

An die  
Finanzministerien der Länder

**Aktenzeichen**  
NP/He 21-08-119-17/11 – S 04/11

**Telefon**  
+49 30 27876-620

**Telefax**  
+49 30 27876-799

**E-Mail**  
peters@dstv.de

**Datum**  
29.03.2011

## **Zweifelsfragen bei der Auslegung der Übergangsregelung zur Anwendung des zu beschließenden Schwarzgeldbekämpfungsgesetzes**

Sehr geehrte Damen und Herren,

seit Monaten ist eine Reform der strafbefreienden Selbstanzeige nach § 371 AO Gegenstand der politischen Diskussion. Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) hat diese Diskussion durch Stellungnahmen begleitet. Das nun vom Bundestag in 2. und 3. Lesung am 17.3.2011 verabschiedete Schwarzgeldbekämpfungsgesetz setzt diese Reformpläne um.

Der durch den Bundestag auf Empfehlung des Finanzausschusses beschlossene Gesetzentwurf enthält eine für die Praxis sehr problematische Übergangsregelung in der geplanten Formulierung des § 24 EGAO. Diese Fassung war nicht Gegenstand der Expertenanhörung im Gesetzgebungsverfahren, so dass der DStV hierzu im Rahmen der schriftlichen und mündlichen Anhörung nicht Stellung nehmen konnte. Daher erlauben wir uns, Sie direkt mit unserem Anliegen anzusprechen.

Die geplante Fassung lautet:

„Bei Selbstanzeigen nach § 371 der Abgabenordnung, die bis zum ... **einsetzen: Datum des vorliegenden Änderungsgesetzes** bei der zuständigen Finanzbehörde eingegangen sind, ist § 371 der Abgabenordnung in der bis zu diesem Zeitpunkt geltenden Fassung mit der Maßgabe

anzuwenden, dass im Umfang der gegenüber der zuständigen Finanzbehörde berichtigten, ergänzten oder nachgeholten Angaben Straffreiheit eintritt. Das Gleiche gilt im Fall der leichtfertigen Steuerverkürzung für die Anwendung des § 378 Absatz 3 der Abgabenordnung.“

Hiernach findet die bisherige Gesetzesfassung bis zum Zeitpunkt der Ausfertigung des Schwarzgeldbekämpfungsgesetzes Anwendung, und zwar mit der Maßgabe, dass eine sog. strafbefreiende Teilselbstanzeige entgegen dem Beschluss des Bundesgerichtshofs vom 20.5.2010 (1 StR 577/09) grundsätzlich im Umfang der nachgeholten Angaben zur Straffreiheit führen soll. Die neue gesetzliche Regelung tritt nach der allgemeinen Anwendungsnorm des Schwarzgeldbekämpfungsgesetzes (Art. 4) am Tag nach der Verkündung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt in Kraft.

Es stellt sich für uns die Frage, zu welchen Konsequenzen diese unterschiedlichen Zeitpunkte des Außerkraft- und Inkrafttretens führen. Denn gem. Art. 82 Abs. 1 GG ist das Datum des Gesetzes der Zeitpunkt, zu dem der Bundespräsident das Änderungsgesetz ausfertigt, während die neue Gesetzesfassung erst einen Tag nach der Verkündung im Bundesgesetzblatt Anwendung finden soll. Die Problematik verschärft sich im Übrigen dadurch, dass das Ausfertigungsdatum der Öffentlichkeit regelmäßig erst nach Veröffentlichung des Gesetzes bekannt wird.

Dem DStV liegen Informationen vor, dass das Bundesfinanzministerium die oben dargestellte Anwendungsregelung dahingehend wortgetreu verstehen möchte, dass bis zur Ausfertigung des neuen Gesetzes die bisherige Fassung des § 371 AO mit der Maßgabe anzuwenden ist, die vor dem Ausschluss der sog. Teilselbstanzeige durch den Beschluss des Bundesgerichtshofs vom 20.5.2010 bestanden hat. In der Zeit zwischen Ausfertigung und Verkündung des Gesetzes, also dem Datum der Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt, soll das bisher bestehende Recht anzuwenden sein, und zwar in der Fassung, wie es der Bundesgerichtshof in der vorgenannten Entscheidung ausgelegt hat. Die neuen und verschärften Regelungen des Schwarzgeldbekämpfungsgesetzes gelten dann ab Inkrafttreten des Gesetzes.

Der DStV hält diese Auffassung nicht für praxisgerecht. Hinzu tritt der Umstand, dass in der Begründung zur Beschlussempfehlung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages (BT-Drucks. 17/5067 neu) auf Seite 25 ausgeführt wird, dass „die Übergangsregelung (...) den Umfang der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige bis zur Verkündung der Neuregelung fest(legt).“

Nach unserer Ansicht kann es sich demnach bei der jetzt beschlossenen Regelung des § 24 EGAO nur um ein Redaktionsversehen handeln. Wir möchten daher Sie als Vertreter des Bundeslandes im Bundesrat bitten, sich für eine Änderung des Gesetzes einzusetzen und diese Zweifelsfrage des neuen Gesetzes zu beseitigen.

Hierfür spricht insbesondere, dass der vorliegende Normenkomplex, der zwar in der Abgabenordnung geregelt ist, dem Strafrecht zuzurechnen ist und mithin die stärkste Form des Eingriffsrechts des Staates gegenüber dem Bürger darstellt. Dies macht Rechtssicherheit gerade in der Frage der Anwendung einer gesetzlichen Neuregelung unabdingbar. Darüber hinaus stellt sich für Steuerberater das Problem, dass sie als Beauftragte ihrer Mandanten einem erheblichen Haftungsrisiko ausgesetzt sind, wenn sie aufgrund der nicht zweifelsfreien Rechtslage und des nicht immer zeitlich völlig planbaren Eingangs einer Selbstanzeige beim zuständigen Finanzamt nicht mit hinreichender Bestimmtheit wissen, welche gesetzliche Regelung Anwendung findet.

Diese Frage wurde bereits in der Literatur (vgl. bspw. Hechtner, Strafbefreiende Selbstanzeige erster und zweiter Klasse – ein erster Überblick, in: NWB 2011, S. 1044) aufgeworfen und hat damit eine erhebliche Bedeutung in der täglichen Rechtsanwendung.

Wir bitten Sie daher, eine Verabschiedung der jetzigen Gesetzesfassung zu verhindern und eine Korrektur des Gesetzentwurfs anzuregen.

Wir plädieren hierbei dem in der Begründung zum Ausdruck gekommenen Willen der Abgeordneten Rechnung zu tragen. Unseres Erachtens ist daher eine Vertrauensschutzregelung für Steuerpflichtige dahingehend zu treffen, dass die Rechtslage bis zur Verkündung des neuen Gesetzes der bisherigen Fassung des § 371 AO mit der Maßgabe entsprechen sollte, die vor dem Ausschluss der sog. Teilselbstanzeige durch den Beschluss des Bundesgerichtshofs vom 20.5.2010 bestanden hat.

Hierfür wäre einzig in der geplanten Regelung des § 24 EGAO auf das Datum der Verkündung des vorliegenden Gesetzes abzustellen, anstatt wie bisher auf das Datum des Gesetzes.

Es macht aus Sicht des DStV keinen Sinn, für den kurzen Zeitraum zwischen Ausfertigung und Verkündung des Schwarzgeldbekämpfungsgesetzes die an sich nicht gewollte Anwendung der BGH-Rechtsprechung anzunehmen. Im Übrigen möchten wir noch darauf hinweisen, dass die Rechtsprechungsänderung durch den BGH eine seit Jahren anerkannte Auslegung – auch seitens dieses Gerichts – des § 371 AO aufgegeben hat und es sich zudem um ein sog. obiter

dictum handelt, da die Aussagen zum Ausschluss der Teilselbstanzeige für die konkrete Entscheidung des Gerichts nicht tragend waren.

Für bedanken uns im Voraus für Ihre Bemühungen. Für Rückfragen stehen wir selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.

StB/RA Norman Peters

(Geschäftsführer)