



Merkblatt betreffend Selbstanzeigen bei Steuerhinterziehungen

vom 15. Dezember 2009
(ersetzt frühere Fassung vom 31. August 2004)
gültig ab 1. Januar 2010
gilt für Kanton und Bund

KURZFASSUNG

Merkmale und Voraussetzungen der Selbstanzeige:

- 1. Handeln aus eigenem Antrieb**
- 2. Aufdeckung des Sachverhalts**
- 3. Keiner Steuerbehörde bekannt**
- 4. Vorbehaltlose Unterstützung**
- 5. Bezahlen der Nachsteuern**

Rechtsfolgen:

- 1. Bei erstmaliger Selbstanzeige: keine Busse, jedoch Nachsteuer und Verzugszinsen**
- 2. Bei allen übrigen Fällen von Selbstanzeigen: Busse von 20% der hinterzogenen Steuer, Nachsteuer und Verzugszinsen**
- 3. Bei Nichtvorliegen einer Selbstanzeige: Busse von mindestens 1/3 der hinterzogenen Steuer, Nachsteuer und Verzugszinsen**

A. Allgemeines

Am 20. März 2008 haben die eidgenössischen Räte das Bundesgesetz über die Einführung der straflosen Selbstanzeige verabschiedet (Gesetzesbeschluss: AS 2008, 4453; Botschaft des Bundesrats: BBl 2006, 8795). Mit dieser Gesetzesänderung soll auf eine Bestrafung der steuerpflichtigen Person bei erst- und einmaliger Selbstanzeige einer Steuerhinterziehung verzichtet werden. Ziel der Revision ist es, die betreffenden steuerpflichtigen Personen zu motivieren, bisher unversteuerte Vermögenswerte dem Steuerkreislauf zuzuführen.

Das neue Bundesgesetz über die Einführung der straflosen Selbstanzeige vom 20. März 2008 ist per 1. Januar 2010 in Kraft gesetzt worden (Bundesratsbeschluss vom 3. September 2008).

Folgende Änderungen sind zu erwähnen:

- Keine Busse, wenn die steuerpflichtige Person erstmals eine Steuerhinterziehung selbst anzeigt;
- die Straffreiheit bei Vorliegen einer erstmaligen Selbstanzeige kann sich auch auf weitere Delikte derselben Person oder auf weitere Personen erstrecken;
- bei jeder weiteren Selbstanzeige beträgt die Busse – sofern die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind - 20% des hinterzogenen Steuerbetrags.

Die Neuerungen gelten nicht nur für den Bund, sondern zwingend auch für den Kanton. Die entsprechenden Rechtsgrundlagen finden sich im Anhang.

B. Merkmale und Voraussetzungen der Selbstanzeige

1. Handeln aus eigenem Antrieb

Eine Selbstanzeige muss aus eigenem Antrieb („spontan“) der steuerpflichtigen Person erfolgen. Denn eine Selbstanzeige ist Ausdruck von Reue.

Von einer Selbstanzeige ist dann noch auszugehen, wenn diese zwar aus Angst vor einer Denunziation oder vor einer Entdeckung in einem späteren Verfahren erfolgt, aber noch keiner Behörde bekannt ist.

Keine Selbstanzeige liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person weiss oder befürchten muss, dass die Steuerbehörde der Hinterziehung bereits auf der Spur ist oder ihr auf die Spur kommen wird.

Muss die steuerpflichtige Person nach dem normalen Lauf der Dinge damit rechnen, dass eine Behörde (z.B. AHV, Gericht, Staatsanwaltschaft) den Steuerbehörden eine vermutete Nicht- oder Unterbesteuerung meldet, kann keine Selbstanzeige mehr eingereicht werden.

Es liegt auch keine Selbstanzeige vor, wenn die steuerpflichtige Person die Flucht nach vorne ergreift, um einer drohenden ernsthaften Denunziation durch einen Dritten zuvorzukommen.

2. Aufdeckung des Sachverhalts

Die steuerpflichtige Person muss der Steuerbehörde ausdrücklich oder sinngemäss melden, dass eine frühere Veranlagung nicht korrekt ist, weil sie die Steuererklärung nicht vollständig und wahrheitsgemäss ausgefüllt hatte.

In welcher Form die Selbstanzeige erfolgt, ist bedeutungslos:

Sie kann mündlich oder schriftlich erfolgen und braucht nicht als solche bezeichnet zu werden. Insbesondere kann sie auch durch konkludentes Handeln erfolgen, beispielsweise durch den Hinweis im Wertschriftenverzeichnis „bisher versehentlich nicht deklariert“. Die Selbstanzeige kann durch den Vertreter der steuerpflichtigen Person vorgenommen werden.

Verschweigt die steuerpflichtige Person mit ihrer Selbstanzeige einen Teil der hinterzogenen Einkommens- und/oder Vermögensbestandteile, so liegt keine Selbstanzeige vor.

Keine Selbstanzeige liegt auch dann vor, wenn die steuerpflichtige Person mit der Steuererklärung erstmals gewisse Einkünfte oder Vermögenswerte (beispielsweise Wertschriften oder ein Ferienhaus in einem anderen Kanton) deklariert, ohne aber darauf hinzuweisen, dass sie sie in früheren Jahren nicht versteuerte; mit diesem Vorgehen trägt die steuerpflichtige Person nicht zur vollständigen Aufdeckung des Sachverhalts bei, sondern lässt die Steuerbehörde über die tatsächlichen Verhältnisse weiterhin im Unklaren.

3. Keiner Steuerbehörde bekannt

Keine Selbstanzeige liegt vor, wenn eine eidgenössische, kantonale oder kommunale Steuerbehörde schon Kenntnis von der Hinterziehung hat oder damit begonnen hat, Abklärungen zu treffen (z.B. sich für eine Revision angemeldet hat, Rückfragen erfolgt sind etc.).

Dass bereits ein Nachsteuer- und/oder Bussenverfahren eröffnet wurde, ist nicht nötig.

4. Vorbehaltlose Unterstützung

Die steuerpflichtige Person muss aktiv an der Aufdeckung des tatsächlichen Sachverhalts mitwirken.

Die steuerpflichtige Person muss alle bisher nicht deklarierten Einkommens- und/oder Vermögensbestandteile offen legen und die nötigen – allenfalls mittels Auflage einverlangten – Unterlagen vollständig und fristgerecht einreichen, soweit ihr dies objektiv möglich ist.

Keine Selbstanzeige liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person nur Anhaltspunkte über das Bestehen der Hinterziehung gibt, ohne aber die nötigen Fragen der Steuerbehörde zur Abklärung des Sachverhalts zu beantworten.

5. Bezahlen der Nachsteuern

Werden die Nachsteuern nicht oder nicht vollständig bezahlt, muss sich die steuerpflichtige Person von sich aus aktiv bei der Steuerbehörde melden und um Ratenzahlung oder Stundung nachsuchen.

Keine Selbstanzeige liegt vor, wenn sich die steuerpflichtige Person nicht meldet und die Steuerbehörde eine Betreibung einleiten muss. Diesfalls fehlt es am ernsthaften Bemühen der steuerpflichtigen Person, die geschuldeten Nachsteuern zu bezahlen.

C. Rechtsfolgen

1. Überblick

a) Strafflosigkeit bei erstmaliger Selbstanzeige

Sind alle Voraussetzungen einer Selbstanzeige erfüllt und handelt es sich für die steuerpflichtige Person um eine erstmalige Selbstanzeige, so wird von einer Strafverfolgung und damit von einer Auferlegung einer Busse abgesehen.

b) 20% Busse in allen übrigen Fällen von Selbstanzeige

Sind alle Voraussetzungen einer Selbstanzeige erfüllt und handelt es sich für die steuerpflichtige Person um eine zweite Selbstanzeige, so wird die Busse auf 20% der hinterzogenen Steuer ermässigt.

c) Normaler Bussenrahmen in allen übrigen Fällen

Ist eine der Voraussetzungen für das Vorliegen einer Selbstanzeige nicht erfüllt, kommt der normale Bussenrahmen zur Anwendung, also Busse von mindestens einem Drittel bis das Dreifache der hinterzogenen Steuer.

Zu beachten gilt es, dass in allen Fällen die Nachsteuerperiode maximal 10 Jahre beträgt mit entsprechender Pflicht zur Bezahlung von Verzugszinsen.

2. Beispiele

a) Keine Erstmaligkeit

Keine Erstmaligkeit der Selbstanzeige, die übrigen Voraussetzungen der Selbstanzeige sind aber gegeben: Nachsteuer plus Busse von 20% der hinterzogenen Steuer.

b) Steuerbehörde bereits bekannt

Erstmaligkeit der Selbstanzeige, die Hinterziehung ist der Steuerbehörde aber bereits bekannt: Nachsteuer plus Busse von mindestens 1/3 der hinterzogenen Steuer.

c) Keine vorbehaltlose Unterstützung

Erstmaligkeit der Selbstanzeige, aber keine vorbehaltlose Unterstützung: Nachsteuer plus Busse von mindestens 1/3 der hinterzogenen Steuer.

d) Keine Bezahlung der Nachsteuer

Erstmaligkeit der Selbstanzeige, aber kein ernstliches Bemühen um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuer: Nachsteuer plus Busse von mindestens 1/3 der hinterzogenen Steuer.

D. Übergangsrecht

1. Vor dem 1. Januar 2010 eingereichte Selbstanzeige, welche am 1. Januar 2010 noch nicht rechtskräftig erledigt ist

Es ist das im Zeitpunkt der Entscheidung mildere Recht (lex mitior) anwendbar.

Erstmalige Selbstanzeigen, welche vor dem 1. Januar 2010 eingereicht werden und am 1. Januar 2010 noch nicht rechtskräftig erledigt sind, bleiben somit straflos (keine Busse).

2. Vor dem 1. Januar 2010 eingereichte Selbstanzeige, welche am 1. Januar 2010 rechtskräftig erledigt ist

Selbstanzeigen, welche vor dem 1. Januar 2010 eingereicht wurden und am 1. Januar 2010 bereits rechtskräftig erledigt waren, stehen der Erstmaligkeit nicht entgegen. Das heisst, die Frage der Erstmaligkeit einer Selbstanzeige beurteilt sich ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens per 1. Januar 2010. Von der Straffreiheit bei erstmaliger Selbstanzeige profitiert auch, wer vor dem 1. Januar 2010 schon einmal eine Steuerhinterziehung selbst angezeigt hatte.

Anhang

Gesetzesbestimmungen zur Selbstanzeige bei Steuerhinterziehungen

Nur kantonale Bestimmungen. Die Bestimmungen zur direkten Bundessteuer (Art. 175 III und IV, 177 I und III, 178 I und IV, 181a, 186 III, 187 II DBG) lauten im Wesentlichen gleich.

I. Selbstanzeige bei natürlichen Personen

§ 209 Abs. 3 und 4 StG

³ Zeigt die steuerpflichtige Person erstmals eine Steuerhinterziehung selbst an, so wird von einer Strafverfolgung abgesehen (straflose Selbstanzeige), wenn:

- a) die Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt ist;
- b) sie die Verwaltung bei der Festsetzung der Nachsteuer vorbehaltlos unterstützt; und
- c) sie sich ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuer bemüht.

⁴ Bei jeder weiteren Selbstanzeige wird die Busse unter den Voraussetzungen nach Abs. 3 auf einen Fünftel der hinterzogenen Steuer ermässigt.

II. Selbstanzeige von Teilnehmern einer Steuerhinterziehung

§ 211 Abs. 1 und 4 StG

¹ Wer vorsätzlich zu einer Steuerhinterziehung anstiftet, Hilfe leistet oder als Vertreter oder Vertreterin der steuerpflichtigen Person eine Steuerhinterziehung bewirkt oder an einer solchen mitwirkt, wird ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit der steuerpflichtigen Person mit Busse bestraft.

⁴ Zeigt sich eine Person nach Abs. 1 erstmals selbst an und sind die Voraussetzungen nach § 209 Abs. 3 lit. a und b erfüllt, so wird von einer Strafverfolgung abgesehen und die Solidarhaftung entfällt.

III. Selbstanzeige bei Inventardelikten

§ 212 Abs. 1 und 4 StG

¹ Wer Nachlasswerte, zu deren Bekanntgabe er im Inventarverfahren verpflichtet ist, verheimlicht oder beiseite schafft in der Absicht, sie der Inventaraufnahme zu entziehen, wer zu einer solchen Handlung anstiftet oder dazu Hilfe leistet, wird mit Busse bestraft.

⁴ Zeigt sich eine Person nach Abs. 1 erstmals selbst an, so wird von einer Strafverfolgung wegen Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten im Inventarverfahren und wegen allfälliger anderer in diesem Zusammenhang begangener Straftaten abgesehen (straflose Selbstanzeige), wenn:

- a) die Widerhandlung keiner Steuerbehörde bekannt ist; und
- b) die Person die Verwaltung bei der Berichtigung des Inventars vorbehaltlos unterstützt.

IV. Selbstanzeige bei juristischen Personen bzw. deren Organen

StG § 215a

¹ Zeigt eine steuerpflichtige juristische Person erstmals eine in ihrem Geschäftsbetrieb begangene Steuerhinterziehung selbst an, so wird von einer Strafverfolgung abgesehen (straflose Selbstanzeige), wenn:

- a) die Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt ist;
- b) sie die Verwaltung bei der Festsetzung der Nachsteuer vorbehaltlos unterstützt; und
- c) sie sich ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuer bemüht.

² Die straflose Selbstanzeige kann auch eingereicht werden:

- a) nach einer Änderung der Firma oder einer Verlegung des Sitzes innerhalb der Schweiz;
- b) nach einer Umwandlung nach den Art. 53–68 des Fusionsgesetzes vom 3. Oktober 2003 (FusG) durch die neue juristische Person für die vor der Umwandlung begangenen Steuerhinterziehungen;
- c) nach einer Absorption (Art. 3 Abs. 1 Bst. a FusG) oder Abspaltung (Art. 29 Bst. b FusG) durch die weiterbestehende juristische Person für die vor der Absorption oder Abspaltung begangenen Steuerhinterziehungen.

³ Die straflose Selbstanzeige muss von den Organen oder Vertretern der juristischen Person eingereicht werden. Von einer Strafverfolgung gegen diese Organe oder Vertreter wird abgesehen und ihre Solidarhaftung entfällt.

⁴ Zeigt ein ausgeschiedenes Organmitglied oder ein ausgeschiedener Vertreter der juristischen Person diese wegen Steuerhinterziehung erstmals an und ist die Steuerhinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt, so wird von einer Strafverfolgung der juristischen Person, sämtlicher aktueller und ausgeschiedener Mitglieder der Organe und sämtlicher aktueller und ausgeschiedener Vertreter abgesehen. Ihre Solidarhaftung entfällt.

⁵ Bei jeder weiteren Selbstanzeige wird die Busse unter den Voraussetzungen nach Absatz 1 auf einen Fünftel der hinterzogenen Steuer ermässigt.

⁶ Nach Beendigung der Steuerpflicht einer juristischen Person in der Schweiz kann keine Selbstanzeige mehr eingereicht werden.

V. Auswirkungen auf Steuerbetrug und Urkundenfälschung

StG § 223 Abs. 3

³ Liegt eine Selbstanzeige nach § 209 Abs. 3 oder § 215a Abs. 1 vor, so wird von einer Strafverfolgung wegen allen anderen Straftaten abgesehen, die zum Zweck dieser Steuerhinterziehung begangen wurden. Diese Bestimmung ist auch in den Fällen nach den §§ 211 Abs. 4 und 215a Abs. 3 und 4 anwendbar.

VI. Auswirkungen auf Veruntreuung von Quellensteuern

StG § 224 Abs. 3

³ Liegt eine Selbstanzeige nach § 209 Abs. 3 oder § 215a Abs. 1 vor, so wird von einer Strafverfolgung wegen Veruntreuung von Quellensteuern und anderen Straftaten, die zum Zweck der Veruntreuung von Quellensteuern begangen wurden, abgesehen. Diese Bestimmung ist auch in den Fällen nach den §§ 211 Abs. 4 und 215a Abs. 3 und 4 anwendbar.