

Versuchte Steuerhinterziehung

1. Allgemeines

Mit Busse wird bestraft, wer bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (§ 208 Abs. 1 Ziff. 1 StG). Die Busse entspricht in der Regel der hinterzogenen Steuer.

Wer eine Steuerhinterziehung zu begehen versucht, wird ebenfalls mit Busse bestraft; die Busse beträgt zwei Drittel des Betrags der bei vollendeter Steuerhinterziehung festzusetzen wäre (§ 209 Abs. 1 und 2 StG).

Eine versuchte Steuerhinterziehung liegt vor, wenn

- die Hinterziehungshandlung des Steuerpflichtigen vor Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung entdeckt wird;
- wenn der Steuerpflichtige mittels falscher Angaben eine Rückerstattung zu erwirken versucht, dies die Steuerbehörde jedoch vor Eintritt der Rechtskraft der Rückerstattungsverfügung entdeckt;
- wenn der Steuerpflichtige mittels falscher Angaben einen Steuererlass zu erlangen versucht, die für den Erlass zuständige Behörde dies aber vor der Eröffnung der Verfügung feststellt.

Die versuchte Steuerhinterziehung ist nur dann strafbar, wenn Vorsatz oder zumindest Eventualvorsatz nachgewiesen ist (Richner/Frei/Kaufman, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, Art. 176 N. 3; Sieber, a.a.O., Art. 176 N5).

Vorsätzlich handelt gemäss Art. 18 Abs. 2 StGB, wer die Tat mit Wissen und Willen ausführt. Steht mit hinreichender Sicherheit fest, dass sich der Steuerpflichtige der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gegenüber den Steuerbehörden gemachten Angaben bewusst war, kann der Wille zur Steuerhinterziehung vorausgesetzt werden; die Vermutung, welche vom Wissen auf den Willen schliesst, ist allerdings entkräftbar (Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., Art. 175 N. 42 mit Hinweisen). Vorsatz ist nicht allein deshalb auszuschliessen, weil die Steuerbehörde die Unrichtigkeit der Deklaration mit Leichtigkeit entdecken konnte. Der Steuerpflichtige kann nämlich damit rechnen, dass die Steuerbehörden auf seine Angaben abstellen, ohne diese näher zu überprüfen.

Eventualvorsatz liegt vor, wenn der Täter die Verwirklichung eines Tatbestands zwar nicht mit Gewissheit voraussieht, aber doch ernsthaft für möglich hält und die Erfüllung des Tatbestands für den Fall, dass sie eintreten sollte, auch will bzw. zumindest in Kauf nimmt.

Vorsatz wird zum Beispiel bejaht, wenn die Geschäftsrechnung mit ausgesprochenen Privataufwendungen belastet wird und wenn die Gesellschaft Lebenshaltungskosten für den Aktionär übernimmt und dem Leistungsempfänger die Unzulässigkeit des Vorgehens bekannt ist. Eventualvorsätzlich handelt zum Beispiel, wer sich überhaupt nicht darum kümmert, ob seine Angaben richtig sind (Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., Art. 175 N. 47 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

Der Steuerpflichtige kann sich der Verantwortung für eine vollständige Deklaration seines Einkommens nicht dadurch entziehen, dass er die Erstellung der Buchhaltung

und der Steuererklärung ohne klare Instruktionen und ohne jegliche Kontrolle einem Treuhänder überträgt. Wenn sich der Steuerpflichtige überhaupt nicht darum kümmert, ob die von ihm gemachten Angaben richtig bzw. ob die für ihn abgegebene Jahresrechnung und Steuererklärung vollständig sind, nimmt er den Versuch einer Steuerkürzung in Kauf.

2. Strafzumessung

Für die Strafzumessung bei versuchter Steuerhinterziehung ist in einem ersten Schritt die Busse zu ermitteln, die der Täter bei vollendeter vorsätzlicher Tatbegehung zu gewärtigen hätte (vgl. StP 208 Nr. 1). Die Strafe ist sodann um einen Drittel zu ermässigen: Die Busse beträgt zwei Drittel des Betrages, der bei vorsätzlicher und vollendeter Steuerhinterziehung festzusetzen wäre (§ 209 Abs. 2 StG).

3. Verjährung

Die Verfolgungsverjährung tritt vier Jahre nach dem rechtskräftigen Abschluss des Verfahrens ein, in dem die versuchte Steuerhinterziehung begangen worden ist (relative Verjährung). Die Verjährung wird durch jede Strafverfolgungshandlung gegenüber dem Steuerpflichtigen oder gegenüber einer der in § 210 StG genannten Personen unterbrochen, wobei die Unterbrechung sowohl gegenüber dem Steuerpflichtigen wie auch gegenüber einer der anderen genannten Personen geltend gemacht werden kann.

Mit jeder Unterbrechung beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen; sie kann aber insgesamt nicht mehr als um die Hälfte ihrer ursprünglichen Dauer hinausgeschoben werden. Sie beträgt somit bei der versuchten Steuerhinterziehung höchstens 6 Jahre (absolute Verjährung).

Die Vollstreckungsverjährung richtet sich nach § 153 StG.

4. Erbenhaftung

Die Ausführungen bei der vollendeten Steuerhinterziehung gelten sinngemäss auch für die versuchte Steuerhinterziehung des Erblassers (vgl. StP 208 Nr. 1).