

## Paradigmenwechsel bei der Selbstanzeige

Seit Bekanntwerden einer Schweizer „Steuersünder-CD“ gingen bei den Finanzämtern über 10.000 Selbstanzeigen ein, um einer Bestrafung wegen Steuerhinterziehung zuvorkommen. Seither wird in der Presse und mittlerweile auch im Bundestag diskutiert, ob die Möglichkeit der Selbstanzeige eingeschränkt oder sogar abgeschafft werden soll. Inmitten dieser Diskussion erließ der BGH am 20.05.2010 einen Beschluss, nach dem sowohl die Voraussetzungen für eine wirksame Selbstanzeige verschärft als auch die Reichweite der Sperrgründe erheblich erweitert wurden.

Eine Selbstanzeige hat strafbefreiende Wirkung, wenn unrichtige oder unvollständige Angaben berichtigt, ergänzt oder unterlassene Angaben nachgeholt werden. Ein Steuerpflichtiger, der bisher nicht alle Einkünfte in seiner Steuererklärung angegeben hatte und damit bereits eine Steuerhinterziehung begangen hat, kann eine Nacherklärung abgeben und die Steuern nachzahlen und damit der Bestrafung entgehen. Eine Selbstanzeige ist allerdings wirkungslos, wenn ein Sperrgrund vorliegt.

### I. Umfang der Selbstanzeige (§ 371 Abs. 1 AO)

Der BGH hat nun entschieden, dass eine Selbstanzeige erst dann vollständig ist, wenn alle Einkunftsquellen für alle Zeiträume vollständig nacherklärt wurden.

Der BGH begründet seine Rechtsprechungsänderung damit, dass das Ziel, unbekannte Steuerquellen zu erschließen, bereits durch aktuelle Ermittlungsmethoden und die internationale Zusammenarbeit erreicht werden kann. Dazu zählt wohl auch die Informationsbeschaffung durch „Steuersünder-CDs“, wenn sich ehemalige Mitarbeiter ausländischer Banken Daten von Kunden verschaffen und diese deutschen Behörden anbieten. Von den Selbstanzeigenden wird nun uneingeschränkte Steuerehrlichkeit verlangt.

Die Möglichkeit der „Teilselbstanzeige“ gibt es nicht mehr. Die nur teilweise Nachholung fehlender Angaben führte bisher zu einer Strafbefreiung hinsichtlich dieses Teils der Steuerverkürzung. Von nun an sind solche Angaben unbeachtlich. Wer z. B. nur die Erträge von einigen, nicht aber von allen vorhandenen Konten nacherklärt, kommt insgesamt nicht mehr in den Genuss einer Strafbefreiung.

Auch eine „gestufte Selbstanzeige“ genügt nicht. Konkrete Angaben zu den Besteuerungsgrundlagen können nicht nachgereicht werden, auch wenn die Buchhaltung erst nachgeholt oder fehlende Belege beschafft werden mussten. Alle Angaben müssen mit der ersten Anzeige – notfalls mittels Schätzung – gemacht werden. Liegt eine Schätzung jedoch unter der späteren Festsetzung, ist der überschießende Betrag nicht von der Selbstanzeige erfasst, so dass bezüglich dieses Teils bestraft werden kann. Selbst wenn das Finanzamt allgemeine Angaben ausreichen lässt und keine weiteren Nachforschungen anstellt, soll nach dem BGH die Selbstanzeige vor Gericht als unvollständig gelten.

## II. Sperrgrund der Einleitung von Ermittlungen (§ 371 Abs. 2 Nr. 1 a AO)

Selbst eine vollumfängliche, wirksame Selbstanzeige kann dann nicht mehr zu einer Strafbefreiung führen, wenn die Steuerfahnder bereits zur Ermittlung der Tat bei dem Betroffenen erschienen sind.

Der BGH legt die Voraussetzungen dieser Sperre nun so aus, dass sich die Ermittlung der Tat nicht nur auf das bezieht, was im Durchsuchungsbeschluss oder der Anordnung der Betriebsprüfung bereits konkret benannt ist, sondern darüber hinaus auch auf alle anderen Taten, die dazu in einem „sachlichen Zusammenhang“ stehen. Ein solcher bestünde jedenfalls immer hinsichtlich weiterer Besteuerungszeiträume bezüglich derselben Steuerart bei identischen Einkunftsquellen. Die Selbstanzeige bleibt nur noch für solche Einkunftsquellen möglich, die nicht durch laufende Ermittlungen aufgedeckt werden könnten.

In dem entschiedenen Fall war wegen Hinterziehung von Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002 ermittelt und durchsucht worden. Nach alter Rechtsprechung war dann die Selbstanzeige für genau diese Jahre 2001 und 2002 gesperrt. Nach dem neuen Beschluss des BGH stehen Einkünfte in allen anderen Jahren in einem „sachlichen Zusammenhang“ zu den Ermittlungen, so dass der Betroffene trotz Selbstanzeige auch wegen Steuerhinterziehung im Jahr 2000 verurteilt werden kann.

## III. Sperrgrund der Tatentdeckung (§ 371 Abs. 2 Nr. 2 AO)

Eine Selbstanzeige kommt auch dann zu spät, wenn die Tat bereits entdeckt war und der Betroffene dies wusste oder damit rechnen musste.

Bisher war eine Tat erst dann entdeckt, wenn hinreichender Tatverdacht vorlag, d. h. nachdem der Sachverhalt zur Anklageerhebung ausermittelt war.

Der BGH lässt nun einen einfachen Anfangsverdacht ausreichen, so dass beispielsweise ein Abgleich mit den Steuererklärungen des Betroffenen noch nicht erfolgt sein muss. Nicht mehr erforderlich ist auch, dass gegen eine bestimmte Person ermittelt wird oder die tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen bekannt sind. Es soll nun ausreichen, dass eine Einkunftsquelle bekannt geworden ist und nach allgemeiner kriminalistischer Erfahrung Umstände hinzukommen, die eine Steuerstraftat nahe legen, z. B. wenn Einkunftsquellen auf eine Art und Weise verschleiert wurden, die typisch für eine Steuerhinterziehung sind.

Betroffene können sich nun auch nicht mehr damit entlasten, dass ihnen der Verdacht einer Straftat nicht bewusst war. Maßgeblich ist nur noch das objektive Vorliegen eines Anfangsverdachts.