



Rohstoff

Datum: 02.07.2014

Steuerstrafrecht: Tatbestände, Verfahren, Zuständigkeiten

1. Tatbestände

Im geltenden Recht der direkten Steuern kann die unrechtmässige Verkürzung von Steuern einerseits (wegen des Erfolgs) als Steuerhinterziehung und andererseits (wegen Vertrauensmissbrauches) als Steuerbetrug bestraft werden. Der Straftatbestand der Steuerhinterziehung deckt sämtliche Fälle unrechtmässiger Steuerverkürzung ab: sowohl einfache als auch komplexe Sachverhalte, sowohl die Hinterziehung geringfügiger als auch hoher und sehr hoher Beträge werden vom selben Straftatbestand erfasst. Der Steuerbetrug hingegen bestraft die Verwendung falscher oder gefälschter Urkunden zwecks Steuerhinterziehung, und damit die Tathandlung und nicht den Taterfolg. Somit bestehen Konstellationen, in welchen eine Person wegen desselben Sachverhaltes doppelt bestraft werden kann. Die Steuerstrafrechtsrevision will diesen Zustand beseitigen. Steuerbetrug soll nicht mehr ein zweiter, eigenständiger Straftatbestand sein, sondern er soll qualifizierte Formen der Steuerhinterziehung abdecken. Dieser gegenüber der Steuerhinterziehung sogenannt qualifizierte Straftatbestand ist erfüllt, wenn die Steuerhinterziehung auf arglistige Weise begangen worden ist. Die Tatbestände und die Sanktionen sollen somit folgendermassen gestaltet werden:

Strafrechtliche Einordnung	Tatbestand	Sanktion	
Ordnungswidrigkeit	Verletzung von Mitwirkungspflichten	Busse bis max. 10'000 CHF	wie bisher
Übertretungen	Verletzung von Verfahrenspflichten	--	wie bisher
	Steuerhinterziehung	grundsätzlich fixer oberer Bussenrahmen; für fahrlässig begangene Hinterziehung tieferer Bussenrahmen	Strafe neu

Vergehen	Steuerbetrug (arglistig begangene Steuerhinterziehung)	Geldstrafe oder Freiheitsstrafe plus Busse, deren Höhe jener Busse entspricht, die für die nicht arglistige Tatbegehung auszusprechen ist.	Merkmale und Strafe neu
----------	--	--	-------------------------

Die Straftatbestände der indirekten Steuern sind bereits im geltenden Recht nach diesem Konzept aufgebaut.

2. Verfahren – Untersuchungsmittel – Rechtsschutz

Als Verfahrensrecht soll grundsätzlich für alle Steuerstrafverfahren künftig das Verwaltungsstrafrecht (VStrR) gelten. Darin liegt nicht nur eine Vereinheitlichung, sondern auch eine verfahrensrechtliche Gleichbehandlung der Verfahren über die direkten Steuern und derjenigen betreffend die indirekten Steuern. Allerdings hat der Bundesrat den Auftrag erteilt, die Vor- und Nachteile des VStrR und der Strafprozessordnung (StPO) zu prüfen und einander gegenüberzustellen. Wenn wesentliche Gründe für die StPO sprechen, so soll für die Steuerstrafverfahren in Abweichung vom getroffenen Grundsatz die StPO gelten.

Im geltenden Recht der direkten Steuern werden Steuerstrafverfahren nach den Regeln des Veranlagungsverfahrens geführt, weshalb die Aufklärung des massgebenden Sachverhalts oft stark erschwert ist. Die Strafverfahrensordnungen (VStrR und StPO) stellen für die Steuerstrafverfahren wirksame Untersuchungsmittel zur Verfügung. Dazu gehören nebst der Möglichkeit zur Einvernahme des Beschuldigten die Befragung von Auskunftspersonen und Zeugen, die Edition von Akten sowie Zwangsmassnahmen (vor allem die Durchsuchung von Wohnungen und Personen sowie die Beschlagnahme von Beweismitteln und Vermögenswerten). Solche Zwangsmassnahmen dürfen jedoch nur durch speziell ausgebildete Fachpersonen und nach dem Verhältnismässigkeitsgrundsatz vorgenommen werden. Demgegenüber ist der Beschuldigte wie bisher durch verfassungsrechtliche Garantien in seinen Rechten geschützt. Auch bei Anwendung des Verwaltungsstrafrechtes sind gerichtliche Überprüfungen möglich: Die Betroffenen haben – gegenüber dem geltenden Recht – neu die Möglichkeit, bereits gegen einzelne Untersuchungshandlungen Rechtsmittel einzulegen und so eine gerichtliche Überprüfung der betreffenden Massnahme zu erreichen. Zudem kann der Beschuldigte bei Anwendung des VStrR nach Beendigung der Untersuchung verlangen, dass der Fall durch ein Strafgericht überprüft und beurteilt wird.

3. Zugang zu Daten bei Banken

In allen Strafverfahren des Bundes sowie der Strafbehörden können diese Behörden nach geltendem Recht Daten und Informationen direkt bei Banken beschaffen. Dies gilt auch für Strafverfahren betreffend die indirekten Steuern. Auch bei der Verfolgung von Steuerstraftaten hat sich diese Untersuchungsmassnahme als wichtiges Instrument zur Klärung des Sachverhaltes erwiesen. Es ist eines der Untersuchungsmittel, welches sowohl nach dem VStrR als auch nach der StPO zur Verfügung steht. Der Bundesrat hat indessen erkannt, dass diese Thematik einer besonderen Sensibilität ausgesetzt ist. Deshalb hat er entschieden, dass die kantonalen Steuerverwaltungen zur Erhebung von Daten bei Banken eine Ermächtigung benötigen. An dieser Bestimmung der Vernehmlassungsvorlage hält der Bundesrat fest. In der Vernehmlassung wurde kritisiert, dass der Vorsteher der kantonalen Steuerverwaltung dafür nicht genügend unabhängig sei, und es wurde gefordert, dass eine andere Stelle bezeichnet werde. Diesen Vorbehalten wird Rechnung getragen, indem eine andere, durch die Kantone zu bestimmende Behörde zuständig erklärt werden soll. Das Erfordernis einer Ermächtigung ist eine Besonderheit in den durch die kantonalen Steuerverwaltungen geführten Steuerstrafverfahren. Damit soll der Befürchtung entgegengetreten werden, ein Strafverfahren könnte namentlich zu dem Zweck eröffnet werden, um Informationen für das Veranlagungsverfahren zu beschaffen.

4. Zuständigkeiten

Die Kantone sind für die Anwendung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) zuständig, die ESTV nimmt die Aufsicht wahr. Für die Kontrolle und Durchsetzung der indirekten Steuern ist der Bund zuständig, die Verfahren werden durch die ESTV und – für die Einfuhrsteuer (MWST) durch die EZV – geführt.

Am Grundsatz der Zuständigkeit der Steuerbehörden für die Durchsetzung der Steuergesetze soll grundsätzlich festgehalten werden. Durch die Neukonzeption der Straftatbestände führt dies dazu, dass die Steuerverwaltung auch zur Verfolgung des Steuerbetruges zuständig ist, weil dieser neu einen qualifizierten Fall der Steuerhinterziehung darstellt. Andererseits kann neu in allen Steuerstrafverfahren die strafgerichtliche Beurteilung verlangt werden, also auch bei Steuerhinterziehung. Zudem bleiben die Strafgerichte zuständig zur Ausfällung einer Freiheitsstrafe. Die bestehende Kompetenzaufteilung zwischen Bund und Kantonen bleibt damit erhalten. Die Aufsicht der ESTV über die direkte Bundessteuer beinhaltet nach wie vor auch eine Untersuchungskompetenz: Sie kann eine Untersuchung übernehmen, wenn ein Kanton die Strafverfolgung trotz ihrer Aufforderung ablehnt. Zudem kann sie Untersuchungen übernehmen, wenn sich der Tatverdacht auf Steuerstraftaten in mehreren Kantonen richtet und einer der betroffenen Kantone sie darum ersucht.

Wird hingegen gestützt auf das Ergebnis der Prüfung (vgl. Ziffer 2) die StPO als Verfahrensrecht gelten, so werden grösstenteils gerichtliche Behörden für die Verfolgung von Steuerstraftaten zuständig sein. In diesem Fall wird die Zuständigkeit gestützt auf die StPO festgelegt werden.

5. Weitere Revisionsmassnahmen

Zu den weiteren Reformmassnahmen gehört eine einheitliche Regelung der Meldepflichten im Recht der Mehrwertsteuer, Verrechnungssteuer, direkten Bundessteuer sowie im Strafgesetzbuch. Bislang gilt lediglich das Melderecht. Künftig sollen bei Hinweisen auf mutmassliche Steuerwiderhandlungen Verwaltungs-, Straf- und Gerichtsbehörden in der Schweiz den Steuerbehörden Meldung erstatten müssen. Den für verschiedene Aufsichtsbehörden geltenden Amtshilfebestimmungen ist bei der Ausgestaltung dieser Amtshilfe Rechnung zu tragen. Diese Erweiterung trägt nicht nur zur besseren Durchsetzung des Steuerrechts, sondern auch zur Koordination der Verfahren und zur weiteren Vermeidung von Überbestrafung bei.

Im geltenden Recht der direkten Steuern ist die juristische Person für die Hinterziehung ihrer eigenen Steuern selber strafbar. Die für sie handelnden natürlichen Personen können wegen Gehilfenschaft oder Anstiftung ins Recht gefasst werden. Hier soll – wie dies bereits bei den indirekten Steuern gilt – das allgemeine strafrechtliche Prinzip umgesetzt werden, wonach grundsätzlich nur natürliche Personen in die strafrechtliche Verantwortung gezogen werden können. Die Strafbarkeit der juristischen Personen wird damit aufgehoben. Zur Vermeidung von Bestrafungslücken sollen für diese Massnahme Auffangregelungen geschaffen werden.

6. Bisherige Schritte der Revision

Am 17. Juni 2010 forderte Ständerat Rolf Schweizer in einer Motion die umfassende Revision des Steuerstrafrechts (10.3493). Das spezifische schweizerische Vertrauensverhältnis zwischen Bürger und Staat solle dabei gewahrt werden. Zentrale Elemente der Revision sollen die Vereinheitlichung und Vereinfachung von Verfahren und Sanktionen sowie die Wahrung von Verfahrensgarantien sein. Am 29. Mai 2013 hat der Bundesrat das Eidgenössische Finanzdepartement beauftragt, bei den Kantonen, den politischen Parteien und den Dachverbänden der Wirtschaft ein Vernehmlassungsverfahren zur Vereinheitlichung des Steuerstrafrechts durchzuführen, die bis am 30. September 2013 dauerte.

7. Statistik über Steuerstraftaten

Die ESTV publiziert auf ihrer Internetseite¹ verschiedene Zahlenangaben zu Steuerstrafverfahren und zu den durch die Kantone abgeschlossenen Verfahren aufgrund von straflosen Selbstanzeigen.

Leitende Behörde	Steuerart	Tatbestand	2009	2010	2011	2012	2013
Kantonale Steuerverwaltung	Direkte Bundessteuer	Erledigte Verfahren wegen Steuerhinterziehung	5'857	4'032	4'337	2916	3'566
		Erledigte Verfahren aufgrund strafloser Selbstanzeigen (kein Strafverfahren),	0	3'547	4'345	3'176	2'339
Eidgenössische Steuerverwaltung	Verrechnungssteuer / Stempelabgaben	Untersuchungsverfahren (ASU), neu eröffnet	11	24	6	11	13
		Verletzung von Verfahrenspflichten	n.v. ¹⁾	n.v. ¹⁾	n.v. ¹⁾	n.v. ¹⁾	n.v. ¹⁾
		Gefährdung (neu eröffnet)	632	74	64	58	39
	Hinterziehung / Betrug (neu eröffnet)	56	30	12	67	91	

¹⁾ Die Verfahren wegen Verletzung von Verfahrenspflichten werden nicht separat erfasst, deshalb gibt es keine Zahlenangaben.

Demgegenüber bestehen keine Schätzungen über das Ausmass der Steuerunehrlichkeit in der Schweiz. Insbesondere gibt es keine Zahlen zur Höhe von insgesamt hinterzogenen Steuern. Dies liegt in der Natur der Sache: Über die nicht entdeckten Steuerhinterziehungen können nur Spekulationen angestellt werden. Demgegenüber widerspiegelt die Statistik über Steuerstraftaten das bekannte Ausmass der Steuerunehrlichkeit, da diese Widerhandlungen entdeckt und die entsprechenden Verfahren mit einer Verurteilung abgeschlossen sind.

¹ <http://www.estv.admin.ch/org/00046/00052/00059/index.html?lang=de>