

# Wie Sie nach den neuen Regeln mit einer Selbstanzeige eine Strafe abwenden

**DARUM GEHT ES:** Steuerhinterziehung ist eine veritable Straftat, die mit Geldstrafe oder bis zu 5 Jahren Haft geahndet werden kann. Schon vermeintlich kleine Vergehen wie falsche Angaben des Arbeitsweges können Steuerhinterziehungen darstellen. Als Geschäftsführer können Sie zudem belangt werden, wenn ein Mitarbeiter oder Steuerberater Steuern der GmbH verkürzt und Sie Ihrer Überwachungspflicht nicht nachkommen. Mit einer Selbstanzeige können Sie eine Bestrafung in solchen Fällen abwenden. Aber die Anforderungen dafür sind durch die Rechtsprechung und das „Schwarzgeldbekämpfungsgesetz“ deutlich verschärft worden. Lesen Sie, wie Sie eine Selbstanzeige im Notfall trotzdem sicher nutzen.

**IHR AUTOR:** **Alexandros Tiriakidis**, Aachen, ist Rechtsanwalt und Fachanwalt für Strafrecht sowie Fachanwalt für gewerblichen Rechtsschutz in der Kanzlei der REWISTO Rechtsanwälte Friedhoff, Mauer & Partner.  
Internet: [www.rewisto.de](http://www.rewisto.de)

## DIE THEMEN:

- ▶ Steuerhinterziehung: So schnell sitzen Sie in der Falle ..... 2
  - ▷ Selbstanzeige als Ausweg ..... 2
  - ▷ Gerichte und Gesetzgeber verschärfen Anforderungen ..... 2
- ▶ Die Sanktionen für Steuerverkürzungen ..... 3
- ▶ Formen der Steuerhinterziehung ..... 4
  - ▷ 1. Aktive Steuerhinterziehung ..... 4
  - ▷ 2. Unterlassen von Mitteilungen über steuerlich relevante Tatsachen . 4
- ▶ So wird die Höhe hinterzogener Steuern ermittelt ..... 5
- ▶ Wie Sie mit einer Selbstanzeige eine Bestrafung abwenden ..... 7

## ► Steuerhinterziehung: So schnell sitzen Sie in der Falle

**Falsche Angabe zur  
Pendlerpauschale  
genügt**

Bei Steuerhinterziehungen geht es nicht nur um unbesteuerteres Millionenvermögen. Sie finden alltäglich statt – und werden oft gar nicht als Straftat empfunden: Im Haushalt werden Handwerker oder Putzhilfen „schwarz“ beschäftigt, privat veranlasste Ausgaben werden als Werbungskosten in der Steuererklärung angegeben oder Einnahmen verschwiegen. Selbst die bewusste Falschangabe des Arbeitsweges für die Berechnung der Pendlerpauschale kann als Steuerhinterziehung geahndet werden (FG Rheinland-Pfalz, 29.3.2011, Az: 3 K 2635/08)!

**URTEIL** ►

## Selbstanzeige als Ausweg

Entdeckt werden Steuerhinterziehungen oft durch Zufall oder durch (anonyme) Hinweise, z. B. von Mitarbeitern, Nachbarn oder Ex-Ehepartnern. Manchmal auch durch gezielte Aktionen wie den Kauf von „Steuer-CDs“. Wer befürchtet, bei einer Steuerhinterziehung – für sich selbst oder die GmbH – ertappt zu werden, nutzt häufig die Selbstanzeige, um Vermögen zu legalisieren und sich so wenigstens einer drohenden Strafe zu entziehen.

## Gerichte und Gesetzgeber verschärfen Anforderungen

**Keine Teilselbst-  
anzeigen mehr**

Was Steuerbehörden und Finanzgerichte in der Vergangenheit jedoch immer wieder beobachtet haben: Steuer-sünder offenbarten lediglich, was sie z. B. als Inhalt aufgekaufter Steuer-CDs erwarteten. Offengelegt wurden nach der „Salamimethode“ lediglich Bankdaten in dem jeweiligen Herkunftsland der CD. Die Finanzgerichte verschärfen deshalb in einer Reihe von Entscheidungen die Anforderungen an strafbefreiende Selbstanzeigen (BGH, 20.5.2010, Az: 1 StR 577/09). „Teilselbstanzeigen“ haben danach keine strafbefreiende Wirkung mehr. Und auch der Ge-

**URTEIL** ►

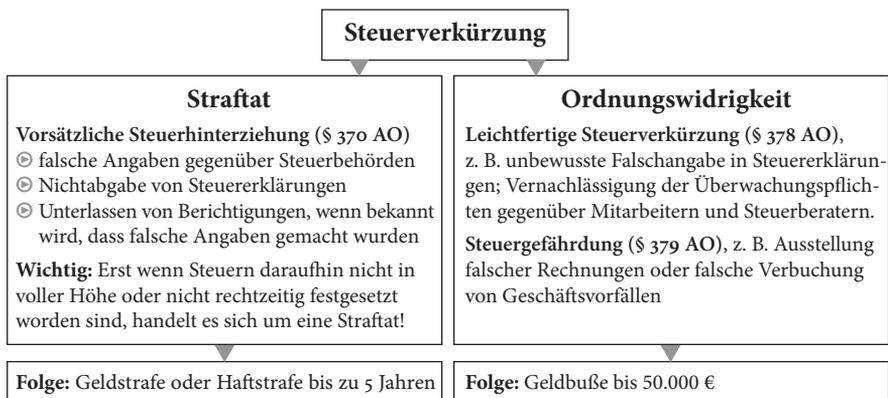
setzgeber hat die Regelungen zur Selbstanzeige mit dem „Schwarzgeldbekämpfungsgesetz“ deutlich verschärft (siehe Seite S 200/7).

## ► Die Sanktionen für Steuerverkürzungen

Wer vorsätzlich Steuern hinterzieht, begeht eine Straftat. Diese wird mit Geldstrafe oder Freiheitsstrafe bis zu 5 Jahren geahndet. In besonders schweren Fällen – das gilt u. a., wenn Steuern wiederholt mit gefälschten Belegen hinterzogen werden – mit bis zu 10 Jahren (§ 370 Abs. 3 Satz 2 AO). Handelt es sich um geringere Steuervergehen, kann eine Ordnungswidrigkeit vorliegen. Diese wird mit Bußgeldern von bis zu 50.000 € belegt.

**Bis 10 Jahre Haft**

### Straftat oder Ordnungswidrigkeit



Häufig haben die Gerichte ein Interesse daran, Verfahren gegen eine Geldauflage einzustellen. Möglich ist das, wenn es nur um relativ geringe Beträge geht. Mehr dazu lesen Sie ab Seite S 200/16.



## ► Formen der Steuerhinterziehung

Einer Steuerhinterziehung macht sich strafbar, wer unrichtige oder unvollständige Angaben gegenüber Finanzbehörden oder anderen Behörden macht. Eine Steuerhinterziehung kann also aktiv oder durch Unterlassen begangen werden.

### 1. Aktive Steuerhinterziehung

#### Korrekte Angaben

Als Geschäftsführer sind Sie für die steuerlichen Angelegenheiten Ihrer GmbH verantwortlich, da Sie deren gesetzlicher Vertreter sind (§ 35 Abs. 1 GmbHG, § 34 Abs. 1 AO). Sie haben dafür zu sorgen, dass Steuererklärungen der GmbH inhaltlich korrekt erstellt, fristgerecht eingereicht und die Steuern richtig entrichtet werden.

#### URTEIL ►

#### Verantwortung jedes Gf

**WICHTIG:** Auch wenn es mehrere Geschäftsführer gibt, treffen jeden im Rahmen einer Gesamtverantwortung die steuerlichen Pflichten der Gesellschaft (**BGH, 10.11.1999, Az: 5 StR 221/99**). Selbst wenn es also einen Geschäftsführer gibt, der für die Steuererklärungen zuständig ist, kann der Vorwurf einer Steuerhinterziehung alle Geschäftsführer treffen.

### 2. Unterlassen von Mitteilungen über steuerlich relevante Tatsachen

Zu Ihren Pflichten als Geschäftsführer gehört auch, dass Sie die mit den Steuererklärungen für Ihre GmbH betrauten Personen kontrollieren. Unterlassen Sie das, kann Ihnen ebenfalls eine Steuerhinterziehung vorgeworfen werden.

#### Z. B. ►

**BEISPIEL:** Der Geschäftsführer eines Wohnmobil- und Transportfahrzeugherstellers wurde wegen Steuerhinterziehung zu einer Geldstrafe von 4.500 € verurteilt. Die Straftat bestand darin, dass er eine Umsatzsteuererklärung nicht rechtzeitig abgegeben hatte. Deshalb schätzte das Finanzamt die Steuer – wie sich im Nachhinein herausstellte, allerdings viel zu niedrig. ►

Der Geschäftsführer hatte das durch seine Pflichtverletzung in Kauf genommen. Dass die Steuererklärungen für die GmbH ein Steuerberater anfertigte, half ihm nicht. Er war seiner Überwachungspflicht nicht ausreichend nachgekommen (FG München, 15.1.2008, Az: 14 V 3441/07).

URTEIL

Erinnern Sie den Steuerberater Ihrer GmbH spätestens im November daran, die Steuererklärungen für das Vorjahr zu erstellen – wenn das bis dahin noch nicht geschehen ist. Zeichnen Sie sie nicht einfach ab, sondern lassen Sie sich stichprobenartig Punkte erläutern, um den Berater zu überprüfen.



### Berichtigungen müssen Sie anzeigen

Haben Sie eine Steuererklärung eingereicht, die sich nachträglich als unvollständig oder falsch erweist, und kommt es dadurch zu einer Verkürzung von Steuern, müssen Sie das Finanzamt vor Ablauf der Festsetzungsfrist auf den oder die Fehler hinweisen und korrigierte Erklärungen einreichen. Andernfalls machen Sie sich ebenfalls strafbar (§ 153 AO). Die allgemeine Festsetzungsfrist beträgt 4 Jahre (§ 169 Abs. 2 AO).

**Unterlassung  
ist Straftat**

**WICHTIG:** Diese Anzeigepflicht gilt auch für Gesamtrechtsnachfolger bzw. die für den Gesamtrechtsnachfolger handelnden Personen. Stellen Sie als Geschäftsführer z. B. fest, dass Ihr Vorgänger Betriebseinnahmen nicht bzw. nicht vollständig angegeben hat, müssen Sie sie nacherklären.

### ► So wird die Höhe hinterzogener Steuern ermittelt

Wird ein strafrechtliches Ermittlungsverfahren wegen Steuerhinterziehung gegen Sie eingeleitet, sind Sie weiterhin zur Mitwirkung bei der Ermittlung der Steuern ver-

**Mitwirkungspflicht**

pflichtet. Sie müssen also selbst alle notwendigen Unterlagen vorlegen und Auskünfte erteilen, damit die Steuer korrekt berechnet werden kann. Die Mitwirkungspflichten können zwar nicht wie im „normalen Besteuerungsverfahren“ mit Zwangsmitteln durchgesetzt werden (§ 393 Abs. 1 Satz 2 AO). Aber: Kommen Sie der Pflicht nicht nach und lassen sich die Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln oder berechnen, kann die Finanzbehörde schätzen.

Erfahrungsgemäß wird im Rahmen dieser steuerlichen Schätzung der Schätzungsrahmen bis zur allerhöchsten Grenze ausgenutzt und im Zweifelsfalle zugunsten des Fiskus geschätzt. Im Rahmen der Schätzung können auch Unsicherheitszuschläge hinzukommen. Dagegen können Sie sich nur erfolgreich wehren, wenn Sie Nachweise dafür erbringen, dass die Steuerschuld tatsächlich niedriger ist.

Im Steuerstrafrecht müssen die Gerichte allerdings schärfere Voraussetzungen erfüllen, wenn sie die hinterzogenen Steuern schätzen wollen (BGH, 4.2.1992, Az: 5 StR 655/91). Schätzungen des Finanzamts oder der Steuerfahndungsstelle dürfen nur übernommen werden, wenn die Richtigkeit überprüft und festgestellt wurde.

## URTEIL

### Voraussetzungen für Schätzungen

- ▶ Die Schätzung muss nach steuerlichen Grundsätzen insgesamt in sich schlüssig sein.
- ▶ Ihre Ergebnisse müssen wirtschaftlich vernünftig und möglich sein.
- ▶ Die Grundlagen der Schätzung müssen in den Urteilsgründen für das Revisionsgericht nachvollziehbar mitgeteilt werden.

## T!PP

Um die Unwägbarkeiten eines Schätzungsverfahrens auszuräumen, sollten Sie so früh wie möglich einen Rechtsbeistand einschalten und dieser so früh wie möglich Kontakt zu der Behörde aufnehmen, damit die einzelnen geschätzten Besteuerungsgrundlagen auf Plausibilität und Schlüssigkeit überprüft werden können.

## ► Wie Sie mit einer Selbstanzeige eine Bestrafung abwenden

Erkennen Sie, dass Sie für sich persönlich oder für Ihre GmbH gegenüber dem Finanzamt unrichtige oder unvollständige Angaben gemacht haben, können Sie die Angaben nachträglich von sich aus berichtigen oder ergänzen. Durch eine solche strafbefreiende Erklärung – meist als Selbstanzeige bezeichnet – können Sie von einer Bestrafung verschont bleiben (§ 371 AO). Dabei gibt es jedoch, zahlreiche formelle und inhaltliche Besonderheiten zu beachten. Mit dem „Schwarzgeldbekämpfungsgesetz“ wurde die Strafbefreiung via Selbstanzeige sogar noch weiter eingeschränkt.

**Anwalt einschalten**

Eine Selbstanzeige ist trotz der verschärften Vorschriften ein gangbarer Weg, um sich von steuerlichen „Altlasten“ zu befreien. Beachten Sie dabei unbedingt die folgenden Punkte. Bevor Sie eine Selbstanzeige einreichen, sollten Sie sich zudem mit einem versierten Anwalt abstimmen, da auch zahlreiche individuelle Fallstricke zu beachten sind.



### Wer eine Selbstanzeige einreicht

Eine Selbstanzeige kommt demjenigen zugute, der gegenüber der Finanzbehörde Angaben berichtigt, ergänzt oder nachholt (§ 371 Abs. 1 AO). Das ist grundsätzlich derjenige, der die Selbstanzeige persönlich erstattet oder persönlich veranlasst. Erstellen Sie als Geschäftsführer Selbstanzeige im Namen Ihrer GmbH, ist natürlich die GmbH begünstigt.

**BEACHTEN SIE:** Die Selbstanzeige kann durch einen bevollmächtigten Vertreter, wie beispielsweise einen Steuerberater oder Anwalt, abgegeben werden. Die Vollmacht muss dann aber vor der Abgabe erteilt worden sein. Eine nachträgliche Bevollmächtigung reicht nicht aus!

**Rechtzeitige Vollmacht**

### Form der Selbstanzeige

**Finanzbehörden** Die Selbstanzeige ist formlos möglich. Sie sollte jedoch immer schriftlich erfolgen und möglichst auch persönlich übergeben werden.

**T!PP**

Den Begriff „Selbstanzeige“ sollten Sie tunlichst vermeiden. Bezichtigen Sie sich nicht ohne Not eines strafrechtlich relevanten Verhaltens! Reichen Sie nur eine Nacherklärung ein, wird oft gar kein strafrechtliches Verfahren eingeleitet. Vor allem bei komplizierten Vorgängen wertet die Behörde lediglich die steuerliche Erklärung aus, ohne diese als Selbstanzeige zu behandeln. Die Erklärung wird dann nicht an die Straf- und Bußgeldstelle weitergeleitet.

Die Selbstanzeige ist gegenüber der zuständigen Finanzbehörde zu erstatten. Zu den Finanzbehörden gehören nach § 6 Abs. 2 AO: das Bundesministerium der Finanzen, Rechenzentren als Landesoberbehörden, die Oberfinanzdirektionen als Mittelbehörden, die Hauptzollämter einschließlich ihrer Dienststellen, die Zollfahndungsämter, die Finanzämter und die besonderen Landesfinanzbehörden als örtliche Behörden, Familienkassen, Bundesversicherungsanstalt für Angestellte als zentrale Stelle im Sinne von § 81 EStG und Bundesknappschaft/Verwaltungsstelle Cottbus.

**T!PP**

Die Selbstanzeige kann zwar bei jeder Finanzbehörde eingereicht werden. Sie wird aber erst wirksam, wenn sie bei der örtlich und sachlich zuständigen Finanzbehörde eingegangen ist. Um Verzögerungen durch Weiterleitungen zu vermeiden, sollte eine Selbstanzeige deshalb immer gleich dort eingereicht werden.

### Offenlegung aller Hinterziehungstatbestände

**Nicht verjährte Tatbestände** Damit eine Selbstanzeige strafbefreiend wirkt, müssen darin alle strafrechtlich nicht verjährten Hinterziehungs-

tatbestände einer Steuerart (z. B. Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer) aufgeführt werden (§ 371 Abs. 1 AO). Je nach Schwere der Steuerstraftat kann das eine Nachklärung für 5 bis 10 Jahre erforderlich machen.

### Keine Teilselbstanzeige mehr

Sogenannte Teilselbstanzeigen, die auf eine teilweise Berichtigung der Angaben beschränkt werden, sind nicht mehr möglich. Die Rückkehr zur Steuerehrlichkeit muss vollständig sein. Nur unter dieser Voraussetzung tritt Straffreiheit ein.

**BEISPIEL:** Ein Steuerpflichtiger „berichtigt“ seine unvollständige Einkommensteuererklärung teilweise, indem er bislang gänzlich verschwiegene Zinseinkünfte eines einzigen Kontos angibt. Seine weiteren Konten verschweigt er, weil er insoweit keine Entdeckung durch die Finanzbehörden befürchtet (dolose Selbstanzeige). Entdecken die Steuerbehörden diese Konten, ist auch die Selbstanzeige für das eine Konto wirkungslos.



**BEACHTEN SIE:** Es gilt ein Vertrauensschutz für Altfälle. Unvollständige Teilselbstanzeigen, die bereits bis zum 28. 4. 2011 (Art. 97 Abs. 24 EGAO) abgegeben worden sind, bleiben wirksam.

**Vertrauensschutz  
für Altfälle**

### Einschränkung des Vollständigkeitsgebots

Das Vollständigkeitsgebot bezieht sich jedoch nur auf die unrichtige oder unvollständige Steuererklärung, deren Reichweite durch

- ⊕ den Steuerpflichtigen (z. B. die GmbH),
- ⊕ die Steuerart (z. B. Umsatzsteuer) und
- ⊕ den Veranlagungszeitraum (z. B. 2010)

begrenzt ist (materiellrechtlicher Tatbegriff). Die strafbefreiende Wirkung greift deshalb auch, wenn beispielsweise

zur Umsatzsteuer vollständige Angaben gemacht wurden, jedoch zur Körperschaftsteuer weiterhin steuerrelevante Tatsachen verschwiegen werden.

Z. B.

**BEISPIEL:** Die X GmbH verschweigt in der Steuererklärung für das Jahr 2008 Einnahmen in Höhe von 50.000 €. Außerdem wurden für die Jahre 2006 und 2007 fehlerhafte Lohnsteueranmeldungen abgegeben.

2010 gibt die X GmbH korrigierte Steuererklärungen ab. Für 2006 und 2007 werden die Einnahmen hinsichtlich der Lohnsteuer vollständig nacherklärt. Für 2008 werden allerdings nur 40.000 € der nicht versteuerten 50.000 € angegeben.

**Folge:** Die strafbefreiende Selbstanzeige für die Jahre 2006 und 2007 bleibt bezüglich der Lohnsteuer wirksam. Die unvollständige Erklärung für 2008 hinsichtlich der Einnahmen führt nicht zu einer Strafbefreiung.

### Genaue Angaben zu steuerlich relevanten Tatsachen

#### Notwendige Angaben für Steuer- bescheide

Die Erklärung muss sich auf alle steuerlich erheblichen Tatsachen erstrecken. Das Finanzamt muss aufgrund der Selbstanzeige in der Lage sein, die notwendigen Steuerfolgen einzuleiten und Steuerbescheide zu verfügen.

### Diese Angaben genügen nicht

Für eine Berichtigung reicht beispielsweise nicht aus:

- ▷ die Unrichtigkeit einer früheren Erklärung anzuerkennen, ohne sie gleichzeitig durch die richtigen Angaben zu ersetzen;
- ▷ das Finanzamt aufzufordern, frühere Steuererklärungen „ad acta zu legen“;
- ▷ ohne nähere Angaben zu erklären, „Selbstanzeige erstatten zu wollen“;

- ⊕ eine Außenprüfung zu beantragen oder das von einem Prüfer der Finanzbehörde erarbeitete Ergebnis lediglich anzuerkennen;
- ⊕ bei Erhalt einer Prüfungsanordnung Folgendes zu erklären: „Vorsorglich erstatten wir im Hinblick auf alle sich aus der Betriebsprüfung ergebenden Umstände Selbstanzeige“;
- ⊕ die Besteuerungsgrundlagen frei oder griffweise zu schätzen;
- ⊕ verkürzte Steuerbeträge ohne berichtigende Erläuterung nachzuzahlen.

Genügen die Angaben – bei Anwendung eines strengen Maßstabes – diesen Anforderungen nicht, liegt keine wirksame Selbstanzeige vor. Die Steuerbehörden gehen dann lediglich von der Ankündigung einer Selbstanzeige aus. Die Einleitung eines Bußgeld- oder Strafverfahrens kann die Folge sein.

**Ankündigung einer  
Selbstanzeige**

Geringfügige Abweichungen zwischen dem Erklärten und der späteren Steuerfestsetzung sind unschädlich. Feste Grenzen für eine geringfügige Abweichung gibt es nicht. In der Rechtsprechung sind Abweichungen von 3,3 % (OLG Köln, 28.8.1979, Az: 1 Ss 574/79) und 6 % (OLG Frankfurt, 18.10.1961, Az: 1 Ss 854/61) anerkannt. Generell ist von einer Abweichungsmöglichkeit von bis zu 10 % auszugehen.



◀ URTEIL

◀ URTEIL

### Richtiges Vorgehen bei fehlenden Aufzeichnungen

Was geschieht aber, wenn Sie wegen fehlender Aufzeichnungen nicht in der Lage sind, genaue zahlenmäßige Angaben über die Besteuerungsgrundlagen zu machen?

Haben Sie keine oder keine ordnungsgemäße Buchführung für nachzuerklärende Sachverhalte, können Sie auch nach den jetzt verschärften Regelungen noch eine wirksame

**Selbstanzeige ist  
trotzdem möglich**

Selbstanzeige im Sinne des § 371 AO erstatten. Allerdings muss dann die Abteilung für Bußgeldverfahren und Strafsachen (BuStra) entscheiden, ob die Angaben für eine wirksame Selbstanzeige ausreichen (Nr. 120 Abs. 2 AStBV (St)).



**T!PP**



**URTEIL**

Folgendes Vorgehen hat sich in der Praxis bewährt und ist auch vom Bundesgerichtshof so bestätigt worden (BGH, 20.5.2010, Az: 1 StR 577/09): Schätzen Sie auf der Grundlage der bereits verfügbaren Daten die zusätzlich zu versteuernden Einnahmen – im Zweifelsfall zu Ihrem Nachteil. Bitten Sie die Finanzbehörde um eine Frist zur Präzisierung der Selbstanzeige. Sie müssen also

- ⊕ einen eigenen Schätzungsvorschlag unterbreiten oder
- ⊕ dem Finanzamt Tatsachen mitteilen, die eine Schätzung gem. § 162 AO ermöglichen.

Legen Sie ggf. gegen einen Steuerbescheid, der aufgrund Ihrer zu hohen geschätzten Beträge erlassen wurde, Einspruch ein und ermitteln Sie die genauen Besteuerungsgrundlagen dann im anschließenden Rechtsbehelfsverfahren.

### Spätester Zeitpunkt für eine strafbefreiende Selbstanzeige

Neben dem Inhalt ist auch der Zeitpunkt einer Selbstanzeige entscheidend dafür, ob eine Strafbefreiung möglich ist.

### Vor Bekanntgabe der Prüfungsanordnung

#### Nach Steuerarten getrennt

Eine strafbefreiende Erklärung kann nur noch abgegeben werden, solange keine Prüfungsanordnung bekannt gegeben wurde (§ 371 Abs. 2 Nr. 1a AO). Das gilt aber wahrscheinlich nur in Bezug auf die Steuerarten und den Besteuerungszeitraum, die in der Prüfungsanordnung aufgeführt sind.

**BEISPIEL:** Der X GmbH wird per Zustellung die Prüfungsanordnung einer Umsatzsteuerprüfung für die Jahre 2006 bis 2008 bekannt gegeben. Die X GmbH erstattet Selbstanzeige bezüglich nicht entrichteter Lohnsteuer für das Jahr 2007. Die Selbstanzeige hat strafbefreiende Wirkung.

Z. B.

### Vor Einleitung und Bekanntgabe eines Straf- oder Bußgeldverfahrens

Weiterer Ausschlussgrund für eine wirksame Selbstanzeige ist die Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens wegen der vermeintlichen Steuerhinterziehung (§ 371 Abs. 2 Nr. 1b AO). Zuständig dafür sind die Finanzbehörden (Hauptzollamt, Finanzamt, Bundesamt für Finanzen und Familienkasse), die Staatsanwaltschaft und alle Polizeibehörden des Bundes und der Länder. Die Bekanntgabe bedarf keiner besonderen Form, sie kann schriftlich oder mündlich erfolgen. Empfänger der Bekanntgabe sind der Täter und der Teilnehmer und deren Vertreter, z. B. GmbH-Geschäftsführer und Steuerberater.

**Zuständige  
Behörden**

### Vor Erscheinen eines Amtsträgers

Es darf auch noch kein Amtsträger zu Prüfungen oder Ermittlungen erschienen sein (§ 371 Abs. 2 Nr. 1c AO). Es ist nicht notwendig, dass der Amtsträger die Räume des Steuerpflichtigen betritt.

**BEISPIEL:** Ein Steuerpflichtiger hatte Kapitaleinkünfte nicht erklärt. Eines Morgens um 8:30 Uhr erschien ein Finanzbeamter zu einer Außenprüfung auf dem Parkplatz des Betriebes des Steuerpflichtigen. Wenige Meter vor dem Eingang kam ihm der Steuerpflichtige entgegen. Nachdem der Finanzbeamte erklärt hatte, er käme wegen einer Steuerprüfung, offenbarte der Steuerpflichtige seine Steuerhinterziehung – allerdings ohne Erfolg. Der Prüfer war bereits mit dem Eintreffen am Ort der beabsichtigten Prüfung „erschienen“ (OLG Stuttgart, 22. 5. 1989, Az: 3 Ss 21/89).

Z. B.URTEIL

## Vor Entdeckung der Tat

### Wissen bei verständiger Würdigung

Die Steuerhinterziehung darf zum Zeitpunkt der Berichterstattung, Ergänzung oder Nachholung noch nicht entdeckt worden sein. Als Beschuldigter dürfen Sie noch nichts von der Entdeckung wissen oder bei verständiger Würdigung der Sachlage mit der Entdeckung rechnen müssen (§ 371 Abs. 2 Nr. 2 AO). Nach Ansicht des Bundesgerichtshofs dürfen an die Annahme des „Kennenmüssens“ der Tatentdeckung keine hohen Anforderungen gestellt werden (BGH, 20.5.2010, Az: 1 StR 577/09). Wann eine Steuerhinterziehung als entdeckt gilt, ist deshalb unkalkulierbar!

URTEIL

## Strafbefreiung bei Steuerverkürzung ab 50.000 €

### Grenze: Betrag je Steuerart

Generell schützt eine Selbstanzeige nur bei Hinterziehungsbeträgen bis 50.000 € (§ 371 Abs. 2 Nr. 3 AO). Die Freigrenze von 50.000 € orientiert sich an der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes zur Steuerhinterziehung in großem Ausmaße nach § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 AO. Wichtig: Bezugsgröße ist nicht unbedingt die gesamte Steuerhinterziehung, sondern der Betrag je Steuerart und Veranlagungszeitraum.

Z. B.

**BEISPIEL:** Eine GmbH hat Lohnsteuer und Umsatzsteuer verkürzt – jeweils 20.000 € Lohnsteuer und 40.000 € Umsatzsteuer. Der Geschäftsführer gibt für die GmbH eine Selbstanzeige unter Aufdeckung der verkürzten Steuern ab. Da die Beträge nicht addiert werden, wird die 50.000-€-Grenze nicht überschritten. Die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige ist deshalb also nicht ausgeschlossen.

T!PP

Übersteigen Hinterziehungsbeträge die 50.000-€-Grenze, kann eine Strafbefreiung aber „erkauft“ werden. Neben den nachzuzahlenden Steuern und Hinterziehungszinsen muss dafür ein Zuschlag in Höhe von 5 % der hinterzogenen Steuern an den Fiskus gezahlt werden (§ 398a AO).

## Rechtzeitige Nachzahlung der Steuern

Unabhängig von der Bestrafung oder Belegung mit einer Geldbuße verlangt das Finanzamt bei Steuerverkürzungen Nachzahlungen der hinterzogenen Steuern (§ 71 AO). Auf die Nachzahlungen werden zudem Hinterziehungszinsen in Höhe von 6 % pro Jahr aufgeschlagen (§ 235 AO). Der Zinslauf beginnt mit Eintritt der Verkürzung.

Hinterziehungszinsen

Eine Selbstanzeige führt nur dann zur Straffreiheit, wenn die hinterzogenen Steuern rechtzeitig gezahlt werden. Sie haben Anspruch auf eine angemessene Nachzahlungsfrist (§ 371 Abs. 3 AO). Diese wird von der Strafsachenstelle bestimmt. Gehen Sie von einer maximal 6-monatigen Frist aus. Bedenken Sie bei dieser Frist auch, dass zwischen Selbstanzeige und Aufforderung zur Nachzahlung bereits eine bestimmte Frist vergangen ist und diese durchaus bei der Bestimmung der Zahlungsfrist berücksichtigt werden kann.

Geht es um Steuern Ihrer GmbH, sind Sie als Geschäftsführer dafür verantwortlich, dass die Steuern ordnungsgemäß (nach)gezahlt werden. Eine persönliche Zahlungspflicht besteht jedoch nur, wenn Steuern zu Ihren Gunsten hinterzogen wurden. Es kommt also darauf an, ob Sie einen unmittelbaren Vorteil aus der Hinterziehung erlangt haben. Ein solcher Vorteil kann z. B. darin bestehen, dass Sie Tantiemen oder sonstige gewinnabhängige Leistungen erhalten (BGH, 22.7.1987, Az: 3 Str 227/87).

Persönliche Zahlungspflicht?

**BEISPIEL:** Der Gesellschafter/Geschäftsführer einer Ein-Personen-GmbH, die Steuern hinterzieht, verkürzt die Steuern immer auch zu seinen eigenen Gunsten. Bei wirtschaftlicher Betrachtung steht das Vermögen der GmbH nämlich – vorbehaltlich der Kapitalerhaltungsvorschriften – den Gesellschaftern zu. In diesem Fall nur dem Alleingesellschafter (OLG Stuttgart, 4.5.1984, Az: 1 Ss 204/84).

URTEIL

Z. B.

URTEIL

Wie werden Nachzahlungsbeträge berechnet, wenn mehrere Tatbeteiligte in eine Steuerhinterziehung verwickelt sind?

**Z. B.**

**BEISPIEL:** A und B sind Geschäftsführer der X-GmbH. Sie haben 50.000 € schwarz eingenommen und den Betrag hälftig untereinander aufgeteilt. A ist zu 70 % an der Gesellschaft beteiligt und B zu 30 %. Entscheidend ist hier aber nicht die Beteiligungsquote, sondern die Aufteilung des Hinterziehungsbetrags. Da sich A und B die 50.000 € geteilt haben, haben Sie jeweils 50 % der hinterzogenen Steuern nachzuentrichten.

**T!PP**

Bei Nachzahlung von Steuern sollten Sie immer jeweils angeben, auf welche Steuern (nach Steuerart und Veranlagungszeitraum) die Beträge gezahlt werden, sonst gefährden Sie Ihre eigene Straffreiheit. Denn es kommt regelmäßig vor, dass neben den nachzuzahlenden Steuern weitere Steuerzahlungen fällig sind. Und dann werden die Zahlungen evtl. auf diese Steuerschulden angerechnet.

### Abwandlung in eine Geldauflage

#### Handel mit dem Gericht

Ist es für eine Selbstanzeige zu spät, kann aber auch noch im Strafverfahren eine Strafe abgewendet werden. Bei leichten und mittelschweren Vergehen kann das Gericht statt einer Strafe eine Geldauflage festsetzen (§ 153a StPO). Möglich ist das nur mit der Zustimmung des Beschuldigten. Es ist also eine Art Handel mit dem Gericht. Vorteil: Die Geldauflage gilt nicht als Vorstrafe. Es ist also keine Verurteilung.

#### Geringe Vergehen

Voraussetzung für die Einstellung gegen Auflage ist, dass

- ⊕ der hinterzogene Betrag nicht zu hoch ist und
- ⊕ der Beschuldigte bisher nicht strafrechtlich in Erscheinung getreten ist.

Bis zu welcher Höhe eine Einstellung gegen Geldauflage in Betracht kommt, ist vom Einzelfall abhängig und auch von dem Maß der in der Tat zum Ausdruck gekommenen Hinterziehungsenergie. Die besten Chancen, eine mögliche Strafe zugunsten einer Geldauflage abzuwenden hat, wer mit den Behörden kooperiert und die geschuldeten Steuerbeträge umgehend nachzahlt.