

Mandantenschutz im Steuerstrafrecht

Richtiges Verhalten bei Steuerfahndungsprüfung und Selbstanzeige



Mandanten-Info

Mandantenschutz im Steuerstrafrecht

1. Einleitung
2. Steuerfahndungsprüfung
 - 2.1 Einleitung eines Steuerstrafverfahrens
 - 2.2 Durchsuchung und Beschlagnahme
 - 2.3 Durchsuchung bei Dritten
 - 2.4 Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Steuerfälle
3. Automatischer Informationsaustausch
4. Selbstanzeige
 - 4.1 Form und Inhalt
 - 4.2 Mittäter und Beteiligte
 - 4.3 Höhe der Nachmeldung/Selbstanzeige in zwei Stufen
 - 4.4 Vollständigkeit
 - 4.5 Große Fälle über 25.000 Euro
 - 4.6 Nachzahlungsfrist
 - 4.7 Sperrgründe

1. Einleitung

Die Ermittlung und Verfolgung von Steuerstraftaten wird von Finanzämtern und Staatsanwaltschaften forciert. Die Hauptaufgabe der Steuerfahndung liegt in der Ermittlung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten. Daneben hat sie in steuerlicher Hinsicht Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder auf Ersuchen der Finanzbehörden Betriebsprüfungen durchzuführen. Keiner kann sich daher sicher sein, dass nicht eines Tages die Steuerfahndung vor der Tür steht und innerhalb eines Ermittlungsverfahrens Durchsuchungs- und Beschlagnahmemaßnahmen durchführt. In den meisten Fällen tauchen die Steuerfahnder zu Zeiten auf, in denen man es am wenigsten erwartet und man daher am wenigsten darauf vorbereitet ist.

Die folgenden Ausführungen geben Ihnen einige grundlegende Verhaltenshinweise, damit Sie den überraschend auftretenden Vorwürfen der Steuerfahnder angemessen begegnen können.

Insgesamt gilt: Bewahren Sie Ruhe und rufen Sie unverzüglich Ihren Steuerberater oder Rechtsanwalt zu Hilfe! *Dieses Telefonat darf Ihnen nicht verweigert werden!*

2. Steuerfahndungsprüfung

In Steuerstrafverfahren und in kritischen Außenprüfungen der Finanzämter sollte jeder Steuerpflichtige einen Steuerberater oder Fachanwalt für Steuerrecht hinzuziehen. In diesen oftmals komplexen und schwierigen Situationen ist guter fachlicher Rat erforderlich. Ins Visier der Steuerfahnder gerät man schnell, wenn etwa hohe steuerfreie Umsätze ausgewiesen werden, Umsatzsteuer-Voranmeldungen fehlen oder mittels Kontrollmitteilungen, die von Betriebsprüfern bei Prüfungen anderer Steuerpflichtiger erstellt wurden. Auch Anzeigen von Wettbewerbern, verärgerten Geschäftspartnern oder Familienmitgliedern bzw. Inhalte von Scheidungsakten rufen die Steuerfahnder auf den Plan.

2.1 Einleitung eines Steuerstrafverfahrens

Die Einleitung eines Steuerstrafverfahrens muss dem Beschuldigten nicht sofort bekannt gegeben werden. Sie ist ihm allerdings spätestens dann mitzuteilen, wenn er aufgefordert wird, im Zusammenhang mit der Straftat Tatsachen darzulegen oder Unterlagen vorzulegen. Die Bekanntgabe der Einleitung kann schriftlich wie auch mündlich erfolgen.

Mit der Bekanntgabe muss jedoch eine Belehrung erfolgen. Dies ist umfassend gesetzlich vorgeschrieben. Die Belehrung ist schriftlich festzuhalten. Dazu gehört der Hinweis, dass es dem Beschuldigten **freisteht, sich** zur Beschuldigung **zu äußern** oder nicht zur Sache auszusagen. Es ist auch darauf hinzuweisen, dass er jederzeit, auch schon vor einer Vernehmung, **einen Rechtsanwalt befragen** darf und zur Entlastung einzelne Beweiserhebungen beantragen kann. Weiter ist darüber zu belehren, dass für das Besteuerungsverfahren weiter die Verpflichtung zur Mitwirkung besteht; diese jedoch nicht erzwungen werden kann, soweit dadurch eine Selbstbelastung erfolgt und dass aus der fehlenden Mitwirkung im Besteue-

rungsverfahren nachteilige Folgen gezogen werden können, weil dann **Besteuerungsgrundlagen geschätzt** werden können. Der Verstoß gegen die Belehrungspflicht begründet ein strafrechtliches, jedoch kein steuerliches Beweisverwertungsverbot.

Aus diesen Rechten ergeben sich folgende Verhaltensempfehlungen:

■ **Schweigerecht umsichtig nutzen**

Nutzen Sie Ihr Schweigerecht. Schweigen darf nicht zum Nachteil ausgelegt werden. Zeitpunkt, Art und Umfang der Äußerung können nach vorheriger Abstimmung mit einem Steuerberater oder Rechtsanwalt sorgfältig geplant werden.

■ **Keine Erscheinenspflicht bei Vorladung der Steuerfahndung**

Eine Erscheinungspflicht besteht nur zu Vernehmungen der Staatsanwaltschaft oder der Strafsachenstelle des Finanzamtes. Dabei ist eine Beschränkung der Aussage auf Angaben zur Person zulässig. Vor Steuerfahndungsbeamten muss niemand aussagen. In der Praxis empfiehlt es sich, unangenehme Verhöre durch schriftliche Einlassungen des Steuerberaters zu vermeiden.

■ **Akteneinsichtsrecht nutzen**

In einem Steuerstrafverfahren hat der Verteidiger (Rechtsanwalt oder Steuerberater) ein umfassendes Einsichtsrecht in alle offiziellen Verfahrensakten. Dieses Recht besteht nur so lange nicht, als die Ermittlungen noch nicht abgeschlossen sind. Einlassungen zur Sache sollten erst nach Akteneinsicht erfolgen. Nur wenn man alle Details des Tatvorwurfes kennt, kann man sich qualifiziert verteidigen.

■ **Gesamtpaket aus steuerstrafrechtlicher und steuerlicher Erledigung schnüren**

Obwohl in einem Strafverfahren niemand gezwungen ist, sich selbst zu belasten und aus Schweigen keine nachteiligen Folgen gezogen werden dürfen, bleiben die Mitwirkungspflichten im Besteuerungsverfahren erhalten. Die mangelnde Mitwirkung des Steuerpflichtigen berechtigt das Finanzamt zur häufig unangenehmen Schätzung der Besteuerungsgrundlagen. Die Vorteile der Mitwirkung im Besteuerungsverfahren sind daher besonders sorgfältig gegen eventuelle Nachteile im Strafverfahren abzuwägen. Es gilt, beide Verfahren zu koordinieren und eine Gesamtlösung zu finden.

2.2 Durchsuchung und Beschlagnahme

Die Steuerfahnder haben das Recht, Durchsuchungen durchzuführen (§§ 102, 103 StPO) und Gegenstände zu beschlagnahmen (§ 94 StPO). Die Steuerfahndung wird immer wieder als eine besonders gut informierte Behörde bezeichnet. Bereits vor dem erstmaligen Auftreten gegenüber dem Beschuldigten werden hierzu umfassend Informationen zusammengetragen. Bis zum Tag der Durchsuchung verfügt die Steuerfahndung über umfassende Informationen und weiß oft mehr, als der Beschuldigte und Berater vermuten.

Jede Durchsuchung beginnt, auch bundesweit, zur gleichen Zeit und meist früh am Morgen an mehreren Orten. Durchsucht wird stets durch mehrere Fahnder in der Wohnung, der Firma,

beim Steuerberater und bei verdächtigen Dritten (z. B. Geschäftspartner). Mit einer derartigen Durchsuchung kann man entweder als Beschuldigter oder als auskunftspflichtiger Dritter im Verfahren gegen einen Anderen konfrontiert werden.

Wenn die Durchsuchung in einem gegen Sie selbst geführten Strafverfahren erfolgt, gelten diese Verhaltensregeln:

■ Lassen Sie sich den Dienstausweis zeigen

Die Steuerfahndung verschafft sich zunächst Zutritt zu den Räumen. Wenn nicht freiwillig geöffnet wird, wird ein Schlüsseldienst herbeigerufen. Zumindest der Einsatzleiter vor Ort muss sich ausweisen und übergibt zumeist eine Visitenkarte. Sofern der Beschuldigte noch keine Kenntnis von dem gegen ihn geführten Verfahren hat, werden ihm das Verfahren und der Grund für die Durchsuchung bekannt gegeben.

■ Lassen Sie sich den Durchsuchungsbeschluss aushändigen

Die Steuerfahndung hat den Durchsuchungsbeschluss vorzulegen. Über 90 % aller Durchsuchungen erfolgen auf Grund eines Beschlusses von Amtsgerichten, in denen sowohl die Durchsuchung als auch die Beschlagnahme angeordnet wird. Der Beschluss beinhaltet eine Vielzahl erster Informationen, die für das weitere Vorgehen von Bedeutung sind. Da ein Durchsuchungsbeschluss 6 Monate nach der Ausfertigung nicht mehr vollzogen werden darf, ist besonderes Augenmerk auf das Datum zu richten. Aus der Angabe des oder der Beschuldigten lässt sich ablesen, gegen wen sich das Verfahren richtet. Ebenso ist aufgeführt, wegen welcher Steuerdelikte gegen den Beschuldigten ermittelt wird. An den Angaben zum Durchsuchungsort erkennen Sie, ob neben der Wohnung des Beschuldigten noch weitere Orte von der Durchsuchung betroffen sind. Im letzten Teil des Beschlusses sind die Gründe angeführt. Diese sind häufig sehr knapp gehalten.

■ Kontaktieren Sie Steuerberater/Rechtsanwalt

Häufig wird den am Durchsuchungsort angetroffenen Personen zunächst das Telefonieren untersagt, um andere Betroffene nicht warnen zu können. Der sofortige Anruf bei einem Verteidiger und/oder Steuerberater darf nicht untersagt werden. Auf die sofortige Hinzuziehung eines Verteidigers sollte man auf keinen Fall verzichten.

Hinweis

Bitten Sie den Steuerfahnder, mit der Durchsuchung erst nach Eintreffen des Beraters zu beginnen. Lässt er sich nicht darauf ein, ist die Durchsuchung allerdings hinzunehmen.

■ Vom Schweigerecht Gebrauch machen

Als Beschuldigter sollten Sie von Ihrem Schweigerecht Gebrauch machen. Viele Steuerpflichtige denken, durch eine sofortige Erläuterung des Sachverhaltes könne man die Fahnder von der Durchsuchung abhalten und die Angelegenheit schnell aufklären. Dies erweist sich regelmäßig als Irrtum. Vielmehr besteht die Gefahr unbedachter Aussagen. Einlassungen zur Sache sollten erst nach der Durchsuchung und nach eventueller Akteneinsicht durch einen Verteidiger erfolgen.

Hinweis

Schweigen darf nicht zum Nachteil des Beschuldigten gewertet werden. Erst nach Beratung durch einen Rechtsanwalt oder Steuerberater sollte man sich ggf. zur Sache äußern.

■ **Informatorische oder informelle Gespräche unterlassen**

Steuerfahnder versuchen regelmäßig, Anwesende in ein Gespräch über steuerrelevante Sachverhalte zu verstricken. Solange man den Tatvorwurf nicht konkret kennt, besteht eine erhebliche Gefahr der Selbstbelastung in solchen Gesprächen.

Hinweis

Mitarbeiter sollten unverzüglich die Geschäftsführung vom Eintreffen der Fahnder informieren und hinzuziehen. Erst nach förmlicher Zeugenladung sind Mitarbeiter zur Aussage – ggf. mit einem Rechtsanwalt als Beistand – verpflichtet.

■ **Legen Sie die gesuchten Gegenstände vor, erheben Sie jedoch Widerspruch gegen die Beschlagnahme**

Ohne auf einen herbeigerufenen Rechtsanwalt oder Steuerberater warten zu müssen, beginnen die Steuerfahndungsbeamten mit der eigentlichen Durchsuchung, im Zweifel vom Dachboden bis zum Keller. Sämtliche in Betracht kommenden Beweismittel werden durchgesehen. Datenträger können ebenfalls als Beweismittel beschlagnahmt werden. Dazu gehört auch die Hardware als Informationsspeicher, Computer und Notebooks werden daher von der Steuerfahndung mitgenommen oder die Festplatte kopiert. Legen Sie zur Abkürzung der Durchsuchung die gesuchten Gegenstände vor, erheben Sie jedoch Widerspruch gegen die Beschlagnahme.

Hinweis

Geben Sie Unterlagen nie freiwillig heraus. Bestehen Sie auf eine förmliche Beschlagnahme und erheben Sie vorsorglich Widerspruch.

■ **Zufallsfunde verhindern**

Nur nach den im Beschluss bezeichneten Unterlagen darf gesucht werden. Verhindern Sie Zufallsfunde, also steuerrelevante Unterlagen betreffend andere Zeiträume oder Sachverhalte.

Hinweis

Bezieht sich die Durchsuchung auf bestimmte Unterlagen, ist es zweckmäßig, die genannten Unterlagen vollständig herauszugeben. Dadurch lassen sich Zufallsfunde vermeiden.

■ Fertigen Sie Fotokopien von wichtigen Beweisgegenständen und von dringend benötigten Geschäftsunterlagen an

Häufig ist wochenlang kein Zugriff auf die beschlagnahmten Unterlagen möglich. Fertigen Sie daher bereits während der Durchsuchung von wichtigen Beweisgegenständen Fotokopien. Denken Sie auch an dringend benötigte Geschäftsunterlagen, die Sie für die Arbeit in den nächsten Wochen benötigen.

■ Lassen Sie sich ein Beschlagnahmeverzeichnis aushändigen und prüfen Sie dieses

Die Steuerfahnder sind verpflichtet, im Beschlagnahmeverzeichnis detailliert aufzuzeichnen, welche Unterlagen mitgenommen werden.

Hinweis

Achten Sie darauf, dass das Verzeichnis genau und vor allem vollständig ist. Eine Durchsicht nehmen Sie zu Ihren Unterlagen.

■ Sollten beschlagnahmefreie Gegenstände sichergestellt werden, lassen Sie diese versiegeln

Beschlagnahmefreie Beweismittel dürfen nicht sichergestellt werden. Beschlagnahmefrei ist z. B. der gesamte Schriftverkehr mit Personen, die ein Zeugnisverweigerungsrecht haben. Dies sind z. B. Verteidiger und Angehörige. Nicht selten kommt es mit den Ermittlungsbeamten zu einem Streit über die Beschlagnahmefähigkeit bestimmter Gegenstände. Um die Beschlagnahmefähigkeit zu beurteilen, dürfen die Beamten alle Unterlagen durchsehen. Das Durchsichtsrecht beinhaltet das Recht zum Durchblättern, jedoch nicht zum Durchlesen und Auswerten. Gegen die Beschlagnahme kann jederzeit als Rechtsmittel Widerspruch eingelegt werden. Dies sollte bereits vor Ort getan werden. Dann sind die Beweismittel am Durchsuchungsort ohne weitere Durchsicht zu verschließen und zu versiegeln.

■ Prüfen Sie das Rechtsmittel der Beschwerde gegen den Durchsuchungsbeschluss und die Beschlagnahme

Innerhalb von 3 Tagen nach dem Widerspruch ist der Vorgang dem Gericht vorzulegen. In dieser Zeit kann mit einem Steuerberater geklärt werden, ob eine Beschwerde gegen den Durchsuchungsbeschluss oder die Beschlagnahmeanordnung eingelegt werden soll. Diese können rechtswidrig sein, wenn etwa die Durchsuchung unverhältnismäßig ist oder gar kein Tatverdacht bestand.

2.3 Durchsuchung bei Dritten

Erfolgt die Durchsuchung bei Ihnen als Dritter in einem Strafverfahren gegen einen Anderen, erweisen sich die Steuerfahndungsbeamten als umgänglicher. Dennoch ist Folgendes zu beachten:

- **Legen Sie die gesuchten Beweismittel vor**

Sie vermeiden dadurch das unnötige Suchen in Ihren Geschäftsräumen.

- **Lassen Sie die Beweismittel beschlagnahmen**

Es gibt keinen Grund für eine freiwillige Herausgabe. Sie könnten damit sowohl vertragliche Verpflichtungen als auch Verschwiegenheitsverpflichtungen verletzen.

- **Informatorische Gespräche sind zu unterlassen**

Erst, wenn Sie förmlich als Zeuge zu einem konkreten Beweisthema geladen werden, sollten Sie Auskünfte zu Sachverhalten geben.

2.4 Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Steuerfälle

Die Steuerfahndung führt zur Aufdeckung unbekannter Steuerfälle auch Vorfeldermittlungen durch. Wer im Rahmen solcher Ermittlungen um Auskunft gebeten wird, sollte sich – wenn überhaupt – nur zu schriftlich formulierten Fragen äußern. Die Gefahr, dass sich solche zunächst allgemeine Vorermittlungen plötzlich gegen den befragten Steuerpflichtigen richten, ist erheblich.

3. Automatischer Informationsaustausch

Auf Basis eines neuen OECD-Musterabkommens zur Doppelbesteuerung wird für Einkünfte aus Kapitalvermögen ein automatischer Informationsaustausch eingeführt. Finanzinstitute

müssen mit Stichtag 31.12.2015 den Altbestand ihrer Konten erfassen und ab dem 01.01.2016 bei Neukunden die steuerliche Ansässigkeit feststellen. Der erstmalige automatische Informationsaustausch von Daten wird im September 2017 erfolgen. An dem Informationsaustausch werden auch Staaten teilnehmen, in denen bisher häufig Kapitalanlagen verschwiegen wurden, z. B. die Schweiz, die Kanalinseln und Singapur. Die Finanzämter können daher in Zukunft ausländische Finanzkontendaten der Bürger prüfen. Für Kapitalanlagen in Staaten, die an diesem Informationsaustausch nicht teilnehmen, wird die steuerliche Festsetzungsverjährung auf bis zu 20 Jahre verlängert.

4. Selbstanzeige

Die Selbstanzeige ermöglicht es, Straffreiheit für eine vollendete Steuerhinterziehung zu verlangen. Bei der Selbstanzeige sind einige Formalien zu beachten, weshalb immer ein Steuerberater hinzugezogen werden sollte. Die Voraussetzungen sind ab 01.01.2015 erneut verschärft. Wegen des automatischen Informationsaustausches wird die Selbstanzeige ihre bisherige Bedeutung bei der Nachmeldung ausländischen Kapitalvermögens verlieren. Für alle anderen Fälle der Steuerhinterziehung bleibt die Selbstanzeige trotz der (finanziellen) Verschärfung ein bedeutendes Instrument, um strafrechtliche Sanktionen zu vermeiden.

4.1 Form und Inhalt

Wird ein Steuerberater mit der Erstattung der Selbstanzeige beauftragt, wird er regelmäßig die Selbstanzeige in schriftlicher Form abgeben und gegebenenfalls auch bisher unterlassene Angaben auf amtlichen Erklärungsvordrucken nachholen. Adressat ist das zuständige Finanzamt, also regelmäßig das Veranlagungsfinanzamt.

Achtung: Bei hinterzogener Erbschaft- oder Schenkungsteuer gibt es in vielen Bundesländern Sonderzuständigkeiten.

Eine Selbstanzeige braucht nicht als solche bezeichnet zu werden. Für die Praxis empfiehlt es sich daher, eine Selbstanzeige in der Regel nicht als solche zu bezeichnen, sondern als neutrale Richtigstellung zu gestalten.

Die Selbstanzeige muss die Finanzbehörde in die Lage versetzen, die Steuerfestsetzung ohne weitere Nachforschungen zutreffend durchzuführen. Die Richtigstellung muss daher in etwa einer nachgeholten Steuererklärung entsprechen. Aus der Anzeige muss also klar hervorgehen,

- für welches Jahr,
- welche Einkünfte (Art und Höhe),

- mit welcher Steuer nachzuversteuern sind.

Praxistipp

Die bloße Ankündigung der Nachreichung von Zahlen reicht nicht.

Rechnen Sie mit ergänzenden Ermittlungen der Finanzbehörden. Auch die Herkunft von Kapital wird hinterfragt (z. B. Schwarzgeld oder nicht erklärte Erbschaften/Schenkungen). Solche Ermittlungen können durch entsprechende Angaben in der Selbstanzeige vermieden werden.

Hinweis

Angaben zur Kapitalherkunft sind empfehlenswert.

4.2 Mittäter und Beteiligte

Die Selbstanzeige führt nur für den Anzeigenerstatter zur Straffreiheit. Zeigt sich ein Täter selbst an, leitet das Finanzamt gegen Mittäter, Anstifter und Beihelfer sehr schnell ein Strafverfahren ein. Die Mittäter können dann keine Selbstanzeige mehr abgeben und bleiben nicht straffrei.

Praxistipp

Selbstanzeigen mehrerer Beteiligter sind daher ggf. zu koordinieren und zeitgleich bei den jeweils zuständigen Finanzämtern einzureichen.

4.3 Höhe der Nachmeldung/Selbstanzeige in zwei Stufen

Bei der Anfertigung der Selbstanzeige besteht häufig die Situation, dass die erforderlichen Unterlagen nicht vollständig vorliegen. Bestehen Schwierigkeiten bei der Ermittlung der Höhe der verschwiegenen Einkünfte, ist eine Selbstanzeige in zwei Stufen erforderlich. In der ersten Stufe sind alle vorhandenen Angaben, d. h. insbesondere die Steuerquelle und die un-

gefährde Höhe der verschwiegenen Einkünfte, im Wege einer Schätzung anzugeben. Die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen sollte sorgfältig und keinesfalls zu niedrig ausfallen.

Wirkung: Eine zu niedrige Schätzung macht die Selbstanzeige unwirksam.

In der zweiten Stufe sind die Schätzungen aus der ersten Stufe richtig zu stellen. Die Richtigstellung erfolgt ggf. in einem Einspruchsverfahren gegen zwischenzeitlich ergangene Änderungsbescheide.

4.4 Vollständigkeit

Die Angaben müssen zu allen **unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart**, mindestens aber (ab 01.01.2015) **zu allen Steuerstraftaten einer Steuerart innerhalb der letzten 10 Kalenderjahre** erfolgen.

Achtung: Ein vergessenes/unrichtiges Jahr macht Selbstanzeige für die ganze Steuerart unwirksam.

Diese 10-Jahres-Frist gilt unabhängig von der steuerlichen Verjährungsfrist, die es dem Finanzamt eventuell ermöglicht, noch weitere zusätzliche Jahre zu ändern. In Fällen der schweren Steuerhinterziehung (über 50.000 Euro hinterzogen) beträgt die strafrechtliche Verjährungsfrist 10 Jahre. Sie beginnt aber erst mit Erlass des unrichtigen Steuerbescheides.

Achtung: Strafrechtlich können in schweren Fällen mehr als 10 Kalenderjahre unverjährt sein.

4.5 Große Fälle über 25.000 Euro

In schweren Fällen der Steuerhinterziehung und ab einem Hinterziehungsbetrag von über 25.000 Euro (bezogen auf Steuerart und Jahr) wird ein Zuschlag erhoben:

- 10 % bei einem Hinterziehungsbetrag von 25.001 Euro bis 100.000 Euro
- 15 % bei einem Hinterziehungsbetrag von 100.001 Euro bis 1.000.000 Euro
- 20 % bei einem Hinterziehungsbetrag von über 1.000.000 Euro

Bemessungsgrundlage ist die jeweilige Tat, d. h. die jeweilige Steuer für das jeweilige Kalenderjahr. Straffreiheit wird dann nicht nach § 371 AO gewährt, sondern es wird nach § 398 a AO von der Verfolgung abgesehen.

4.6 Nachzahlungsfrist

Straffreiheit tritt nach § 371 Abs. 3 AO bzw. nach § 398 a AO nur ein, wenn

- die hinterzogenen Steuern,
- Hinterziehungszinsen in Höhe von 6 % p. a.,
- und ggf. der Zuschlag

fristgerecht nachentrichtet werden. Eine Selbstanzeige ist daher nur dann sinnvoll, wenn der Täter in der Lage ist, die hinterzogenen Steuern nachzuzahlen. Durch Zinsen und Zuschläge sind Nachzahlungen bis zu ca. 80 % des angesammelten Schwarzgeldes möglich.

Praxistipp

Eine genaue Berechnung der Nachzahlung vor Abgabe durch den Steuerberater empfiehlt sich.

4.7 Sperrgründe

Straffreiheit tritt nach § 371 Abs. 2 AO nicht ein,

- wenn bei einer zur Selbstanzeige gebrachten unverjährten Steuerstraftat vor der Selbstanzeige das Finanzamt bereits tätig wurde durch
 - Anordnung einer Außenprüfung (in deren zeitlichen und sachlichen Umfang) oder
 - Bekanntgabe der Einleitung eines Strafverfahrens oder
 - Erscheinen eines Amtsträgers zur steuerlichen Prüfung oder
 - zur Ermittlung einer Steuerstraftat oder
 - zu einer Nachschau.
- wenn einer der Steuerstraftaten im Zeitpunkt der Berichtigung, Ergänzung oder Nachholung ganz oder zum Teil bereits entdeckt war und der Täter dies wusste oder bei verständiger Würdigung der Sachlage damit rechnen musste.

Hinweis

Es reicht, wenn der Sperrgrund bei einem Tatbeteiligten und bei nur einer Tat vorliegt.

Ob bereits Tatentdeckung gegeben ist, lässt sich in vielen Fällen daher nicht verlässlich feststellen. Eine Selbstanzeige, die wegen eines Sperrgrundes oder Nichtzahlung der Steuern unwirksam ist, hat strafrechtlich den Charakter eines Geständnisses - ist mithin strafmildernd zu berücksichtigen.