

Symposium des
Deutschen wissenschaftlichen Instituts
der Steuerberater e.V.
2012

Die Neuregelung der Selbstanzeige und ihre Probleme in der Praxis



DWS-Schriftenreihe Nr. 28

Die Neuregelung der Selbstanzeige und ihre Probleme in der Praxis

DWS-Symposium 2012

Einführungsvortrag:
Dr. Hartmut Schwab

Herausgegeben vom
**Deutschen wissenschaftlichen Institut
der Steuerberater e.V.**



Deutsches wissenschaftliches
INSTITUT der Steuerberater e.V.



VERLAG des wissenschaftlichen
Instituts der Steuerberater GmbH

Titel: Die Neuregelung der Selbstanzeige und ihre Probleme in der Praxis

Herausgeber: Deutsches wissenschaftliches Institut der Steuerberater e.V.

Redaktion: RA'in Claudia Kalina-Kerschbaum

Verlag: Verlag des wissenschaftlichen Instituts der Steuerberater GmbH
Behrenstr. 42
10117 Berlin
Tel.: 030 / 28 88 56 6
Fax: 030 / 28 88 56 70
Internet: www.dws-verlag.de
E-Mail: info@dws-verlag.de

Gesamtherstellung: DCM Druck Center Meckenheim GmbH,
www.druckcenter.de

ISBN: 978-3-933911-64-3

1. Auflage 6/2013

Dieses Produkt wurde mit äußerster Sorgfalt bearbeitet, für den Inhalt kann jedoch keine Gewähr übernommen werden.

Alle Rechte, insbesondere das Recht der Vervielfältigung und Verbreitung sowie der Übersetzung, sind dem Verlag vorbehalten. Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form (durch Fotokopie, Mikrofilm oder ein anderes Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung des Verlages reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme verarbeitet werden.

Vorwort

Die Voraussetzungen für eine Selbstanzeige sind durch das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz im Jahr 2011 verschärft worden. Damit hatte sich der Gesetzgeber von der interpretationsfähigen jüngeren Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes leiten lassen. Einige naheliegende Fragen wurden im Gesetzgebungsverfahren vernachlässigt, obwohl sachverständige Organisationen wie die Bundessteuerberaterkammer auf sie hingewiesen hatten. Diese Punkte beschäftigen jetzt die Praxis und gegebenenfalls wird der Bundesgerichtshof erneut über die Auslegung der Merkmale, insbesondere von § 371 Abs. 2 AO, entscheiden müssen.

Dabei dient das Institut der Selbstanzeige im Wesentlichen dazu, dem Fiskus verborgene Steuerquellen zu erschließen und dem Täter die Möglichkeit der Rückkehr in die Steuerehrlichkeit zu geben. Die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs hat das Recht der Selbstanzeige 2010 neu bewertet. Das Gericht verlangt eine vollständige Rückkehr zur Steuerehrlichkeit und hält infolgedessen Teilselbstanzeigen für unzulässig. Der Gesetzgeber hat diese Forderung umgesetzt.

Bislang konnten die oft notwendigen Korrekturen, insbesondere im Bereich der Lohnsteueranmeldungen und der Umsatzsteuervoranmeldungen, unproblematisch als Teilselbstanzeigen gewertet werden. Diese sind nach dem neuen Recht nicht mehr möglich. Im Rahmen einer Selbstanzeige muss sich der Steuerpflichtige zu allen unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart in vollem Umfang erklären: Nur so kann er Straffreiheit erlangen. Damit gewinnt auch die Abgrenzung der Selbstanzeige zur leichtfertigen Steuerverkürzung, bei der Teilselbstanzeigen weiterhin möglich sind, an Bedeutung.

In diesem Spannungsfeld hat das DWS-Institut sein Symposium 2012 der wissenschaftlichen Debatte über das Thema „Die Neuregelung der Selbstanzeige und ihre Probleme in der Praxis“ gewidmet. Der einführende Vortrag und die Expertendiskussion haben gezeigt, dass unterschiedliche Standpunkte vertreten werden. In den Meinungs austausch flossen praxisrelevante Aspekte ein, insbesondere die aktuelle Problematik bei den Lohnsteueranmeldungen/Umsatzsteuervoranmeldungen und die daraufhin erfolgte Änderung der Anweisungen für das Straf- und Bußgeldverfahren. Weitere Themen waren das Vollständigkeitsgebot, das weit über die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes hin-

ausgeht; die undolose Teilselbstanzeige und die Frage der Selbstanzeige nach der Selbstanzeige. Das Symposium widmete sich nicht zuletzt der Vorverlagerung des Sperrgrundes vom Erscheinen des Prüfers auf die Bekanntgabe der Prüfungsanordnung.

Wir danken allen Teilnehmern des Symposiums sowie den Mitgliedern des wissenschaftlichen Arbeitskreises „Steuerrecht“ für ihren Beitrag zum Gelingen der Veranstaltung. Unser besonderer Dank gilt Dr. Hartmut Schwab, StB, Mitglied des wissenschaftlichen Arbeitskreises „Steuerrecht“, der das Einführungsreferat gehalten hat. Wir danken ebenfalls den weiteren Teilnehmern der Podiumsdiskussion: RegDir Klaus Herrmann, Oberfinanzdirektion Koblenz; Armin Nack, Vorsitzender Richter am Bundesgerichtshof, 1. Strafsenat; Prof. Dr. Hinrich Rüping, RA, Dr. Rüping & Partner, Hannover sowie Prof. Dr. Roman Seer, Vorsitzender des wissenschaftlichen Arbeitskreises „Steuerrecht“, Lehrstuhl für Steuerrecht an der Universität Bochum.

Dr. Horst Vinken
Vorstandsvorsitzender
des DWS-Instituts

Nora Schmidt-Kessler
Geschäftsführerin
des DWS-Instituts

Inhalt

VORWORT	3
BEGRÜßUNG	7
DIE NEUREGELUNG DER SELBSTANZEIGE UND IHRE PROBLEME IN DER PRAXIS	13
1. Der Weg zur neuen Regelung der Selbstanzeige	13
2. Wesentliche Neuregelungen	17
a) Vollständigkeitsgebot	17
b) Bekanntgabe der Prüfungsanordnung	18
c) Hinterziehungsbetrag über 50.000 €	19
d) Absehen von Verfolgung, § 398a AO	20
e) Subjektiver Tatbestand	20
3. Probleme in der Praxis	20
a) Korrektur von Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen	21
b) Vollständigkeit – geringfügige Abweichung	24
aa) Berichtigung undoloser (Teil-)Selbstanzeigen	24
bb) Selbstanzeige nach der Selbstanzeige	25
cc) Geringfügige Abweichungen der Selbstanzeige von der tatsächlichen Steuerfestsetzung	27
c) Auslegung der Sperrgründe	27
aa) Umfang der Sperrwirkung in den Fällen des § 371 Abs. 2 Nr. 1a) und 1c) 1. Alt. AO	27
bb) Ist für die Berechnung des Hinterziehungsbetrags gem. § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO das Kompensationsverbot zu beachten?	29
d) Probleme bei der Auslegung des neuen § 398a AO	29
aa) Anwendung des Kompensationsverbots bei der Berechnung des Zuschlags nach § 398a Nr. 2 AO	29
bb) Zahlung des Zuschlags bei mehreren Tätern	30
cc) Zahlung des Zuschlags durch den Teilnehmer	31
dd) Strafklageverbrauch bei § 398a AO	31
ee) Rechtsschutzmöglichkeit gegen den festgesetzten Zuschlag	32
ff) Steuerliche Absetzbarkeit des Zuschlags	32
gg) Inwieweit wird der Steuerhinterzieher straffrei, wenn er nicht den gesamten zu seinen Gunsten hinterzogenen Betrag bezahlen kann?	33
4. Fazit	33
DISKUSSION	35