

Die Selbstanzeige

von
Stefan Rolletschke, David Roth

1. Auflage



Verlag C.H. Beck München 2015

Verlag C.H. Beck im Internet:
www.beck.de

ISBN 978 3 406 68080 9

Zu [Leseprobe](#) und [Sachverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

beck-shop.de

Rolletschke/Roth
Die Selbstanzeige

beck-shop.de

beck-shop.de

Die Selbstanzeige

von

Stefan Rolletschke

und

David Roth

2015



beck-shop.de

Zitiervorschlag: *Rolletschke/Roth* Selbstanzeige Rn.

www.beck.de

ISBN 978 3 406 68080 9

© 2015 Verlag C. H. Beck oHG
Wilhelmstraße 9, 80801 München
Druck und Bindung: Druckhaus Nomos
In den Lissen 12, 76547 Sinzheim

Satz: Druckerei C. H. Beck Nördlingen
(Adresse wie Verlag)

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Vorwort

Die Auslegung des Selbstanzeigerechts hat bereits durch die im BGH-Beschluss v. 20.5.2010¹ aufgestellten Rechtsgrundsätze eine 180°-Grad-Wendung erfahren, die ältere Rechtsprechung und Literatur mehr oder weniger gegenstandslos machen. Die ab dem 3.5.2011 geltende Gesetzesfassung² hat zu weiteren Einschränkungen der strafbefreienden Selbstanzeige geführt, deren Regelungen teilweise – auch fast vier Jahre nach ihrem Inkrafttreten – noch nicht abschließend geklärt sind. Einige dieser Fragen werden zwar legislatorisch durch das am 1.1.2015 in Kraft getretene Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung³ gelöst. Durch die abermalige Novellierung des Selbstanzeigerechts kommen aber auch neue Problemstellungen hinzu.

Die Verkomplizierung des Selbstanzeigerechts⁴ wird jedoch sicher nicht dazu führen, dass ein Steuerpflichtiger, der bei der Erstattung seiner Selbstanzeige auf seinen Steuerberater vertraut hat, nicht bestraft werden kann.⁵ Vielmehr ist jeder Steuerberater gehalten, sich die Kenntnis des verkomplizierten Selbstanzeigerechts zu verschaffen, will er seine Mandanten belastbar beraten. Dies ist umso mehr erforderlich, als dass seit dem Selbstanzeigebeschluss und der seit dem 3.5.2011 geltenden Gesetzesfassung ein alles-oder-nichts-Prinzip⁶ gilt, das ein Nachbessern einer fehlerhaften Selbstanzeige ausschließt (s. den Fall des ehemaligen Präsidenten des F.C. Bayern München e.V.). Zwar führte die abermalige Novellierung durch das Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung in bestimmten Teilbereichen (in Bezug auf die im Zusammenhang mit einer Außenprüfung stehenden Sperrtatbeständen) zu einer Aufweichung dieses Grundsatzes, aber die Schwierigkeit liegt im Detail. In diesem Zusammenhang sei insbesondere auch darauf hingewiesen, dass gerade in der jüngeren Literatur nicht selten (zumindest vor dem Hintergrund der einschlägigen Rechtsprechung) fragwürdige Auslegungen vertreten werden, die sich wegen des besagten alles-oder-nichts-Prinzips als gefährlicher Bumerang herausstellen können, sowohl für einen Selbstanzeigeerstatte (Strafbarkeitsrisiko) als auch für dessen Berater (Haftungsrisiko).

Mit dem Buch Die Selbstanzeige soll die neue Gesetzes- und Rechtslage aber nicht nur für Selbstanzeigeberatungen umfassend aufgearbeitet werden. Darüber hinaus soll einschlägig tätigen Strafjuristen auch die rechtliche Basis für die Beurteilung der Rechtsfrage vermittelt werden, ob eine Selbstanzeige strafaufhebende Wirkung entfaltet hat, oder ob die betreffende Steuerhinterziehung geahndet werden muss. Von besonderer Bedeutung ist dabei, dass die Novellierung nicht nur für die ab dem 1.1.2015 zugegangenen Selbstanzeigen gilt; wegen der nicht abbedungenen Anwendung des Grundsatzes der Geltung des mildesten Gesetzes (§ 2 Abs. 3 StGB) sind begünstigende

¹ BGHSt 55, 180 = NStZ 2010, 642 = wistra 2010, 304.

² Schwarzgeldbekämpfungsgesetz v. 28.4.2011, BGBl. 2011 I 676.

³ BGBl. 2014 I 2415.

⁴ *Kemper* DStR 2014, 928 weist darauf hin, dass „der Weg einer vollständigen Selbstanzeige ohne fachliche (und kostenpflichtige) Unterstützung kaum noch offenstehe“.

⁵ Wie von *Spatscheck*, FS Schiller, 2014, 619 gefordert. *Kauffmann* JSE 2014, 136 geht insoweit von einer Strafmindering aus.

⁶ Vgl. zB *Ruhmannseder* StBW 2014, 382.

beck-shop.de

Vorwort

Neuregelungen auch heute bei der Beurteilung von vor dem 1.1.2015 zugegangenen Selbstanzeigen maßgebend.

Berücksichtigt wurde grundsätzlich die bis März 2015 bekannt gewordene Rechtsprechung, erschienene Literatur; im Einzelfall wurde diese bis Drucklegung aktualisiert.

Stefan Rolletschke, David Roth im März 2015

Inhaltsübersicht

Vorwort	V
Inhaltsübersicht	VII
Inhaltsverzeichnis	IX
Abkürzungsverzeichnis	XIII
Literaturverzeichnis	XVII
A. Die Selbstanzeige nach § 371 AO	1
I. Allgemeines	1
II. Anwendungsbereich	9
III. Die Voraussetzungen der Selbstanzeige nach § 371 Abs. 1 AO	15
IV. Die Sperrtatbestände nach § 371 Abs. 2 AO	55
V. Die Nachzahlungspflicht nach § 371 Abs. 3 AO	106
B. Die Fremdanzeige nach § 371 Abs. 4 AO	123
I. Allgemeines	123
II. Inhalt der Fremdanzeige	124
III. Persönliche Reichweite der Fremdanzeige	126
IV. Nachentrichtungspflicht	127
V. Ausschlussstatbestand	128
C. Die Selbstanzeige nach § 378 Abs. 3 AO	131
I. Allgemeines	131
II. Anwendungsbereich	132
III. Die Voraussetzungen der Selbstanzeige nach § 378 Abs. 3 AO	133
D. Die Einstellung des Strafverfahrens nach § 398a AO	139
I. Allgemeines	139
II. Verfassungsmäßigkeit	140
III. Anwendungsbereich	144
IV. Tatbestandsvoraussetzungen	147
V. Rechtsfolgen, Verfahrensfragen, Konkurrenzen	161
Anhang Verwaltungsanweisungen	187
I. AStBV (Auszug)	187
II. Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz Stand 2014 (DA-KG 2014) (Auszug)	193
III. Anwendungserlass zur AO (Auszug)	198
Sachverzeichnis	201

beck-shop.de

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Inhaltsübersicht	VII
Inhaltsverzeichnis	IX
Abkürzungsverzeichnis	XIII
Literaturverzeichnis	XVII
A. Die Selbstanzeige nach § 371 AO	1
I. Allgemeines	1
1. Aktuelle Bezüge	1
2. Geschichtliche Hintergründe; Gesetzgebungsverfahren	1
3. Dogmatische Grundlagen	4
II. Anwendungsbereich	9
III. Die Voraussetzungen der Selbstanzeige nach § 371 Abs. 1 AO	15
1. Die Person des Anzeigerstatters	15
2. Der Adressat der Selbstanzeige	16
3. Form und Inhalt der Selbstanzeige	18
4. Einzelfälle	42
a) Die Teilselbstanzeige	42
b) Die Stufenselbstanzeige	52
c) Die koordinierte Selbstanzeige	53
d) Die Selbstanzeige des Teilnehmers	54
IV. Die Sperrtatbestände nach § 371 Abs. 2 AO	55
1. Die Bekanntgabe einer Prüfungsanordnung nach § 196 AO an den an der Tat Beteiligten, seinen Vertreter, dem Begünstigten iSd § 370 Abs. 1 oder seinen Vertreter (§ 371 Abs. 2 Nr. 1 lit. a AO)	57
a) Bekanntgabe einer Prüfungsanordnung nach § 196 AO	57
b) Reichweite der Sperrwirkung	60
c) Erweiterung der Prüfungsanordnung	63
d) Das Wiederaufleben der Selbstanzeigemöglichkeit	64
2. Die Bekanntgabe der Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens an den an der Tat Beteiligten oder seinen Vertreter (§ 371 Abs. 2 Nr. 1 lit. b AO)	65
a) Die Einleitung	65
b) Die Bekanntgabe	68
c) Die Reichweite der Sperrwirkung	70
d) Das Wiederaufleben der Selbstanzeigemöglichkeit	72
3. Das Erscheinen eines Amtsträgers der Finanzbehörde zur steuerlichen Prüfung (§ 371 Abs. 2 Nr. 1 lit. c AO)	73
a) Allgemeines	73
b) Amtsträger der Finanzbehörde	73
c) Das Erscheinen	74
d) Zur steuerlichen Prüfung	75
e) Reichweite der Sperrwirkung	77
f) Erweiterung der Prüfungsanordnung	80
g) Wiederaufleben der Selbstanzeigemöglichkeit.....	80
4. Das Erscheinen eines Amtsträgers zur Ermittlung von Steuerstraftaten oder Steuerordnungswidrigkeiten (§ 371 Abs. 2 Nr. 1 lit. d AO)	80
a) Allgemeines	80
b) Erscheinen eines Amtsträgers	80
c) Die Reichweite der Sperrwirkung	81
d) Das Wiederaufleben der Selbstanzeigemöglichkeit	83
5. Erscheinen eines Amtsträgers der Finanzbehörde zu einer Umsatzsteuernachschau, einer Lohnsteuernachschau oder einer anderen Nachschau (§ 371 Abs. 2 Nr. 1 lit. e AO)	83
	IX

Inhaltsverzeichnis

a) Allgemeines	83
b) Nachschau	84
c) Reichweite der Sperrwirkung	85
d) Wiederaufleben der Selbstanzeigemöglichkeit	86
6. Die Entdeckung der Tat bei Kenntnis oder fahrlässiger Unkenntnis des Täters um die Tatentdeckung (§ 371 Abs. 2 Nr. 2 AO)	86
a) Die Tatentdeckung	86
b) Die Kenntnis um die Tatentdeckung	92
c) Die Reichweite der Sperrwirkung	94
d) Das Wiederaufleben der Selbstanzeigemöglichkeit	95
7. Die Steuerverkürzung oder Steuervorteilerlangung übersteigt je Tat einen Betrag von 25.000 EUR (§ 371 Abs. 2 Nr. 3 AO)	95
a) Gesetzgeberischer Hintergrund der Regelung	95
b) Anknüpfungspunkt der 25.000 EUR-Betragsgrenze	96
c) Die Reichweite der Sperrwirkung	99
d) Das Wiederaufleben der Selbstanzeigemöglichkeit	99
8. Das Vorliegen eines besonders schweren Falles (§ 371 Abs. 2 Nr. 4 AO)	100
a) Gesetzgeberischer Hintergrund der Regelung	100
b) Besonders schwerer Fall iSd § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 2 AO	101
c) Besonders schwerer Fall iSd § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 3 AO	102
d) Besonders schwerer Fall iSd § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 4 AO	102
e) Besonders schwerer Fall iSd § 370 Abs. 3 S. 2 Nr. 5 AO	103
f) Die Reichweite der Sperrwirkung	105
g) Das Wiederaufleben der Selbstanzeigemöglichkeit	105
V. Die Nachzahlungspflicht nach § 371 Abs. 3 AO	106
1. Allgemeines	106
2. Nachzahlungsverpflichtete	106
4. Die Nachrichtungsfrist	108
3. Nachzahlungsumfang	113
a) Steuernachrichtung	113
b) Hinterziehungszinsen	118
B. Die Fremdanzeige nach § 371 Abs. 4 AO	123
I. Allgemeines	123
II. Inhalt der Fremdanzeige	124
III. Persönliche Reichweite der Fremdanzeige	126
IV. Nachrichtungsverpflichtung	127
V. Ausschlussstatbestand	128
C. Die Selbstanzeige nach § 378 Abs. 3 AO	131
I. Allgemeines	131
II. Anwendungsbereich	132
III. Die Voraussetzungen der Selbstanzeige nach § 378 Abs. 3 AO	133
1. Die Person des Anzeigerstatters	133
2. Form und Inhalt der Selbstanzeige	133
3. Ausschlussstatbestand	136
4. Steuernachrichtung	136
D. Die Einstellung des Strafverfahrens nach § 398a AO	139
I. Allgemeines	139
II. Verfassungsmäßigkeit	140
III. Anwendungsbereich	144
1. Persönlicher Anwendungsbereich	144
2. Sachlicher Anwendungsbereich	145
3. Zeitlicher Anwendungsbereich	146

Inhaltsverzeichnis

IV. Tatbestandsvoraussetzungen	147
1. Sperrtatbestand § 371 Abs. 2 Nr. 3 AO (25.000 EUR-Betragsgrenze)	148
2. Sperrtatbestand § 371 Abs. 2 Nr. 4 AO (besonders schwere Fälle)	149
3. Steuernachentrichtung	149
4. Zinszahlungspflicht	149
5. Zuschlagszahlung	150
a) Zuschlagszahlungsverpflichteter	150
b) Zuschlagsberechnung (Höhe, Zahlung)	151
c) Zuschlagszahlungsfrist, Verfahren	159
V. Rechtsfolgen, Verfahrensfragen, Konkurrenzen	161
1. Verfahrenseinstellung	161
2. Keine Erstattung „wirkungsloser“ Zuschlagsbeträge (§ 398a Abs. 4 S. 1 AO)	163
3. Anrechnung auf Geldstrafen (§ 398a Abs. 4 S. 2 AO)	167
4. Strafklageverbrauch (§ 398a Abs. 3 AO)	173
5. Nebenfolgen, Konkurrenzen	178
6. Steuerliche Abzugsfähigkeit der Zuschlagszahlung	181
7. Rechtsschutz bei § 398a AO	181
a) Rechtsweg	181
b) Rechtsschutz nach Verfahrensstadien	182
aa) Ermittlungsverfahren	182
bb) Gerichtliches Verfahren	184
cc) Rechtsschutz gegen fehlerhafte Anrechnung auf Geldstrafe (§ 398a Abs. 4 S. 2 AO)	185
Anhang Verwaltungsanweisungen	187
I. AStBV (Auszug)	187
II. Dienstanweisung zum Kindergeld nach dem Einkommensteuergesetz Stand 2014 (DA-KG 2014) (Auszug)	193
III. Anwendungserlass zur AO (Auszug)	198
Sachverzeichnis	201

beck-shop.de