

Steuerhinterziehung

1. Objektiver Tatbestand

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). Vollendete Steuerhinterziehung liegt vor, wenn sich ein steuerbarer Tatbestand verwirklicht hat, eine Steuersumme geschuldet ist, deren vollständige Veranlagung jedoch vom Steuerpflichtigen schuldhaft verhindert wird. Objektives Tatbestandsmerkmal ist die Steuerverkürzung. Eine richtige Einschätzung ist im ordentlichen Verfahren nicht mehr möglich, weil die entsprechenden Steuerperioden bereits rechtskräftig veranlagt sind.

Der Tatbestand der Steuerhinterziehung ist in objektiver Hinsicht also erfüllt, wenn eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt, eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, ferner, wenn ein Steuerabzug an der Quelle nicht oder nicht vollständig vorgenommen wird oder wenn eine unrechtmässige Rückerstattung oder ein ungerechtfertigter Steuererlass erwirkt wird.

Eine rechtskräftige Veranlagung ist dann unvollständig, wenn der Steuerpflichtige keine, unvollständige oder falsche Angaben in der Steuererklärung oder in den Beilagen (Hilfsblätter) dazu gemacht hat oder wenn er im Veranlagungs-, Einsprache- und/oder Beschwerdeverfahren keine, unvollständige oder falsche Auskünfte erteilt hat. Der Steuerpflichtige muss auch Tatsachen erwähnen, wenn er nicht weiss, ob diese steuerlich von Bedeutung sind.

Stellt sich nach einer Ermessensveranlagung heraus, dass die Steuerfaktoren nicht vollständig erfasst worden sind und dies der Steuerpflichtige gewusst hat oder bei gebührender Aufmerksamkeit hätte wissen müssen und er somit die mangelnde steuerliche Erfassung verschuldet hat, so ist der Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung ebenfalls erfüllt.

2. Subjektiver Tatbestand

2.1. Begriff

In subjektiver Hinsicht erfordert der Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung, dass der Steuerpflichtige vorsätzlich oder fahrlässig eine Verkürzung des gesetzlichen Steueranspruchs bewirkt hat. Für die Erhebung einer Hinterziehungsbusse ist ein Verschulden des Steuerpflichtigen vorausgesetzt. Ob ein Verschulden vorliegt, beurteilt sich nach allgemeinen strafrechtlichen Grundsätzen.

Ist der Täter eine natürliche Person, so ist sowohl die vorsätzlich wie auch die fahrlässig bewirkte Steuerhinterziehung strafbar.

Handelt es sich beim Täter um eine juristische Person, dann können Vorsatz oder Fahrlässigkeit nur bei den für die juristische Person handelnden Organen oder Vertretern vorliegen. Eine Bestrafung dieser Organe oder Vertreter nach § 214 Absatz 3 in Verbindung mit § 210 StG kann nur für vorsätzliches Handeln erfolgen, weil § 210 Abs. 1 StG nur die vorsätzlich begangene Teilnahmehandlung strafbar erklärt (vgl. StP 210 Nr. 1).

2.2. Vorsatz und Eventualvorsatz

2.2.1. Vorsatz

Vorsätzlich handelt gemäss Art. 12 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, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, 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.

Vorsatz wird zum Beispiel bejaht, wenn die Geschäftsrechnung mit ausgesprochenen Privataufwendungen belastet wird oder wenn die Gesellschaft Lebenshaltungskosten für den Aktionär übernimmt und dem Leistungsempfänger die Unzulässigkeit des Vorgehens bekannt ist.

2.2.2. Eventualvorsatz

Eventualvorsatz liegt dagegen 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.

Eventualvorsatz ist anzunehmen, wenn die Verhältnisse so liegen, dass das Vorgehen des Steuerpflichtigen vernünftigerweise nur mit der Absicht der Erwirkung einer gesetzeswidrigen Steuerersparnis erklärt werden kann. Dies ist gemäss konstanter Rechtsprechung insbesondere dann der Fall, wenn ein erheblicher Betrag, der vom Pflichtigen unmöglich übersehen werden konnte, nicht in dessen Steuererklärung erscheint (Behnisch, Das Steuerstrafrecht im Recht der direkten Bundessteuer, Diss. Bern 1991, Seite 270 mit Hinweisen; Richner/Frei/Kaufmann, Art. 175 N.47).

Die steuerpflichtige Person kann sich der Verantwortung für eine vollständige Deklaration ihres Einkommens nicht dadurch entziehen, dass sie die Erstellung der Buchhaltung und der Steuererklärung ohne klare Instruktionen und ohne jegliche Kontrolle einem Treuhänder überträgt. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung liegt eventualvorsätzliches Handeln auch dann vor, wenn sich die steuerpflichtige Person überhaupt nicht darum kümmert, ob die von ihr gemachten Angaben richtig bzw. ob die für sie abgegebene Jahresrechnung und Steuererklärung vollständig sind. Damit nimmt sie eine Steuerverkürzung in Kauf (BGE vom 13.11.2001; StE 2002 DBG B101.21 Nr. 15).

Im Zeitpunkt, in dem die auf zu tief geschätzten Steuerfaktoren basierende Ermessensveranlagung in Rechtskraft erwächst, weiss die steuerpflichtige Person, dass ihre Veranlagung zu Unrecht unvollständig ist. Beseitigt sie diesen Mangel nicht im Zuge einer Einsprache, begeht sie mit dieser Unterlassung eine eventualvorsätzliche oder allenfalls direktvorsätzliche Steuerhinterziehung (BGE 2A.374 / 2005 vom 8.6.2006).

So wurde Eventualvorsatz bejaht, bei Nebenerwerbseinkünften im Umfang eines Viertels bis Drittels der Haupterwerbseinkünfte, welche nicht deklariert wurden (Entscheidung des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 27. Oktober 1993, zitiert in: Richner/Frei/Kaufmann, Art. 175 N. 47). Gleiches gilt für einen Fall, bei dem Einkünfte von über Fr. 20 000 nicht deklariert wurden (BGE vom 6.2.1970, publiziert in: ASA 39, Seite 258 ff.) oder ein Bauhandwerker Einkommen aus einem Baukonsortium nicht deklarierte (ASA 39, Seite 428 ff.).

2.3. Fahrlässigkeit

Gemäss Art. 12 Abs. 3 StGB liegt fahrlässiges Handeln vor, wenn aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit die Folgen des eigenen Handelns nicht bedacht werden oder darauf nicht Rücksicht genommen wird. Pflichtwidrig ist die Unvorsichtigkeit, wenn die handelnde Person die Vorsicht nicht beachtet, zu der sie nach den Umständen und nach ihren persönlichen Verhältnissen verpflichtet ist.

Die Frage der Verletzung der subjektiven Sorgfaltspflicht wird unter Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse des Täters geprüft. Zu diesen zählen etwa Bildung, geistige Fähigkeiten und berufliche Erfahrung. Geboten ist das Verhalten eines - als Referenzperson gedachten - besonnenen und umsichtigen, in die gleiche Lage versetzten Menschen mit identischen Kenntnissen und Fähigkeiten, wie der Täter.

Ist der Steuerpflichtige über seine Pflichten und Rechte im Unklaren, so hat er sich darüber Gewissheit zu verschaffen oder wenigstens der Behörde von seinem Zweifel Kenntnis zu geben. Diese Pflicht trifft auch den unbeholfenen Steuerpflichtigen.

Fahrlässig kommt seiner Mitwirkungspflicht in der Regel nicht nach, wer die Wegleitung zur Steuererklärung nicht beachtet. Ob der Steuerpflichtige blindlings unterzeichnet hat, was der Steuerberater an seiner Stelle deklariert hat, oder ob er die Wegleitung konsultiert hat, spielt hierbei keine Rolle, denn das Studium der Wegleitung ist ihm jedenfalls zumutbar (TVR 1993 Nr. 19).

2.4. Abgrenzung zwischen Eventualvorsatz und bewusster Fahrlässigkeit

Die Abgrenzung zwischen Eventualvorsatz und bewusster Fahrlässigkeit kann im Einzelfall schwierig sein. Sowohl der eventualvorsätzlich als auch der fahrlässig handelnde Täter wissen um die Möglichkeit oder das Risiko der Tatbestandsverwirklichung. Hinsichtlich der Wissensseite stimmen somit beide Erscheinungsformen des subjektiven Tatbestandes überein.

Unterschiede bestehen jedoch beim Willensmoment. Der bewusst fahrlässig handelnde Täter vertraut (aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit) darauf, dass der von ihm als möglich vorausgesehene Erfolg nicht eintrete, sich das Risiko der Tatbestandserfüllung mithin nicht verwirklichen werde. Das gilt selbst für den Täter, der sich leichtfertig bzw. frivol (BGE 69 IV 75 E. 5 a.E. S. 80) über die Möglichkeit der Tatbestandserfüllung hinwegsetzt und mit der Einstellung handelt, es werde schon nichts passieren. Demgegenüber nimmt der eventualvorsätzlich handelnde Täter den Eintritt des als möglich erkannten Erfolgs ernst, rechnet mit ihm und findet sich mit ihm ab. Wer den Erfolg derart in Kauf nimmt, "will" ihn im Sinne von Art. 18 Abs. 2 StGB. Nicht erforderlich ist, dass der Täter den Erfolg "billigt" (BGE 130 IV 61).

3. Täterschaft

3.1. Natürliche Personen als Täter

Eine natürliche Person ist dann Täter, wenn sie als Steuerpflichtige durch ihr eigenes Handeln den objektiven und subjektiven Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllt.

3.2. Ehegatten als Täter

Unterliegt ein verheirateter Steuerpflichtiger der gemeinsamen Besteuerung, wird er nur für die Hinterziehung von eigenem Einkommen und Vermögen gebüsst (§ 212 Abs. 1 StG).

Gemäss § 212 Abs. 2 StG steht jedem Ehegatten der Nachweis offen, dass die Hinterziehung seines Einkommens und Vermögens durch den anderen Ehegatten ohne sein Wissen erfolgte oder dass er ausserstande war, diese zu verhindern.

Die vorgenannten Ausführungen gelten ab Steuerperiode 2007 sinngemäss auch für Partnerinnen oder Partner in eingetragener Partnerschaft (vgl. StP 12 Nr. 1).

3.3. Juristische Personen als Täter

Gemäss § 214 StG können auch juristische Personen wegen vollendeter und versuchter Steuerhinterziehung bestraft werden.

Die für die juristische Personen handelnden Organe und Vertreter können ausserdem als Teilnehmer nach § 210 StG bestraft werden, wenn sie bei einer Steuerhinterziehung vorsätzlich mitgewirkt haben (§ 214 Abs. 3 StG).

3.4. Verantwortlichkeit bei Beauftragung eines Treuhänders

Grundsätzlich gilt, dass ein Steuerpflichtiger für das richtige Ausfüllen seiner Steuererklärung selbst verantwortlich ist. Zu entscheiden ist, welches Mass an Sorgfalt beim Ausfüllen der Steuererklärung verlangt werden darf.

Nach Praxis des Verwaltungsgerichts sind an das Mass der gebotenen Sorgfalt grundsätzlich hohe Anforderungen zu stellen. Weiter ist vom Grundsatz auszugehen, dass der Steuerpflichtige nicht von seiner Verantwortung für die korrekte Erfüllung der Deklarations- und Mitwirkungspflicht entbunden ist, wenn er die Steuererklärung einem Vertreter übergibt, so dass ihm auch dessen Unterlassungen anzulasten sind.

Nur ausnahmsweise kann der Pflichtige von seiner Verantwortlichkeit für einen Fehler in der Deklaration entbunden werden, wenn er die Einhaltung seiner Sorgfaltspflicht in Auswahl, Instruktion und Überwachung des Treuhänders nachweisen kann. Vermag er diesen Nachweis nicht zu erbringen, hat er für die Verfehlungen seines Vertreters einzustehen.

Dies gilt sowohl für Verfahrensverletzungen wie auch materielles Fehlverhalten des (gesetzlichen oder gewillkürten) Vertreters. Das Bundesgericht hat an die Haftung in einer strengen Auslegung nicht nur auf Vertreter, sondern auch auf Hilfspersonen ausgedehnt.

4. Strafzumessung

4.1. Begriff und Voraussetzungen

Die Strafzumessung muss zu einer verhältnismässigen Strafe führen. Sie wird gemäss dem Verschulden des Täters vorgenommen, nachdem die Art des Verschuldens des Täters feststeht (sog. Verschuldensprinzip, Art. 34 Abs. StGB; Art. 47 Abs. 1 StGB; Art. 106 Abs. 3 StGB). Die (analoge) Anwendung des Allgemeinen Teils des StGB (Art. 1-110) auf das kantonale Steuerstrafrecht ergibt sich aus Art. 335 StGB i.V.m. §§ 26ff. des Einführungsgesetzes zum Schweizerischen Strafrecht vom 17.8.2005 (EG StGB; RB 311.1).

Grundlage für die Bemessung der Busse ist der hinterzogene Steuerbetrag. Dieser entspricht der Differenz zwischen dem im Hinterziehungsverfahren berechneten Steuerbetrag und demjenigen, der in der ursprünglichen Veranlagung festgesetzt wurde. Er wird im Nachsteuerverfahren festgesetzt. Gemäss Art. 34 StGB werden seit der per 1.1.2007 in Kraft getretenen Revision des Allgemeinen Teils des StGB Geldstrafen in sog. Tagessätzen festgesetzt. Aufgrund der klaren spezialgesetzlichen Bestimmungen im Steuerstrafrecht, nach welchen sich die auszufällende Busse anhand der hinterzogenen Steuer bemessen, wird Art. 34 StGB daher nur analog anwendbar sein, insbesondere im Rahmen der Strafzumessung gemäss Art. 34 Abs. 2 StGB (siehe auch Hofer, Strafzumessung bei der Hinterziehung direkter Steuern, Diss. ZH 2007, 261ff.).

Der Grundsatz des Verschuldensprinzips bei der Strafzumessung wird indessen relativiert durch die für die vollendete Steuerhinterziehung vorgesehene Regelstrafe im Umfang des Einfachen der hinterzogenen Steuer. Dieses Regelstrafmass soll Anwendung finden bei Vorsatz ohne besondere Strafänderungsgründe (Sieber, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Basel 2002, Art. 56 StHG N. 38 mit Verweisen). Gemäss § 208 Abs. 2 StG darf vom Regelstrafmass nur bei „leichtem“ Verschulden nach unten abgewichen werden.

Zum Verschulden gehört die gesamte Motivation der strafbaren Handlung, wie dies Artikel 47 Abs. 2 StGB mit seinem ausdrücklichen Hinweis auf die Beweggründe deutlich erkennen lässt. Art. 47 Abs. 1 StGB schreibt zudem vor, dass bei der Strafzumessung auch das Vorleben und die persönlichen Verhältnisse des Täters zu berücksichtigen sind (siehe auch Art. 106 Abs. 3 StGB).

Art. 34 Abs. 2 StGB bestimmt, dass sich die Höhe des Tagsatzes nach den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Täters im Zeitpunkt des Urteils, namentlich nach Einkommen und Vermögen, Lebensaufwand, allfälligen Familien- und Unterstützungspflichten sowie nach dem Existenzminimum richten muss (siehe auch Art. 106 Abs. 3 StGB).

Als grobe Regel sollte das Regelmass greifen dürfen, wenn Vorsatz vorliegt und es gleichzeitig an Strafminderungs- und Straferhöhungsgründen fehlt (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zürich 2006, § 235 N. 91). Das Regelstrafmass darf aber auch bei vorsätzlicher Tatbegehung nur den Ausgangspunkt für die Strafzumessung nach Verschuldensprinzip bilden (BGE 114 Ib 27; Sieber, StHG, Art. 56 N. 38a). Dabei sind nebst der Schwere der Verfehlung und der Vorwerfbarkeit der Verhaltensweise des Täters namentlich dessen persönliche

Verhältnisse bezogen auf den Zeitpunkt der Entscheidung zu berücksichtigen, nach denen sich seine Strafempfindlichkeit beurteilt (SIEBER, StHG, Art. 56 N. 38a). Deshalb kommt dem Regelstrafmass bei der Strafzumessung keine wesentliche Bedeutung zu (RICHNER/FREI/KAUFMANN, Art. 175 N. 85; HOFER, 46).

Schweres Verschulden liegt etwa vor bei Rückfall, bei renitentem Verhalten des Pflichtigen gegenüber den Steuerbehörden, ferner auch dann, wenn der Steuerpflichtige über besondere steuerliche Fachkenntnisse verfügt.

Leichtes Verschulden kann dann vorliegen, wenn einer der in Artikel 64 StGB genannten mildernden Umstände (z.B. Handlung in schwerer Bedrängnis) vorliegt. Verschuldensmildernd ist auch das kooperative Verhalten des Steuerpflichtigen bei der Feststellung des vollständigen Sachverhalts zu werten.

4.2. Beispiel aus der Praxis

Wenn eine steuerpflichtige Person Renteneinkünfte von einem Sozialversicherungsträger nicht deklariert, kann diese sich nicht mit dem Umstand entlasten, dass die Nichtdeklaration für die Veranlagungsbehörde leicht erkennbar gewesen wäre.

Die Veranlagungsbehörde darf sich grundsätzlich auf die Vollständigkeit und Richtigkeit der Deklaration der steuerpflichtigen Person verlassen. Bei der Strafzumessung ist das Fehlverhalten der Behörde jedoch gebührend zu berücksichtigen.

5. Selbstanzeige

Zeigt der Fehlbare die Steuerhinterziehung an, bevor die Steuerbehörde davon Kenntnis hat, wird die Busse auf einen Fünftel der hinterzogenen Steuer ermässigt (§ 208 Abs. 3 StG).

Für das Vorliegen einer Selbstanzeige und für die Gewährung der im Gesetz vorgesehenen Strafreduktion müssen folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein:

- Die entsprechende Meldung muss vom Steuerpflichtigen beziehungsweise seinem Vertreter an die Steuerbehörden ergangen sein;
- Die Meldung muss die Angaben enthalten, dass der Steuerpflichtige bisher nicht oder unvollständig versteuert hat; die Meldung muss hinsichtlich der hinterzogenen Faktoren umfassend und vorbehaltlos sein und konkrete Angaben über die unversteuerten Werte enthalten;
- Blosser Teil-Anzeigen rechtfertigen in aller Regel als Irreführung der Steuerbehörde keine Ermässigung der Strafe und sind nicht als Selbstanzeige entgegen zu nehmen;
- Die Selbstanzeige muss bei den Steuerbehörden eintreffen, bevor diese von der Steuerhinterziehung Kenntnis haben;
- Die Anzeige muss „von sich aus“, das heisst aus eigenem Antrieb des Steuerpflichtigen erstattet worden sein, wobei es auf die Motive des Selbstanzeigers nicht ankommt (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN, Art. 175 N. 114 ff).

Aus eigenem Antrieb erstattet gilt eine Anzeige gemäss Rechtsprechung, wenn der Steuerpflichtige nicht unter dem Druck einer unmittelbaren und konkreten Entdeckungsgefahr gehandelt hat (RB ZH 1985 Nr. 71). Dabei spielt es keine Rolle, ob die Entdeckung der Hinterziehung durch die Steuerbehörde oder durch andere Behörden

drohte. Eine derartige konkrete Entdeckungsgefahr ist etwa dann zu bejahen, wenn dem Steuerpflichtigen im offenen Veranlagungsverfahren eine Auflage gemacht wurde, die in einem Zusammenhang mit den un versteuerten Positionen steht (RICHNER/FREI/KAUFMANN, Art. 175 N. 119). Kann der Steuerpflichtige in guten Treuen davon ausgehen, dass die Behörden noch nicht um die Hinterziehung wissen, ist seine Anzeige nicht verspätet im Sinne des Gesetzes.

6. Erbenhaftung

Die Haftung der Erben ergibt sich aus § 15 StG, der die Steuernachfolge regelt. Danach treten die Erben grundsätzlich in die Rechte und Pflichten des verstorbenen Steuerpflichtigen ein:

- Die Erben haften solidarisch für die vom Erblasser geschuldeten Steuern und Nachsteuern bis zur Höhe ihrer Erbteile, mit Einschluss der Vorempfänge.
- Der überlebende Ehegatte haftet mit seinem Erbteil und darüber hinaus noch mit dem Betrag, der den gesetzlichen Anteil nach schweizerischem Recht am Vorschlag oder Gesamtgut übersteigt.

Mit Wirkung ab dem 1. März 2005 wurden Art. 179 DBG bzw. Art. 57 Abs. 3 StHG aufgehoben. Der bestehende § 213 StG ist somit bundesrechtswidrig. Die Erben haften demnach nicht mehr persönlich für gegenüber dem Erblasser ausgefallte Bussen. Dies gilt auch für bereits ausgefallte Bussen. Diese können auch nicht mehr verrechnungsweise geltend gemacht werden. Entsprechende Eintragungen im Betreibungsregister werden auf Antrag der betroffenen Person gelöscht.

Haben ein oder mehrere Erben noch zu Lebzeiten des Erblassers zu dessen Hinterziehung Beihilfe geleistet, diese bewirkt oder den Erblasser dazu angestiftet, ist darauf § 210 StG (vgl. StP 210 Nr. 1) anwendbar. Die Erben werden diesfalls ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit des Erblassers mit Busse bestraft. Ihre solidarische Haftung für die vom Erblasser hinterzogene Steuer bleibt bestehen und ist in diesem Fall weiterhin unbeschränkt (vgl. Art. 56 Abs. 4 StHG).

7. Hinterziehung von Quellensteuern

Der Tatbestand der Hinterziehung von Quellensteuern besteht darin, dass der zum Steuerabzug Verpflichtete einen Steuerabzug vorsätzlich oder fahrlässig nicht oder nicht vollständig vornimmt.

Zu beachten ist bei diesem Tatbestand, dass es keine formelle Veranlagungsverfügung gibt, deren Rechtskraft die Vollendung der Hinterziehung von Quellensteuern nach sich ziehen würde, so dass in jedem Fall eine vollendete Steuerhinterziehung vorliegt. Es handelt sich somit um ein Tätigkeitsdelikt.

8. Verjährung

Die Verfolgungsverjährung tritt zehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode ein, in welcher die in § 208 Absatz 1 StG umschriebenen Handlungen begangen worden sind (relative Verjährung). Deshalb muss das Hinterziehungsverfahren spätestens bis zum Ablauf dieser Frist eingeleitet werden.

Steuerjahr	Einleitung Verfahren bis spätestens Ende
2006	2016
2007	2017
2008	2018

Die Verjährung wird durch jede Strafverfolgungshandlung gegenüber dem Steuerpflichtigen oder einem allfälligen Teilnehmer im Sinne von § 210 StG unterbrochen. Mit jeder Unterbrechung beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen; sie kann aber insgesamt um nicht mehr als die Hälfte ihrer ursprünglichen Dauer hinausgeschoben werden. Dies bedeutet, dass spätestens 15 Jahre nach Ablauf der betreffenden Steuerperiode das Hinterziehungsverfahren rechtskräftig abgeschlossen sein muss (absolute Verjährung, § 219 Abs. 2 StG).

Die Vollstreckungsverjährung von Bussen und hinterzogenen Steuerbeträgen richtet sich sinngemäss nach den Bestimmungen von § 153 StG und § 221 Abs. 2 StG.