

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XV
Literaturauswahl	XXI

1. Kapitel

Einleitung

I. Zahlen und Fakten	1
II. Die Neuregelung der Selbstanzeige 2015	3

2. Kapitel

Die Selbstanzeige in der Beratungssituation: Was ist abzuklären?

I. Gesamtüberblick zum Ablauf des Selbstanzeigeverfahrens	11
1. Beginn des Verwaltungsverfahrens	12
2. Einleitung des steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens	12
3. Weitere Sachverhaltsermittlung in Besteuerungs- und Strafverfahren ...	13
4. Abschluss des steuerlichen Ermittlungsverfahrens: Änderungsbescheide	14
5. Abschluss des steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens	15
6. Der letzte Akt: Hinterziehungszinsbescheid	16
II. Personen(anzahl)bezogene Überlegungen	17
1. Einpersonen-Fälle	18
a) Ehegatten-Fälle	18
b) Andere persönliche Fallkonstellationen	19
2. Mehrpersonenfälle	21
3. Uneinheitliche Erbengemeinschaften	22
4. Gesellschaften	23
a) Personengesellschaften	23
b) Kapitalgesellschaften	24
aa) Gesellschafterebene:	25
bb) Gesellschaftsebene	28

III. Fallgruppen nach Steuerarten (steuerspezifische Überlegungen)	28
1. Reine Zinsfälle (Einkommensteuer)	28
a) Aufsteigende Linie	29
b) Gleichbleibende Linie	29
c) Absteigende Linie	29
d) Unregelmäßige Entwicklung	30
aa) Zickzack-Linie	30
bb) Sprunghafte Entwicklung	30
e) Schlussfolgerungen aus den Vermögensentwicklungen	31
2. Schwarzgeldfälle (Einkommen-, Gewerbe-, Körperschafts-, Umsatzsteuer)	31
a) Begriff	31
b) Praktische Schwierigkeiten für Selbstanzeigen in Schwarzgeldfällen	32
c) Technische Abwicklung	32
aa) Sichere Variante (bei klarer Rechtslage)	32
bb) Risikovariante (bei unklarer Sach- und Rechtslage)	33
3. Erbschafts- und Schenkungssachverhalte	34
4. Umsatzsteuerfälle	36
a) Keine Selbstanzeigen bei Umsatzsteuerkriminalität	36
b) Nachmeldungen bei Voranmeldungen im Unternehmensbereich ...	38
c) Der letzte Rettungsanker: Beihilfenachmeldung bei besonders schwerem Fall der Umsatzsteuerhinterziehung	39
IV. Die psychologische Komponente der Selbstanzeigeberatung	41
1. Ausschließliche Privatpersonen	42
2. Privatpersonen mit betrieblichem Umfeld	42
3. Betrieblicher Bereich	42
4. Unternehmensbereich (Kapitalgesellschaften)	42
5. Folgen in der Beratungspraxis	43
V. Summe aller Überlegungen: Die bestmögliche individuelle Beratung ...	43

3. Kapitel

Typische Fallkonstellationen in der aktuellen Beratungspraxis

I. Versäumte Berichtigungspflichten nach § 153 AO	47
II. Betriebsprüfungsfälle	50
1. Eigene Betriebsprüfung	50
2. Betriebsprüfung bei Geschäftspartnern	51
3. Fahndungsmaßnahmen bei vergleichbaren Unternehmen	54

III. Drohende internationale Ermittlungsansätze	55
1. Gruppenanfragen	55
2. Spontanauskünfte und automatischer Auskunftsverkehr	58
a) Spontanauskünfte	58
b) Automatischer Auskunftsverkehr	58
c) Abkommen zur Steuertransparenz EU-CH 2015	58
IV. Stiftungsfälle	58
1. Stiftung bisher dem Finanzamt unbekannt	59
a) Stiftungsgründung länger als 10 Jahre zurückliegend	59
b) Stiftungsgründung ab 2004	61
2. Bereits bekannte Stiftung (CD-Fälle)	61
V. Erbrechtliche und familienrechtliche Konstellationen	65
VI. Selbstanzeige im Gefolge von Geldwäscheverdachtsverfahren	68

4. Kapitel

Die Anfertigung einer Selbstanzeige

I. Formelle Voraussetzungen einer wirksamen Selbstanzeige	71
1. Wer kann und muss ggf. Selbstanzeige erstatten?	71
a) Anzeigerstatter: Täter oder Beteiligter einer Steuerhinterziehung ...	71
aa) Täter und Beteiligte	71
bb) Die Selbstanzeige des Geschäftsführers	72
cc) Koordinierte Selbstanzeige	74
b) Vertretung	75
2. An wen ist die Selbstanzeige zu richten?	75
3. In welcher Form ist die Selbstanzeige einzureichen?	76
a) Mündliche und schriftliche Selbstanzeigen	76
b) Ausdrückliche und konkludente Selbstanzeigen	77
II. Inhaltliche Anforderungen einer wirksamen Selbstanzeige	78
1. Grundsatz der Materiallieferung	78
2. Schätzungen	79
3. Vollständigkeitsgebot und Unschädlichkeit geringfügiger Abweichungen	80
4. Vollständigkeitsgebot und Berichtigungsverband: Welche Steuerstraftaten sind anzugeben?	82
a) Wie ist die Steuerart zu bestimmen?	82
b) Zusammenfassung mehrerer Steuerarten bei Tateinheit	83

c) Eigene und fremdnützige Steuerhinterziehung in Bezug auf eine Steuerart	85
d) Feststellungsverfahren und Festsetzungsverfahren	86
5. Vollständigkeitsgebot und Mindestberichtigungszeitraum	86
a) Der Mindestberichtigungszeitraum	87
b) Verjährung nach §§ 78, 78a StGB, § 376 Abs. 1 AO	89
aa) Verjährungsbeginn	89
bb) Bedeutung der Bekanntgabefiktion des § 122 Abs. 2 AO für den Verjährungsbeginn	90
cc) Verlängerte Verjährungsfrist nach § 376 Abs. 1 AO	91
(1) Anwendung auf am 25.12.2008 noch nicht verjährte Steuerhinterziehungen	91
(2) Anwendung bei abstrakter Verwirklichung eines Regelbeispiels des § 370 Abs. 3 S. 2 AO	91
dd) Beispielsfall zur Verjährung bei Steuerhinterziehung in großem Ausmaß	93
c) Unterbrechungstatbestände des § 78c StGB und des § 376 Abs. 2 AO	96
6. Besonderheiten bei Umsatzsteuer und Lohnsteuer, § 371 Abs. 2a AO ...	97
III. Wann ist die Selbstanzeige ausgeschlossen?	98
1. § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1a AO, Bekanntgabe der Prüfungsanordnung	99
a) Sperrwirkung auch gegenüber anderen Tatbeteiligten	99
b) Sperrwirkung bei Bekanntgabe an Vertreter	101
c) Sperrwirkung bei Bekanntgabe an den Begünstigten	101
d) Anforderungen an die Prüfungsanordnung	102
e) Bekanntgabeakt	103
f) Zeitpunkt der Bekanntgabe und Anwendbarkeit des § 122 AO	104
g) Umfang der Sperrwirkung	105
2. § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1b AO, Einleitung und Bekanntgabe des Straf- oder Bußgeldverfahrens	107
a) Begriff der Einleitung	107
b) Umfang der Sperrwirkung: Einleitung nur bzgl. irgendeiner unverjährten Steuerhinterziehung genügt:	108
c) Bekanntgabeakt	108
d) Wiederaufleben der Selbstanzeigemöglichkeit nach Einstellung des Verfahrens	109
e) Strafrechtliches und steuerrechtliches Verwertungsverbot	109
3. § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1c AO, Erscheinen eines Amtsträgers zur steuerlichen Prüfung	109
a) Amtsträger der Finanzbehörde	110
b) Erscheinen	111
c) Adressat der Sperrwirkung	112

d) Umfang der Sperrwirkung	112
e) Wiederaufleben der Selbstanzeigemöglichkeit nach Abschluss der Prüfung?	113
4. § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1d AO, Erscheinen eines Amtsträgers zur Ermittlung aufgrund steuerstrafrechtlichen Anfangsverdachts	113
5. § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1e AO, Erscheinen eines Amtsträgers der Finanzbehörde zu einer Steuernachschau	115
a) Nachschau als steuerliche Prüfung i.S.d. § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 1c AO?	115
b) Ausweispflicht des Prüfers	116
6. § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 AO, Tatentdeckung	117
a) Wann ist eine Tat entdeckt?	117
aa) Erforderlicher Verdachtsgrad bzgl. Vorliegen einer Tat	117
bb) Tat wird zum Teil entdeckt	118
cc) Tatentdeckung bei Fälligkeitssteuern	119
b) Feststellungen zu Täter und subjektivem Tatbestand	119
c) Person des Entdeckers	119
d) Adressat der Sperrwirkung	121
e) Subjektives Element des Sperrgrunds	122
aa) Kenntnis des Täters von der Entdeckung	122
bb) Rechnen müssen mit Tatentdeckung	122
f) Umfang der Sperrwirkung	123
7. § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 AO, Steuerverkürzung von mehr als 25.000 € ...	124
a) Der Sperrgrund des § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 AO	124
b) Entstehen eines Strafverfolgungshindernisses nach § 398a AO	126
8. § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 4 AO, besonders schwere Fälle der Steuerhinterziehung	126
IV. Nachzahlungspflicht, § 371 Abs. 3 AO	128
1. Vollendete und versuchte Steuerhinterziehung	128
2. Wirtschaftliche Betrachtungsweise	129
3. Anwendung des Kompensationsverbots	130
4. Umfang der Nachzahlungspflicht: die hinterzogenen Steuern einschließlich Zinsen nach §§ 233a, 235 AO	131

5. Kapitel

Wichtige Sonderkonstellationen

I. Absehen von Strafverfolgung in besonderen Fällen, § 398a AO	135
1. Keine strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige allein wegen § 371 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 oder 4 AO	135

2. Nachentrichtung der hinterzogenen Steuer, § 398a Abs. 1 Nr. 1 AO ...	136
a) Nachzahlungspflicht bei einem Täter und mehreren an der Tat Beteiligten	136
b) Berechnung der hinterzogenen Steuern	137
3. Zahlung des Zuschlags, § 398a Abs. 1 Nr. 2 AO	137
a) Rechtsnatur des Zuschlags	138
b) Berechnung des Zuschlags, § 398a Abs. 1 Nr. 2 AO	139
c) Besonderheiten bei der Umsatzsteuer	141
d) Rechtsschutz gegen die Festsetzung des Zuschlags	142
4. Rechtsfolge	142
II. Selbstanzeige und Berichtigungspflicht nach § 153 AO	145
1. Berichtigungspflichtige nach § 153 AO	145
2. Voraussetzungen der Berichtigungspflicht nach § 153 AO	146
3. Berichtigungspflicht und steuerliche Festsetzungsfrist	148
4. Steuerstrafrechtliche Bedeutung der (unterlassenen) Berichtigungsanzeige	151
III. Selbstanzeige in Schenkungs- und Nachlassfällen	152
1. Der Berichtigungsverbund	152
2. Besonderheiten bei der Verjährung	153
3. Erbschaft- und schenkungsteuerliche Anzeige- und Erklärungs-pflichten	153
4. Die Berichtigungspflicht nach § 153 AO im Erbschaftsteuerrecht ...	155
5. Die Stiftung im Nachlass	156
6. Berichtigungspflicht und steuerliche Festsetzungsfrist	158
7. Steuerstrafrechtliche Risiken der (unterlassenen) Berichtigungsanzeige in Nachlassfällen	161
IV. Besonderheiten bei leichtfertiger Steuerverkürzung	162
V. Fremdanzeige nach § 371 Abs. 4 AO	163
1. Sinn und Zweck der Fremdanzeige	163
2. Voraussetzungen der Fremdanzeige	163
3. Rechtsfolge der Fremdanzeige	164
4. Regelungslücken des § 371 Abs. 4 AO	165
a) Nichtabgabe von Erklärungen	165
b) Leichtfertige Steuerhinterziehung durch Nichtabgabe einer Steuererklärung	166
c) Vermögenslosigkeit	166
d) Rückzahlung durch das Finanzamt wegen inkongruenter Deckung bei Insolvenz	166

6. Kapitel

Folgen einer Selbstanzeige

I. Strafrechtliche Wirkung der Selbstanzeige	169
1. Begriff und Rechtsnatur der Selbstanzeige	169
2. Wirkung der Selbstanzeige	169
a) Strafbefreiung und Verfolgungshindernis für Steuerhinterziehungen	169
b) Verlängerte Festsetzungsfristen für hinterzogene Steuern	170
c) Strafprozessuale Zwangsmaßnahmen	170
3. Verhältnis der Selbstanzeige zu anderen Rechtsinstituten	172
a) Selbstanzeige und strafbefreiender Rücktritt nach § 24 StGB ...	172
b) Selbstanzeige und Schadenswiedergutmachung nach § 46a StGB ...	173
II. Steuerrechtliche Folgen	174
1. verlängerte Festsetzungsfrist bei Steuerhinterziehung	174
2. Hinterziehungszinsbescheide auch bei zu niedrigen Vorauszahlungen	175
3. Hinterziehungszinsen bei angezeigten Schenkungssteuerhinterziehungen	175
4. Teilverjährung (keine Steuervergünstigungen bei § 370 AO)	176
III. Disziplinarrechtliche Folgen	177
IV. Verbandsgeldbuße nach § 30 OWiG und Selbstanzeige	179

7. Kapitel

Ausblick und Problemfelder im neuen Selbstanzeigerecht

I. Abschaffung der Selbstanzeige?	181
II. Strafverschärfung durch die Neuregelung	181
III. Zweifelsfragen in Zusammenhang mit § 371 AO	182
1. Abgrenzung der Selbstanzeige nach § 371 AO zur Berichtigung nach § 153 AO	182
2. Das Vollständigkeitsgebot und der Berichtigungsverbund	183
3. Die Sperrgründe	183
4. Umfang der Nachzahlungspflicht	184
IV. Zweifelsfragen in Zusammenhang mit § 398a AO	185
1. Keine Rückzahlung bei Sach- und Rechtsänderungen	186

2. Gefahr der „Abzocke“ bei Erhebung des Zuschlags nach § 398a Abs. 1 Nr. 2 AO	187
3. Verfassungsrechtlich zweifelhafte Gesamregelung	187
4. Diskretionsproblem	187
V. Erschwerung der Selbstanzeige kontraproduktiv	188
VI. Schlussbetrachtung: Für welche Fälle lohnt sich die Selbstanzeige nach der Neuregelung überhaupt noch?	188
1. Selbstanzeige uneingeschränkt empfehlenswert	189
2. Selbstanzeige nach Wegfall eines Sperrgrundes überwiegend empfehlenswert	189
3. Selbstanzeige grundsätzlich ratsam auch bei größeren Nachzahlungspflichten	189
4. Selbstanzeige zwingend erforderlich	190

Anhang

Arbeitshilfen und Mustertexte

I. Arbeitshilfen	191
II. Muster	198
Stichwortverzeichnis	219