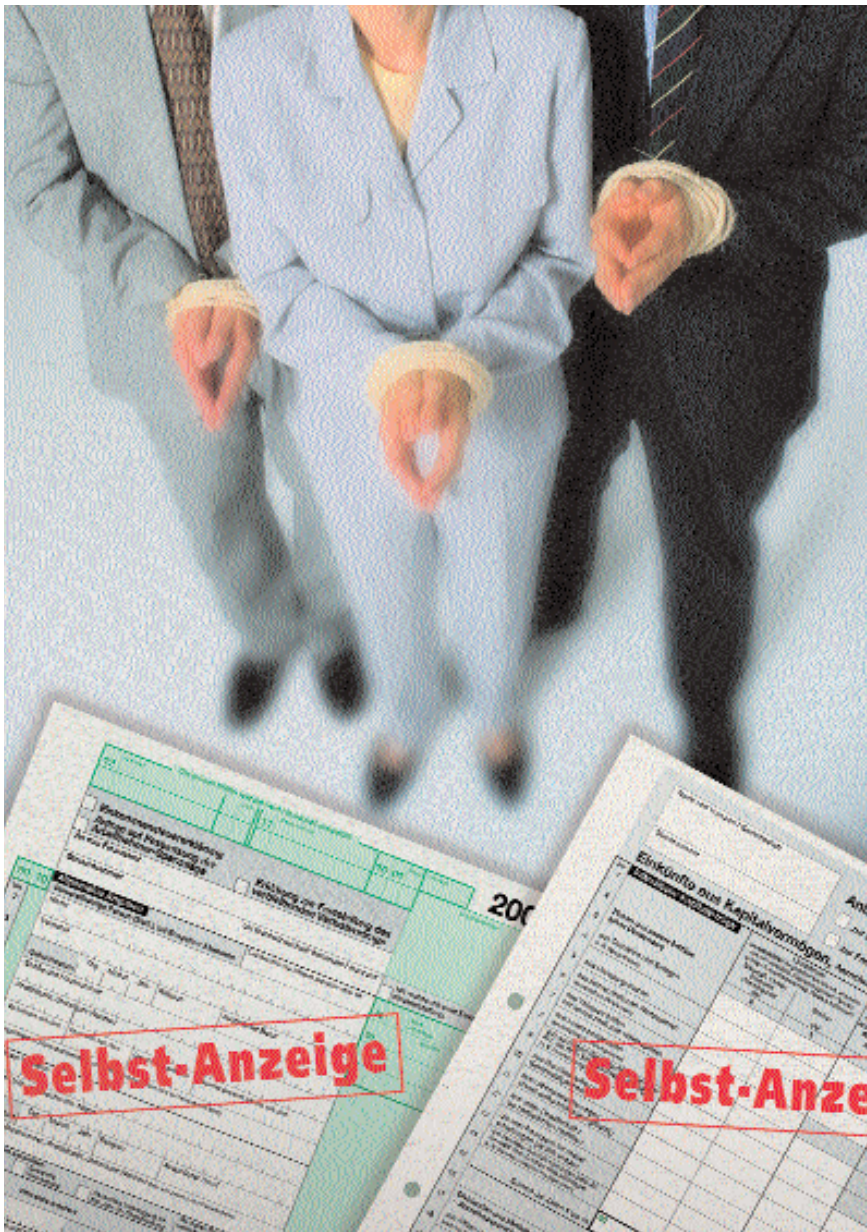


# Selbstanzeige schützt vor Strafe nicht

*Durch die Änderungen des § 370a AO hat der Gesetzgeber etwas mehr Klarheit geschaffen. Die mit der Beratung einer Selbstanzeige beauftragten Berater werden sich auf die Änderungen einstellen müssen. Ein erster Überblick über die Konsequenzen des § 370a AO für die Selbstanzeigeberatung.*

**RA HEIKO SCHARLACH / RA BORIS KUDER**



**M**an kennt es von tausenden Kleinanlegern in Luxemburg, von großen Umsatz- und Lohnsteuerhinterziehern und von renommierten deutschen Bankiers.

Wer bis Ende letzten Jahres Steuern – auch im größeren Ausmaße – hinterzogen hatte, besaß die Möglichkeit, durch eine so genannte Selbstanzeige, das heißt Ergänzung beziehungsweise Vervollständigung der unrichtigen Angaben vor der Entdeckung der Tat und anschließender Zahlung der hinterzogenen Steuern, Straffreiheit zu erlangen. Diese Regelung, wonach derjenige trotz Verwirklichung einer Straftat unter diesen Umständen straffrei bleibt, war einzigartig im deutschen Strafrecht.

Von dieser Möglichkeit wurde daher insbesondere von denjenigen, die ihr Geld in den letzten Jahren im Ausland, zum Beispiel in Luxemburg oder in der Schweiz, angelegt, und ihre Zinseinkünfte nicht in Deutschland erklärt haben, häufig Gebrauch gemacht. Schätzungen gehen allein in den letzten vier Jahren von zirka 30.000 Selbstanzeigen von Luxemburg- und Schweiz-Anlegern aus, die hierdurch Straffreiheit erlangten.

Aber auch Steuerpflichtige, die im größeren Umfang Steuern hinterzogen haben, zum Beispiel durch nicht ordnungsgemäße Lohnsteuer- oder Umsatzsteueranmeldungen, haben in der Vergangenheit die Selbstanzeige gerne genutzt.

## Einschränkung durch § 370a AO

Zumindest Letzteren könnte der Gesetzgeber nunmehr durch die Einführung der so genannten gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung in § 370a AO einen Riegel vorge-schoben haben. Diese Norm wurde Ende letzten Jahres neu geschaffen und bereits am 23. Juli 2002 schon wieder geändert. Vor dem Hintergrund der weltweiten Bemühungen zur Bekämpfung des internationalen Terrorismus nach dem 11. Sep-

Haftstrafe droht Steuerhinterziehern nun selbst im Falle einer Selbstanzeige. Der Anfang des Jahres eingeführte § 370a AO, der vor wenigen Wochen etwas entschärft wurde, erfordert eine sorgfältigere Beratung in Fragen der Selbstanzeige.

tember 2001 hatte der Gesetzgeber den Verbrechenstatbestand der gewerbsmäßigen und bandenmäßigen Steuerhinterziehung eingeführt. Ob und unter welchen Voraussetzungen einer Selbstanzeige noch eine strafbefreiende Wirkung zukommen würde, wurde unter Fachleuten eingehend diskutiert.

Unter der massiven Kritik, insbesondere der berufsständischen Interessenvertretungen der rechts- und steuerberatenden Berufe, die insbesondere die Unsicherheiten der Anwendbarkeit des in rekordverdächtiger Schnelle eingeführten Verbrechenstatbestands kritisiert hatten, sah sich der Gesetzgeber nunmehr zu einer Korrektur veranlasst. Er hat sich nach zähen Verhandlungen im Vermittlungsausschuss auf eine Neuformulierung des § 370a AO verständigt. Das geänderte Gesetz wurde am 28. Juni 2002 im Bundestag verabschiedet. Der Bundesrat hat der Empfehlung des Vermittlungsausschusses am 12. Juli 2002 zugestimmt.

Die Neuregelung bringt etwas mehr Klarheit in die Frage, unter welchen Voraussetzungen einer Selbstanzeige noch strafbefreiende Wirkung zukommt. Wegen gewerbsmäßiger Steuerhinterziehung wird nunmehr nach dem aktualisierten Wortlaut des § 370a AO mit einer Freiheitsstrafe von einem Jahr bis zu zehn Jahren bestraft, wer gewerbsmäßig oder bandenmäßig in großem Ausmaß Steuern verkürzt. In minder schweren Fällen beträgt die Freiheitsstrafe drei Monate bis zu fünf Jahren. Ein minder schwerer Fall liegt nach der gesetzlichen Regelung insbesondere vor, wenn die Voraussetzungen der Selbstanzeige erfüllt sind.

Die praktische Konsequenz dieser Regelung ist somit, dass der Selbstanzeige zukünftig nicht mehr in allen Fällen eine strafbefreiende Wirkung zukommt, sondern nur noch, wenn keine gewerbsmäßige Steuerhinterziehung großen Ausmaßes vorliegt, also nur eine „einfache“ Steuerhinterziehung.

Da es zum gewerbsmäßigen Handeln nach herrschender Auffassung ausreicht, wenn mit Wiederholungsabsicht nachhaltig Einnahmen erzielt werden, dürfte dieses Kriterium in der Mehrzahl aller Steuerhinterziehungen, z. B. den Luxemburg- und Schweiz-Fällen erfüllt sein. Auch die bandenmäßige Steuerhinterziehung dürfte in der Praxis von Relevanz sein, da nach dem BGH für eine Bande schon der Zusammenschluss von mindestens drei Personen ausreicht, die sich mit dem Willen verbunden haben, künftig für eine gewisse Dauer mehrere selbstständige Taten zu verwirklichen.

### „Großes Ausmaß“ als entscheidendes Kriterium

Entscheidend für die Frage, ob einer rechtzeitig erhobenen Selbstanzeige in diesen Fällen eine strafbefreiende oder nur eine strafmildernde Wirkung zukommt, wird daher das Kriterium des „großen Ausmaßes“ der Steuerhinterziehung sein. ➔

## „Ich kenne meine Ziele – die LfA den Weg.“

Die umfassende Förderung durch die LfA  
war neben meiner Vision der wichtigste Baustein  
für den unternehmerischen Erfolg. ☺

Im gerd'sche Hof-Widemann, Götthof zum Schlosswirt, Ehrenberg

Die LfA Förderbank Bayern finanziert zukunftsorientierte Vorhaben – zu besonders fairen Konditionen.  
Sprechen Sie mit uns. Wir freuen uns auf Sie: 01801/21 24 24 (Ortstarif) oder [info@lfa.de](mailto:info@lfa.de)

Der Gesetzgeber hat bei der Neuregelung der gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung bewusst auf die ursprüngliche Version des besonders schweren Falls der Steuerhinterziehung Bezug genommen.

Nach der Rechtsprechung des BGH zu dieser Vorschrift und entsprechender Fachkommentierungen gibt es zwar keine lediglich an der Höhe des Verkürzungsbetrags orientierte Grenze.

Dennoch zeichnet sich ab, dass der BGH erst ab einer Hinterziehung von zirka 500.000 Euro ein großes Ausmaß bejaht. Eine exakte Grenze lässt sich jedoch nicht ziehen. Entscheidend sind die Gesamtumstände.

## Keine Straffreiheit für größere Fälle

Bei einer gewerbsmäßigen Steuerhinterziehung im „großen Ausmaß“ führt somit eine Selbstanzeige nicht mehr zur Strafbefreiung. Die Tat bleibt weiterhin ein Verbrechen, mit der Folge, dass den Strafverfolgungsbehörden die erweiterten Befugnisse nach der Strafprozessordnung zustehen und auch eine Einstellung des Verfahrens gegen Geldauflage nicht mehr möglich ist.

Einer Selbstanzeige kann in diesen Fällen somit nur noch strafmildernder – und nicht strausschließender – Charakter zukommen. Der Täter hat daher mit einer Verurteilung nach § 370a AO mit einer Freiheitsstrafe zwischen drei Monaten und fünf Jahren zu rechnen.

Der neu eingeführte Straftatbestand der ge-

werbsmäßigen Steuerhinterziehung scheint auch bereits sein erstes bekanntes Opfer gefunden zu haben.

## Erster prominenter Fall des § 370a AO

Wie der Tagespresse vor einigen Wochen zu entnehmen war, wurde der Saarbrücker Unternehmer Hartmut Ostermann und eine Geschäftsführerin der Altenheim-Kette Pro Seniore am 27. August 2002 wegen

### STICHWORT

## § 370a AO

§ 370a AO wurde Ende 2001 durch das Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz eingefügt. Die Regelung zur gewerbs- und bandenmäßigen Steuerhinterziehung wurde aber bereits am 23. Juli 2002 mit dem 5. Steuerbeamten-Ausbildungsgesetz wieder novelliert (BGBl 2002 I S. 2917). Der renommierte Steuerstrafrechtler RA Dr. Michael Streck hält diese Regelung für verfassungswidrig (vgl. „Consultant“ 9/02, Seite 8).

des Verdachts auf gewerbsmäßige Steuerhinterziehung in Untersuchungshaft genommen.

Die Staatsanwaltschaft Saarbrücken wirft nach Presseangaben Ostermann als faktischem Geschäftsführer und der tatsächlichen Geschäftsführerin vor, bis Juli dieses Jahres in Lohnsteueranmeldungen unrichtige Angaben zur Zahl der Beschäftigten und zur fälligen Steuer gemacht zu haben.

So gehe es hier um zirka 17 Millionen Euro Lohnsteuer und möglicherweise auch um Sozialabgaben.

Pikanterweise wurden nach Presseberichten die Finanzbehörden am 16. August 2002 über die tatsächlichen Zahlen informiert. Die Saarbrücker Staatsanwaltschaft hat jedoch schon darauf

hingewiesen, dass eine Selbstanzeige nur bei „normaler“ Steuerhinterziehung zur völligen Straffreiheit führt, während bei gewerbsmäßiger Steuerhinterziehung selbst bei vollständiger Nachzahlung Freiheitsentzug zwischen drei Monaten und fünf Jahren drohe.

Wer bis dato also bei Verwirklichung einer wiederholten Steuerhinterziehung größeren Ausmaßes – beispielsweise bei Umsatz- oder Lohnsteuerhinterziehungen – davon ausging, durch eine Selbstanzeige kurz vor der Entdeckung der Steuerhinterziehung, zum Beispiel im Vorfeld einer Betriebsprüfung, einer Bestrafung zu entgehen, wird sich nunmehr auf die geänderte Rechtslage umstellen müssen.

## Tipps für die Selbstanzeigeberatung

Berater, die ihren Mandanten im Vorfeld einer Selbstanzeige zur Seite stehen wollen, sollten daher Folgendes berücksichtigen:

- Klären Sie im Vorfeld, ob Ihr Mandant Steuern gewerbsmäßig oder bandenmäßig hinterzogen hat. Zumindest das Tatbestandsmerkmal der Gewerbsmäßigkeit dürfte häufig erfüllt sein.
- Klären Sie auch, ob die Hinterziehung im großen Ausmaß erfolgte (Richtwert ca. 500.000 Euro).
- Wenn die Voraussetzungen des § 370a AO allem Anschein nach vorliegen, ist der Mandant darüber aufzuklären, dass eine Selbstanzeige nur strafmildernd, aber nicht strausschließend wirkt und mit einer Freiheitsstrafe von drei Monaten bis zu fünf Jahren gerechnet werden muss.
- In Grenzfällen kann eine vorherige Vorgesprache bei der Finanzverwaltung sinnvoll sein.
- Wenn die Voraussetzungen des § 370a AO vorliegen, ist eine Einstellung des Verfahrens nicht möglich, sondern es kommt zu einer Hauptverhandlung.
- Berücksichtigen Sie als Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, dass im Hinblick auf § 392 AO ein Rechtsanwalt als Verteidiger hinzugezogen werden muss, da es zu einer Anklageerhebung durch die Staatsanwaltschaft kommt. ☐



Heiko Scharlach

AUTOREN

RA FASr Heiko Scharlach/  
RA Boris Kuder

sind Partner der auf Steuer-, Gesellschafts- und Arbeitsrecht spezialisierten Kanzlei Scharlach Bielefeld Kuder & Partner in Essen ([www.sbk-rechtsanwaelte.de](http://www.sbk-rechtsanwaelte.de)).

Sie beraten und vertreten ihre Mandanten und andere Berater schwerpunktmäßig auf den Gebieten des Steuerstrafrechts, Gesellschaftsrechts sowie bei Unternehmensnachfolgen und Unternehmensumwandlungen. Zu den Konsequenzen des § 370a AO und des Geldwäschebekämpfungsgesetzes haben sie bereits Fachvorträge gehalten und Artikel veröffentlicht.

Boris Kuder