

## **Teilnehmer an Steuerdelikten sind strafbar!**

**Mischa Salathé**, Dr. iur., Aurenum AG

*Im Zusammenhang mit der Steuerhinterziehung bzw. freiwilligen Offenlegung von nicht deklarierten Vermögenswerten und Einkünften drehten sich die bisher in der Öffentlichkeit hauptsächlich diskutierten Fragen vor allem um die hinterziehenden Personen selbst, also um die Täter. Wenig beleuchtet wurden bisher die Folgen einer entdeckten bzw. offengelegten Hinterziehung bei Teilnehmern.*

### **Ausgangslage**

Ein bisher wenig erläuterter, in der Praxis aber relevanter Fragenkreis betrifft die Teilnahme an Steuerdelikten: Wer wird unter welchen Umständen zum Teilnehmer an einem Steuerdelikt? Unter welchen Voraussetzungen kann ein Teilnehmer von einer straflosen Selbstanzeige profitieren? Wie müssen Offenlegungen

durch die Täter und/oder Teilnehmer koordiniert werden, dass alle straflos ausgehen?

### **Die Formen der Teilnahme**

Die Steuergesetze sehen analog den Regelungen des Strafgesetzbuches einerseits die Anstiftung und andererseits die Gehilfenschaft bei der Steuerhinterziehung vor. Im Weiteren enthalten sie eine spezielle Vorschrift für die strafrechtliche Haftbarkeit des Vertreters des Steuerpflichtigen, wenn dieser „...vorsätzlich eine Steuerhinterziehung bewirkt oder an einer solchen mitwirkt...“ Bei der Anstiftung und der Gehilfenschaft besteht aus dem Strafrecht eine reichhaltige Praxis und Literatur zur Beurteilung von Auslegungsfragen. Die Begriffe des „Bewirkens“ und „Mitwirkens“ an einem Delikt sind dem allgemeinen Strafrecht jedoch fremd. Sie wurden vom Gesetzgeber im Steuerstrafrecht eingeführt, um eine Strafbarkeitslücke des allgemeinen Strafrechts zu schliessen. Als Vertreter im Sinne der Steuergesetze kommen sowohl vertragliche wie auch gesetzliche Vertreter in Betracht, wie z.B. Treuhänder, Steuerberater, Rechtsanwälte, Inhaber der elterlichen Sorge, Vormünder, die Organe einer juristischen Person etc. Eine Mitwirkung des Vertreters an einer Steuerhinterziehung liegt z.B. vor, wenn der Steuerpflichtige den Wunsch äussert, möglichst

keine Steuern bezahlen zu wollen, und der Vertreter in der Folge die Steuerdeklaration bewusst unvollständig ausfüllt und der Steuerpflichtige davon Kenntnis hat.

### **Strafdrohung und Solidarhaftung bei Entdeckung**

Das geltende Recht des Bundes sowie der Kantone sieht vor, dass ein Teilnehmer oder an einer Steuerhinterziehung Mitwirkender mit Busse bis zu CHF 10'000, in schweren Fällen bis zu CHF 50'000 bestraft werden kann. Hinzu kommt die solidarische Haftung für die hinterzogene Steuer. Gerade dieser Punkt dürfte in Fällen von grösseren hinterzogenen Steuerbeträgen für den Teilnehmer an der Hinterziehung im Vergleich zur möglichen Busse das massiv höhere Risiko darstellen. Da es sich um eine solidarische Haftung handelt, können die Steuerbehörden die Nachsteuer beim Teilnehmer einfordern, ohne dies beim Täter versucht zu haben, z.B. weil dort infolge der finanziellen Verhältnisse keine Aussicht auf Erfolg besteht. Der für den Steuerbetrag belangte Teilnehmer müsste dann auf dem gerichtlichen Weg versuchen, vom Steuerhinterzieher das Geld nachträglich zurück zu erhalten. Dass ein solches Verfahren mühsam, langwierig und auch teuer sein dürfte, sei hier nur am Rande erwähnt.

### **Möglichkeit der Selbstanzeige**

In den Steuergesetzen ist wie für den Täter selbst auch für den Teilnehmer die einmalige straflose Selbstanzeige vorgesehen. Wenn die gesetzlichen Bedingungen erfüllt sind, sehen die Steuerbehörden einerseits von der Strafverfolgung des Teilnehmers ab, und andererseits entfällt auch die solidarische Haftung für die Nachsteuer.

### **Koordination ist wichtig**

Will sich jemand selbst anzeigen, der an einem Steuerdelikt teilgenommen oder mitgewirkt hat, um Straffreiheit zu erlangen, muss er sich der damit verbundenen Konsequenzen bewusst sein. Zum einen dürfte in der Regel eine Abstimmung mit dem hinterziehenden Steuerpflichtigen sinnvoll sein. Zeigt nämlich eine der involvierten Personen sich selbst an, und erhalten die Steuerbehörden durch diese Anzeige Kenntnis vom Verhalten der anderen Person, so ist letzterer die eigene Selbstanzeige verwehrt. Hinzu kommt bei Vertretern die Problematik, dass es sich bei der Selbstanzeige um eine einmalige Möglichkeit handelt. Hat jemand an mehreren Steuerdelikten teilgenommen oder mitgewirkt, dürfte eine bereinigende Selbstanzeige betreffend alle Delikte eine entsprechende Herausforderung darstellen.

## **Fazit**

Die vorliegende Thematik ist nicht nur aufgrund der involvierten strafrechtlichen Komponenten komplex. Neben der vollständigen Ermittlung des jeweiligen Sachverhalts und der korrekten juristischen Würdigung liegen die Tücken oft in den verfahrenstechnischen Abläufen. Aus diesem Grund empfiehlt sich bei Problemen im vorliegenden Kontext eine fundierte Analyse der Situation sowie der Handlungsmöglichkeiten durch entsprechend versierte Steuerspezialisten.

### **Aurenum AG**

Lindenhofstrasse 40  
4052 Basel  
061 201 20 50

[www.aurenum.ch](http://www.aurenum.ch)