gesetzlichen Änderungen am Rechtsinstitut der Selbstanzeige haben die Vielgestaltigkeit des Unternehmensalltags verkannt und die Komplexität des Steuerrechts unberücksichtigt gelassen. Die Selbstanzeige, die dem Staat unbekannte Steuerquellen erschließt und dem Steuerpflichtigen die Rückkehr in die Steuerehrlichkeit ermöglicht, ist zu einem schwer kalkulierbaren Risiko geworden. Die verschärften Voraussetzungen für eine wirksame Selbstanzeige haben in vielen Fällen zu Rechtsunsicherheit geführt, die gesetzliche Regelung ist im Unternehmensalltag schwer handhabbar.

Es sollte berücksichtigt werden, dass jede weitere Verschärfung der Selbstanzeige dazu führen kann, dass das Instrument der Selbstanzeige weniger genutzt wird und die Finanzverwaltung die entsprechenden Fälle entweder nicht erfährt oder mit großem Aufwand ermitteln muss. Dazu gehört auch die vorgesehene Anlaufhemmung bei der Festsetzungsfrist in den Fällen der ausländischen Kapitaleinkünfte, hier ist unklar, welche Kapitalerträge erfasst sind und wie genau der Zeitraum zu berechnen ist. Ebenso wird sich die geplante Erfassung des „an der Tat Beteiligten“, die zahlreiche praktische Probleme aufwirft, auf die Anwendbarkeit der Selbstanzeige auswirken (Sperrwirkung, Zuschlag).

Die Bundessteuerberaterkammer setzt sich daher aus der Beratersicht dafür ein, dass die Selbstanzeige in einer für die Praxis handhabbaren Ausgestaltung erhalten bleibt. Im Hinblick auf die in dem Gesetzentwurf geplanten Verschärfungen wird es in Zukunft fraglich sein, ob der Mandant dem Rat des Steuerberaters folgen kann.

Zu bedenken ist weiterhin: Steuerschuldverhältnisse sind Dauerschuldverhältnisse. Finanzverwaltung und Steuerbürger müssen auch in Zukunft kooperativ zusammenarbeiten. Insoweit ist eine Steuerhinterziehung beispielsweise nicht mit einem Betrug vergleichbar. Es muss daher ein Weg gefunden werden, auch nach einer Verfehlung wieder vertrauensvoll zusammenzuarbeiten. Diesen Weg bietet die Selbstanzeige. Eine Verschärfung der Selbstanzeige, die zu einer faktischen Abschaffung führte, wäre daher kontraproduktiv.

Zu Artikel 1: Änderung der Abgabenordnung

Zu Nr. 3 Buchst. a) – § 371 Abs. 1 AO

Bislang sind im Rahmen einer Selbstanzeige Angaben zu allen strafrechtlich unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart zu machen. Bei einer einfachen Steuerhinterziehung sind das fünf Jahre, im besonders schweren Fall zehn Jahre (§ 376 AO). Von der noch im Referentenentwurf vorgesehenen Neuregelung der Strafverfolgungsverjährungsfrist – Erhöhung auf zehn Jahre in allen Fällen der Steuerhinterziehung – sieht der Regierungsentwurf ab. Systematische Verwerfungen im Hinblick auf die Verjährungsregelungen für Straftaten, die mit der Steuerhinterziehung vergleichbar sind, z. B. Betrug, werden damit vermieden.

Geplant ist nun eine Ausweitung des Erklärungszeitraums in allen Fällen der Steuerhinterziehung auf mindestens zehn Jahre.

Im Gesetzentwurf wird dies damit begründet, dass der Steuerpflichtige bislang nur verpflichtet war, hinsichtlich der strafrechtlich noch nicht verjährten Taten unrichtige Angaben zu berichtigen, unvollständige Angaben zu ergänzen oder unterlassene Angaben nachzuholen. In den Fällen der einfachen Steuerhinterziehung musste das Finanzamt für die steuerlich noch offenen Fälle schätzen. Die Neuregelung soll somit dazu dienen, den Ermittlungsaufwand der Finanzverwaltung im Besteuerungsverfahren zu verringern.

In der Praxis ist allerdings zu beobachten, dass gerade in den Fällen der Selbstanzeige bei Kapitalanlegern in der Regel versucht wird, eine Nachklärung über zehn Jahre abzugeben, um der drohenden eventuell auch ungünstigen Schätzung zu entgehen. Der Steuerpflichtige, der sich zur Selbstanzeige entschließt will den Weg in die Steuerehrlichkeit gehen und das Verfahren soweit er es beeinflussen kann, schnell beenden.

Probleme ergeben sich in der Praxis immer dann, wenn die erforderlichen Unterlagen, die zum Teil auch von Dritten eingeholt werden müssen, nicht zur Verfügung stehen. Oft sind diese schon für fünf Jahre schwierig zu ermitteln und die Vollständigkeit kann nicht immer nachvollzogen werden. Liegen für Altjahre keine entsprechenden Unterlagen vor, wird die Neuregelung in diesen Fällen nicht weiterhelfen. Zudem sollte berücksichtigt werden, dass im nichtunternehmerischen Bereich für den Steuerpflichtigen keine Aufbewahrungspflichten für einen solchen Zeitraum bestehen, damit wird praktisch Unmögliches verlangt.

Wir gehen davon, dass eine sachgerechte Schätzung die Anforderungen an eine wirksame Selbstanzeige erfüllt. Hier wäre eine Klarstellung in der Gesetzesbegründung hilfreich.

Zu Nr. 3 Buchst. a) – § 371 Abs. 2a AO – neu –

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt die gesetzliche Klarstellung bei den Anmeldesteuern. Bereits im Gesetzgebungsverfahren des Schwarzgeldbekämpfungsgesetzes hatten wir darauf hingewiesen, dass aufgrund der Komplexität des Unternehmensalltags die Notwendigkeit von Korrekturen gerade im Massenverfahren der Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen vermehrt auftreten kann. Die Abgrenzung zwischen einer Berichtigung nach § 153 AO und einer Selbstanzeige ist oft schwierig. Die Neuregelung der Selbstanzeige hat hier zu erheblicher Rechtsunsicherheit geführt.

Nach der jetzt vorgesehenen Neuregelung gilt die korrigierte oder verspätete Umsatzsteuervoranmeldung bzw. Lohnsteueranmeldung wieder als wirksame Teilselbstanzeige. Zu begrüßen ist auch die notwendige Ausnahme vom Vollständigkeitsgebot, dass die Umsatzsteuerjahreserklärung für das Vorjahr nicht auch die Berichtigung für die Voranmeldung des laufenden Jahres umfassen muss. Es ist nicht nachvollziehbar, wieso eine unvollständige Voranmeldung nicht durch eine vollständige Jahreserklärung geheilt werden kann.

Aus systematischer Sicht könnten unter dieser Regelung auch die Anmeldungen zur Kapitalertragsteuer, zur Versicherungssteuer sowie zur Feuerschutzsteuer erfasst werden, um nicht zwei Klassen von Anmeldesteuern zu schaffen.

Zu Nr. 3 Buchst. b) – § 371 Abs. 3 AO

Bislang muss zur Wirksamkeit einer Selbstanzeige die hinterzogene Steuer nachgezahlt bzw. bei einer Verfahrenseinstellung nach § 398a AO auch der Zuschlag gezahlt werden. Mit der Änderung des § 371 Abs. 3 AO wird die Zahlung der Zinsen auf die Steuernachforderung Voraussetzung, um im Rahmen der Selbstanzeige Straffreiheit zu erlangen. Zukünftig sind sowohl die Hinterziehungszinsen als auch ggf. die Nachzahlungszinsen mit der hinterzogenen Steuer fristgerecht zu zahlen.

Grundsätzlich ist es nachvollziehbar, dass die Voraussetzungen für eine wirksame Selbstanzeige „verteuert“ werden, allerdings entsteht auch hier der Eindruck, dass die Steuerhinterziehung bei den Kapitaleinkünften die Motivation für die Regelung war. Wir haben Bedenken in den Fällen der Selbstanzeige, die nicht die Kapitaleinkünfte betreffen. Hier wird möglicherweise der Weg, über die Selbstanzeige in die Steuerehrlichkeit zu gelangen, versperrt, wenn nicht ausreichend Liquidität vorhanden ist, auch die Zinsen fristgerecht zu zahlen.

Denkbar ist dies in Schenkungsfällen. Wird zum Beispiel eine vor über dreißig Jahren erfolgte Schenkung vom Schenker und Beschenkten nacherklärt, so können die Zinsen die Schenkungsteuer weit übersteigen. Festsetzungsverjährung ist in diesem Fall noch nicht eingetreten, da die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf des Kalenderjahres beginnt, in dem der Schenker verstorben ist (§ 170 Abs. 5 Nr. 2 AO). Es sollte eine Klarstellung erfolgen, dass nur die Hinterziehungszinsen für die strafrechtlich noch nicht verjährten Steuerstraftaten für die Wirksamkeit der Selbstanzeige zu zahlen sind.

Zu Nr. 3 Buchst. a) – § 371 Abs. 2 Nr. 3 und Nr. 4 AO – neu –
Zu Nr. 6 – § 398a Abs. 1 und 2 AO

In § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO wird die Grenze bis zu der eine strafbefreiende Selbstanzeige möglich ist, von 50.000,00 € auf 25.000,00 € je Tat herabgesetzt. Schon bei der Einführung (Schwarzgeldbekämpfungsgesetz) der betragsmäßigen Grenze bis zu der Straffreiheit erlangt werden kann, war umstritten, wie der Hinterziehungsbetrag bestimmt wird. Insbesondere die Anwendung des Kompensationsverbots ist umstritten. Zu beachten ist hier auch, dass nach dem Gesetz die Steuerhinterziehung auf Zeit einer solchen auf Dauer gleichsteht.

In § 398a Abs. 2 – neu – wird nun klargestellt, dass sich die Bemessung des Hinterziehungsbetrages nach den Grundsätzen in § 370 Abs. 4 AO richtet. Damit ist das Kompensationsverbot anwendbar. Bei einer zu niedrig erklärten Umsatzsteuer würde eine zu niedrig erklärte Vorsteuer dies nicht ausgleichen. Der Hinterziehungsbetrag bemisst sich nach der zu niedrig erklärten Umsatzsteuer. Entscheidend ist demnach der Nennbetrag der nicht festgesetzten Steuer.

Bei Überschreiten der Betragsgrenze muss der an der Tat Beteiligte die zu seinen Gunsten hinterzogene Steuer nebst Zinsen und einen der Höhe nach gestaffelten Zuschlag entrichten. Um bei der Bemessung des Zuschlags Unsicherheiten zu vermeiden, sollte klargestellt werden, dass Bemessungsgrundlage in § 398a Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 AO immer die hinterzogene Steuer ist. Abzustellen ist also auf den Steuerschaden und nicht auf den Nominalbetrag der verkürzten Steuer. Bei § 398a Abs. 1 Nr. 1 AO ergibt sich dies aus dem Vergleich mit § 371 Abs. 3 AO, hier steht der Gedanke des Schadensausgleichs im Vordergrund. Dann kann aber bei § 398a Abs. 1 Nr. 2 AO, der ebenfalls von der „hinterzogenen Steuer“ spricht, nichts anderes gemeint sein. Für die Praxis wäre eine Klarstellung hilfreich.