

BFH: Richtigkeit einer strafbefreienden Erklärung

Eine wirksame strafbefreiende Erklärung liegt nur dann vor, wenn den Anforderungen des StraBEG entsprochen und der zu Grunde liegende Lebenssachverhalt so spezifiziert wird, dass beurteilt werden kann, ob die in der strafbefreienden Erklärung aufgelisteten Einnahmen bisher nicht berücksichtigte steuerpflichtige Einnahmen (unterliegen zu 60 % der Nachversteuerung) oder zu Unrecht berücksichtigte Ausgaben (unterliegen zu 100 % der Nachversteuerung) sind.

Sachverhalt

Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) erzielte im Streitjahr (2000) Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG) und gemeinsam mit seiner Ehefrau (Klägerin) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG). Im November 2004 - vor Beginn der Außenprüfung - ging bei dem Finanzamt eine strafbefreiende Erklärung nach dem Strafbefreiungserklärungsgesetz (StraBEG) ein, in der der Kläger u.a. Darlehenszinsen aus Liechtenstein als nicht erklärte Einnahmen aus Kapitalvermögen und Beratungshonorare als nicht erklärte Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit erklärte. Mit Schreiben vom 21.12.2004 legte der Kläger gegen die strafbefreiende Erklärung Einspruch ein und gab am 23.12.2004 eine weitere Erklärung nach dem StraBEG ab, in der er weitere Darlehenszinsen (40 % zusätzlich) und Beratungshonorare (40 % zusätzlich) als Einnahmen i.S. des § 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 StraBEG angab.

Die Außenprüfung stellte fest, der Kläger habe zu Unrecht Betriebsausgaben für Honorarrechnungen einer Liechtensteiner Firma gebucht und erkannte auch die bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemachten und (angeblich) an die Liechtensteiner Firma gezahlten Schuldzinsen nicht als Werbungskosten an. Das Finanzamt hielt die strafbefreiende Erklärung für unwirksam und erließ auf der Grundlage der Feststellungen der Außenprüfung einen geänderten Einkommensteuerbescheid. Die dagegen nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage wies das Finanzgericht ab. Mit der Revision rügen die Kläger Verletzung des StraBEG.

Entscheidung

Das Finanzamt durfte von den Angaben in der strafbefreienden Erklärung der Kläger zu den Honorarzahlungen und Darlehenszinsen im Zusammenhang mit der Geschäftsbeziehung zu der Liechtensteiner Gesellschaft abweichen. Das FG hat zu Recht die Klage gegen den angefochtenen Einkommensteueränderungsbescheid abgewiesen.

Die Straf- oder Bußgeldfreiheit einer strafbefreienden Erklärung tritt ein, wenn der Steuerpflichtige zu einer Steuerverkürzung führende unrichtige oder unvollständige Angaben über steuerlich erhebliche Tatsachen korrigiert, die auf Grund der fehlerhaften Angaben zu Unrecht nicht besteuerten Einnahmen gegenüber der Finanzbehörde erklärt (strafbefreiende Erklärung) und innerhalb von zehn Tagen nach Abgabe der Erklärung, spätestens aber bis zum 31.12.2004, 25 % der Summe der erklärten Beträge entrichtet. Die erklärten Einnahmen sind nach Kalenderjahren und zugrunde liegenden Lebenssachverhalten zu spezifizieren. Da die zu Unrecht berücksichtigten Ausgaben zu 100 % als "Einnahmen" fingiert werden, nicht berücksichtigte steuerpflichtige Einnahmen jedoch nur zu 60 % als "Einnahmen" erfasst werden, erfordert die Spezifizierung auch die Angabe, ob die in der strafbefreienden Erklärung aufgelisteten "Einnahmen" bisher nicht berücksichtigte steuerpflichtige Einnahmen oder zu Unrecht berücksichtigte Ausgaben sind (§ 3 Abs. 1 S. 3 StraBEG iVm § 1 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 2 StraBEG).

Diesen Anforderungen entspricht die Erklärung der Kläger nicht, weil sie als maßgeblichen Lebenssachverhalt lediglich nicht erklärte Einkünfte aus Kapitalvermögen (Liechtenstein Darlehenszinsen) sowie nicht erklärte Beratungshonorare mit der erklärten Folge einer Nachversteuerung von nur 60 % der Beträge als Einnahmen nach § 1 Abs. 2 Nr. 1 StraBEG bezeichnet haben. Denn unstreitig handelt es sich bei diesen Positionen nicht um Zins- oder Honorareinnahmen des Klägers und seiner Ehefrau, sondern um - bei den Einkünften aus

Vermietung und Verpachtung zu Unrecht als Werbungskosten abgezogene Schuldzinsen sowie - hinsichtlich der Honorarzahllungen bei den Einkünften des Klägers aus selbständiger Arbeit zu Unrecht geltend gemachte Betriebsausgaben, die zu 100 % hätten nachversteuert werden müssen. Die Kläger haben damit nicht "unrechtmäßig erklärte Betriebsausgaben oder Werbungskosten", sondern den tatsächlich nicht verwirklichten Sachverhalt "unrechtmäßig nicht erklärte Betriebs- und Zinseinnahmen" erklärt. Die Kläger haben mit der Angabe "Darlehenszinsen und Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit" unzutreffend und irreführend spezifiziert. Sie hätten in der Erklärung z.B. durch die Angabe "unrichtige Erfassung von Honorarzahllungen als Betriebsausgaben" ausgewiesen werden müssen.

Die Abgabe der korrigierten Strafbefreiungserklärung am 23.12.2004 mit nunmehr richtigem Ausweis des Abgeltungsbetrags in Höhe von 100 % der bislang fingierten Erwerbसाufwendungen (§ 1 Abs. 2 Nr. 2 StraBEG) hat schon deshalb keine erlöschende Wirkung (§ 8 StraBEG), weil der streitige Lebenssachverhalt im Zeitpunkt der Erklärung bereits Gegenstand der seit November 2004 laufenden Außenprüfung war. Damit konnten darauf bezogene strafbefreiende Erklärungen nicht mehr zur Straf- und Bußgeldfreiheit führen (§ 7 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a StraBEG iVm § 1 StraBEG).

Da auf Grund der abgegebenen "strafbefreienden Erklärungen" keine Straf- oder Bußgeldfreiheit eingetreten ist, durfte der Einkommensteueränderungsbescheid erlassen werden (Beschluss des BFH vom 15.07.2010).

Betroffene Norm

§ 173 Abs. 1 Nr. 1 AO, § 1 StraBEG, § 8 Abs. 1 S. 1 StraBEG
Streitjahr 2000

Vorinstanz

[Finanzgericht Rheinland-Pfalz](#), Urteil vom 30.05.2008, 5 K 2482/05, EFG 2008, S. 141 1

Fundstelle

BFH, Urteil vom 28.06.2011, [VIII R 25/08](#), BStBl II 2012, S. 229

Weitere Fundstellen

BFH, Beschluss vom 15.07.2010, [VIII B 103/09](#), BFH/NV 2010, S. 1785

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.