

# Inhalt

<b>Vorwort .....</b>	5
<b>Abkürzungsverzeichnis .....</b>	17
<b>A. Einleitung .....</b>	27
I. Problemstellung .....	27
II. Gang der Untersuchung .....	28
III. Ziel der Untersuchung .....	31
<b>B. Der deliktische Eingriff in die Funktionsfähigkeit der Steuer .....</b>	33
I. Der Steuerstaat .....	34
1. Geschichtliche Entwicklung .....	34
2. Merkmale des Steuerstaats .....	35
II. Sozialschädlichkeit der Steuerhinterziehung .....	36
III. Steuermoral des Bürgers .....	38
1. Motive für die Begehung einer Steuerhinterziehung .....	39
a) Der homo oeconomicus .....	40
b) Der Aufrechner .....	41
c) Der Staatsverdrossene .....	41
d) Der Steuerliberale .....	42
e) Der legalistische Steuervermeider .....	42
f) Der Steuerlaie .....	43
g) Der Gerechtigkeitssensible .....	44
h) Weitere Motive .....	44
2. Zur aktuellen Lage der Steuermoral in Deutschland .....	44
3. Besteuerungsmoral des Staates und Einfluss auf die Steuermoral der Bürger .....	46

a) Mangelnde Verwirklichung von Steuergerechtigkeit sowohl bei der Rechtsetzung als auch bei der Rechtsanwendung .....	46
aa) Rechtsetzung .....	47
bb) Rechtsanwendung .....	48
b) Steuerverschwendungen .....	50
c) Ausnutzen von gesetzlichen Lücken zur Steuerhinterziehung .....	50
d) Einfluss der Besteuerungsmoral auf die Steuermoral .....	51
IV. Zwischenergebnis .....	52
 <b>C. Verfassungsrechtliche Grundlagen und rechtspolitische Gebotenheit der Selbstanzeige .....</b> 53	
I. Gründe für die Existenz der Selbstanzeige .....	53
1. Fiskalische Begründung der Selbstanzeige .....	53
2. Kriminalpolitische Begründung der Selbstanzeige .....	56
3. Strafrechtliche Einordnung der Selbstanzeige .....	56
a) Einordnung der Selbstanzeige als Fall des Rücktritts oder der tätigen Reue .....	56
b) Schadenswiedergutmachung .....	59
4. Herstellung der Belastungsgleichheit im Steuerrecht und Wiederherstellung der Effektivität des Steuerstrafrechts .....	60
5. Zwischenergebnis .....	62
II. Vorgaben des Verfassungsrechts für die Selbstanzeige als Teil des Steuerstrafrechts .....	63
1. Steuerrechtliche Grundsätze aus dem allgemeinen Gleichheitssatz Art. 3 Abs. 1 GG .....	64
a) Gebot der Gleichmäßigkeit der Besteuerung .....	65
b) Leistungsfähigkeitsprinzip .....	66
c) Zwischenergebnis .....	69
2. Verfassungsmäßigkeit der Selbstanzeige .....	70
a) Prüfung des Art. 3 Abs. 1 GG .....	71
b) Rechtfertigung der Ungleichbehandlung .....	72

aa) Ungleichbehandlung aufgrund Straffreiheit gemäß § 371 Abs. 1 AO .....	73
aaa) Legitimes Ziel .....	73
bbb) Geeignetheit .....	73
ccc) Erforderlichkeit .....	73
ddd) Angemessenheit .....	73
(1) Steuerhinterziehung als leicht zu begehendes Delikt .....	74
(2) Fiskalischer Zweck .....	74
(3) Ermöglichung der Rückkehr in die Steuerehrlichkeit .....	75
(4) Herstellung der Belastungsgleichheit im Steuerrecht und Wiederherstellung der Effektivität des Steuerstrafrechts .....	75
(5) Schadenswiedergutmachung .....	76
(6) Zwischenergebnis .....	78
bb) Ungleichbehandlung aufgrund der Nachzahlungspflicht in § 371 Abs. 3 AO .....	78
c) Zwischenergebnis .....	78
3. Das Nemo-tenetur-Prinzip .....	78
a) Inhalt des Nemo-tenetur-Prinzips .....	79
b) Geschichtliche Entwicklung des Nemo-tenetur-Prinzips .....	81
c) Verfassungsrechtliche Verankerung .....	85
aa) Die Menschenwürde (Art. 1 Abs. 1 GG) .....	86
bb) Das allgemeine Persönlichkeitsrecht (Art. 2 Abs. 1 iVm Art. 1 Abs. 1 GG) .....	95
aaa) Der Schutz der Ehre .....	96
bbb) Das Recht auf informationelle Selbstbestimmung	97
cc) Die allgemeine Handlungsfreiheit (Art. 2 Abs. 1 GG) ..	101
dd) Die Freiheit der Person (Art. 2 Abs. 2 S. 2 GG) .....	102
ee) Die Gewissensfreiheit (Art. 4 Abs. 1 GG) .....	103
ff) Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 GG)	105
gg) Das Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 3 GG) .....	109
hh) Unschuldsvermutung .....	111

ii) Das Recht auf ein faires Verfahren .....	113
jj) Zwischenergebnis .....	116
d) Geltung von nemo tenetur für juristische Personen .....	116
e) Zwischenergebnis .....	119
III. Verfassungsrechtliche Notwendigkeit oder rechtspolitische Gebotenheit der Selbstanzeige .....	119
1. Hinterziehungsfallen und Gefahr der Selbstbelastung bei periodischen Steuern .....	121
a) Hinterziehungsfallen .....	121
b) Gefahr der Selbstbelastung .....	122
aa) Doppelzuständigkeit der Finanzbehörde .....	122
bb) Steuerliche Mitwirkungspflichten .....	124
2. Lösung des Konflikts .....	126
a) Schutz durch das Steuergeheimnis (§ 30 AO) und die Regelung des § 393 AO .....	126
aa) Das Steuergeheimnis (§ 30 AO) .....	126
bb) § 393 Abs. 1 S. 2 AO .....	128
aaa) Schätzung als Zwang iSd § 393 Abs. 1 S. 2 AO ..	129
bbb) § 393 Abs. 1 S. 2 AO und die Selbstanzeige .....	131
cc) § 393 Abs. 2 S. 1 AO .....	133
aaa) Inhalt des § 393 Abs. 2 S. 1 AO .....	133
bbb) Einschränkungen und Durchbrechungen des § 393 Abs. 2 S. 1 AO .....	135
dd) Zwischenergebnis .....	137
b) Lösungsansätze in der Literatur .....	137
aa) Zeitliche Entzerrung von Besteuerungs- und Steuerstrafverfahren .....	137
bb) Verwertungsverbot bei selbstbelastenden Angaben ....	138
cc) Mitwirkungsverweigerungsrecht des Steuerpflichtigen .....	140
dd) Verwendungsverbot bei selbstbelastenden Angaben ..	141
ee) Zwischenergebnis .....	144
c) Ausweg durch die Selbstanzeige .....	145

aa) Rechtspolitische Gebotenheit der Selbstanzeige .....	145
bb) Reichweite und Grenzen des Nemo-tenetur- Grundsatzes .....	147
aaa) Einschränkung des Nemo-tenetur- Grundsatzes im Strafverfahren aufgrund eines Aufklärungs- und Strafverfolgungsinteresses .....	148
bbb) Einschränkung des Nemo-tenetur- Grundsatzes im Rahmen von Auskunftspflichten im Vorfeld eines Strafverfahrens .....	150
ccc) Schlussfolgerungen für die Selbstanzeige .....	153
3. Zwischenergebnis .....	158
<b>D. Selbstanzeige in Deutschland und Großbritannien .....</b>	<b>161</b>
I. Selbstanzeige in Deutschland .....	161
1. Historische Entwicklung .....	161
2. Voraussetzungen der Selbstanzeige .....	164
a) Berichtigung gemäß § 371 Abs. 1 AO .....	164
b) Kein Vorliegen von Ausschlussgründen iSd § 371 Abs. 2 AO	166
aa) Bekanntgabe der Prüfungsanordnung .....	167
bb) Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens .....	168
cc) Erscheinen eines Amtsträgers zur steuerlichen Prüfung .....	169
dd) Erscheinen eines Amtsträgers zur Ermittlung .....	170
ee) Erscheinen eines Amtsträgers zur Nachschau .....	171
ff) Tatentdeckung .....	171
gg) Überschreiten des Betrags von 25.000 Euro und besonders schwerer Fall der Steuerhinterziehung .....	173
c) Nachzahlungspflicht gemäß § 371 Abs. 3 AO .....	173
3. Rechtsfolgen der Selbstanzeige .....	173
II. Selbstanzeige in Großbritannien .....	174
1. Das Steuersystem in Großbritannien .....	174
a) Rechtsquellen des Steuerrechts .....	174

aa) Primäre Gesetzgebung .....	175
bb) Sekundäre Gesetzgebung .....	176
b) Pflichten des Steuerzahlers .....	178
c) Befugnisse der HMRC .....	180
aa) Befugnisse im Steuerverfahren .....	180
aaa) Korrektur von Steuererklärungen und Einleitung von Untersuchungen .....	180
bbb) Verpflichtung zur Herausgabe von Informationen .....	182
ccc) Betreten von Geschäftsräumen .....	183
ddd) Sammeln von Daten .....	184
eee) Weitergabe von Informationen an andere Behörden .....	184
fff) Verhängung von Geldbußen (penalties) .....	186
bb) Befugnisse im Strafverfahren .....	188
d) Zwischenergebnis .....	189
2. Das Steuerstrafrecht in Großbritannien .....	190
a) Zuständige Behörden .....	190
b) Straftaten bei Steuerhinterziehung .....	191
aa) Fraudulent evasion of income tax .....	192
bb) Fraudulent evasion of VAT .....	193
cc) Providing false documents or information to HMRC ...	194
dd) Fraudulent evasion of duty .....	195
ee) Cheating the public revenue .....	196
ff) Spezielle Straftaten und Geldbußen für Unternehmen und Auslandssteuerhinterzieher .....	197
aaa) Unterlassen, die Erleichterung der Steuerhinterziehung zu verhindern .....	198
bbb) Spezielle Straftaten und Geldbußen für Auslandssteuerhinterzieher .....	198
c) Zwischenergebnis .....	199
3. Die Selbstanzeige in Großbritannien .....	200
a) Historische Entwicklung .....	200
aa) Entwicklung nach dem ersten Weltkrieg .....	200

bb)	Versagung der Immunität vor Strafverfolgung .....	202
cc)	Die Entscheidungen R v Allen und R v Gill and anor ...	202
dd)	Code of Practice 9 .....	203
aaa)	Civil Investigation of Fraud .....	203
bbb)	Contractual Disclosure Facility .....	204
b)	Strafverfolgungspolitik der HMRC .....	206
aa)	Maßgebliche Kriterien .....	206
bb)	Vorteile steuerlicher gegenüber strafrechtlichen Ermittlungen .....	207
cc)	Aktuelle Zahlen zur Strafverfolgung .....	209
dd)	Ablauf der Auswahl der Fälle für steuerliche oder strafrechtliche Ermittlungen .....	210
ee)	Zwischenergebnis .....	211
c)	Notwendigkeit der Selbstanzeige .....	212
aa)	Erhöhung der Einnahmen des Staates .....	212
bb)	Ermittlungsnotstand .....	214
cc)	Rückkehr zur Steuerehrlichkeit .....	215
dd)	Herstellung von Belastungsgleichheit im Steuerrecht und Wiederherstellung der Effektivität des Steuerstrafrechts .....	216
ee)	Zwischenergebnis .....	217
d)	Ausgestaltung der Selbstanzeige .....	217
aa)	Contractual Disclosure Facility (CDF) .....	217
aaa)	Übersendung des Eröffnungsbriefts (opening letter) .....	219
bbb)	Outline Disclosure .....	220
ccc)	Formal Disclosure .....	221
ddd)	Erreichen einer Einigung .....	223
eee)	Zwischenergebnis .....	224
bb)	Spezielle Selbstanzeigeprogramme (offshore disclosure facilities) .....	224
aaa)	Offshore Disclosure Facility .....	225
bbb)	The New Disclosure Opportunity .....	225
ccc)	Liechtenstein Disclosure Facility .....	226

ddd) UK-Swiss Agreement .....	226
eee) Kronbesitzungen der britischen Krone (Guernsey, Isle of Man, Jersey) .....	227
fff) Worldwide Disclosure Facility .....	227
cc) Zwischenergebnis .....	229
e) Rechtsfolgen der Selbstanzeige .....	229
aa) Reduzierung der Geldbuße .....	230
bb) Publishing details of deliberate defaulters und Managing Serious Defaulters Programme .....	232
cc) Immunität vor Strafverfolgung .....	232
aaa) Immunität bezüglich Steuerstrafaten .....	233
bbb) Immunität bezüglich anderer Straftaten .....	234
ccc) Zwischenergebnis .....	239
III. Rechtsvergleich .....	239
1. Historische Entwicklung der Selbstanzeige .....	239
2. Gründe für die Existenz der Selbstanzeige .....	240
a) Fiskalischer Aspekt .....	241
b) Ermittlungsnotstand .....	241
c) Rückkehr in die Steuerehrlichkeit .....	241
d) Herstellung von Belastungsgleichheit im Steuerrecht .....	242
e) Wiederherstellung der Effektivität des Steuerstrafrechts .....	243
f) Rechtspolitische Gebotenheit .....	243
g) Zwischenergebnis .....	246
3. Ausgestaltung der Selbstanzeige .....	246
a) Rechtliche Einordnung .....	246
b) Wirksamkeitsvoraussetzungen .....	247
aa) Deutschland .....	247
bb) Großbritannien .....	247
cc) Gemeinsamkeiten und Unterschiede .....	248
4. Rechtsfolgen der Selbstanzeige .....	248
5. Zwischenergebnis .....	249

**E. Schaffung einer europäischen Selbstanzeigeregelung ... 251**

I. Maßnahmen auf europäischer und internationaler Ebene zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung .....	252
II. Notwendigkeit einer europäischen Selbstanzeigeregelung .....	255
1. Fälle grenzüberschreitender Steuerhinterziehung .....	255
a) Umsatzsteuerhinterziehung .....	256
b) Zoll- und Verbrauchsteuerhinterziehung .....	261
aa) Zollhinterziehung .....	261
bb) Verbrauchsteuerhinterziehung .....	263
c) Einkommensteuerhinterziehung .....	264
d) Körperschaftsteuerhinterziehung .....	264
aa) Steuerhinterziehung durch unangemessene Verrechnungspreise .....	265
bb) Einsatz von Basisgesellschaften .....	267
e) Erbschaft- und Schenkungsteuer .....	270
f) Zwischenergebnis .....	272
2. Rechtliche Gebotenheit einer europäischen Selbstanzeigeregelung .....	272
a) Vereinbarkeit der Selbstanzeige mit dem Schutz der finanziellen Interessen der Union .....	272
aa) Verpflichtung zum Schutz der finanziellen Interessen der Union .....	272
bb) Vereinbarkeit der Selbstanzeige mit dem Schutz der finanziellen Interessen der Union .....	273
b) Rechtfertigung der Selbstanzeige auf Grundlage der europäischen Verträge .....	277
aa) Ermächtigungsgrundlage .....	277
aaa) Art. 325 Abs. 4 AEUV .....	278
bbb) Art. 83 Abs. 2 AEUV .....	280
bb) Rechtfertigung einer europäischen Selbstanzeigeregelung aus dem Effektivitätsgrundsatz	282
c) Zwischenergebnis .....	284
III. Ausgestaltung einer europäischen Selbstanzeigeregelung .....	285

1. Selbstanzeige als Strafaufhebungs- oder Strafmilderungsgrund	285
2. Wirksamkeitsvoraussetzungen der Selbstanzeige .....	288
a) Positive Wirksamkeitsvoraussetzungen .....	288
b) Negative Wirksamkeitsvoraussetzungen .....	288
3. Erfasste Steuerarten .....	289
<b>F. Fazit und Ausblick .....</b>	<b>291</b>
I. Grundlagen des deutschen Steuerrechts und seiner Durchsetzung	291
II. Die Selbstanzeige im deutschen Steuerstrafrecht .....	292
III. Die steuerrechtliche Selbstanzeige in Großbritannien .....	294
IV. Die europäische Selbstanzeigeregelung .....	296
V. Ausblick .....	296
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>297</b>
<b>Verzeichnis der zitierten britischen Rechtsprechung .....</b>	<b>333</b>