

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/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl., Zürich 2023, Art. 176 N 3).

Vorsätzlich handelt gemäss Artikel 18 Absatz 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/Rohner, Art. 175 N 46 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.

In Bezug Vorsatz und Eventualvorsatz wird verwiesen auf die Ausführungen in Ziffer 2.2 StP 208 Nr. 1.

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).

Bezüglich der Strafzumessung wird zudem auf die entsprechenden Ausführungen in StP 208 Nr. 1 Ziff. 4 verwiesen.

3. Verjährung

3.1. Versuchte Steuerhinterziehung ab 01.10.2002 bis 31.12.2016

Die Verjährungsfristen nach § 219 haben Gültigkeit bis und mit Steuerperiode 2001 bzw. für Steuerdelikte, die vor dem 01.10.2002 begangen worden sind. Mit Inkrafttreten von Artikel 333 StGB per 01.10.2002 sind die Fristen für die Verfolgungsverjährung der im DBG und StHG geregelten Übertretungs- bzw. Vergehenstatbestände verlängert worden. Zudem erfolgt keine Unterscheidung mehr zwischen relativer und absoluter Verjährungsfrist.

In Bezug auf versuchte Steuerhinterziehungen, die nach dem 30.09.2002 stattgefunden haben, ist somit von einer Verfolgungsverjährung von acht Jahren auszugehen.

3.2. Versuchte Steuerhinterziehung ab 01.01.2017

Mit dem Bundesgesetz über eine Anpassung des DBG und des StHG an die Allgemeinen Bestimmungen des StGB vom 26.09.2014, welches am 01.01.2017 in Kraft getreten ist, beträgt die Verjährungsfrist sechs Jahre nach dem rechtskräftigen Abschluss des Verfahrens, in dem die versuchte Steuerhinterziehung begangen worden ist (Art. 58 Abs. 1 StHG). Die Verjährung tritt dabei gestützt auf Artikel 58 Absatz 3 StHG nicht mehr ein, wenn vor Ablauf der Verjährungsfrist eine Verfügung erlassen worden ist.

Die neuen Verjährungsbestimmungen finden gestützt auf Artikel 72s Absatz 2 StHG direkt Anwendung, auch wenn das kantonale Steuergesetz noch nicht an die Gesetzesnovelle angepasst worden ist.

Für noch nicht beurteilte Steuerhinterziehungen, welche bis zum 31.12.2016 begangen worden sind, gelten die neuen Verjährungsbestimmungen, sofern sie sich als milderer Recht als dasjenige in jenen Steuerperioden geltende Recht erweisen (Art. 78f StHG; sog. lex-mitior-Regel).

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).