

Die straflose Selbstanzeige



Roger Rohner



Thomas Bachmann



Die straflose Selbstanzeige und die vereinfachte Nachbesteuerung in Erbfällen

(bei den direkten Steuern)

Übersicht

1. Statistische Angaben
2. Zeigt sich der 'homo oeconomicus' selbst an?
3. Gesetzliche Regelung
4. Fallbeispiele
5. Fragen

Statistik

Zürich

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---------------|---------------|-------------|---------------|---------------|---------------|
| Anzahl Fälle (davon juristische Personen) | 1'400 (10) | 1'000 (15) | 850 (15) | 1'300 (17) | 1'500 (27) | 1'500 (30) |
| Nachdeklariertes Einkommen | 135 Mio. | 114 Mio. | 96 Mio. | 87 Mio. | 203 Mio. | 184 Mio. |
| Nachdeklariertes Vermögen | 4.783 Mia. | 4.296 Mia. | 3.681 Mia. | 3.525 Mia. | 7.013 Mia. | 7.507 Mia. |
| Steuerertrag | 75 Mio. | 66 Mio. | 52 Mio. | 52 Mio. | 93 Mio. | 86 Mio. |

Statistik

Bern

| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|--|------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| Anzahl Fälle (davon juristische Personen) | 560 (1) | 440 (4) | 460 (2) | 650 (1) | 840 (2) | 750 (2) |
| Nachdeklariertes Einkommen | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. | n.a. |
| Nachdeklariertes Vermögen | n.a. | n.a. | n.a. | 355 Mio. | 325 Mio. | n.a. |
| Steuerertrag | 9.8 Mio. | 14.5 Mio. | 15.9 Mio. | 34 Mio. | 26.5 Mio. | 18.1 Mio. |

Statistik

Freiburg

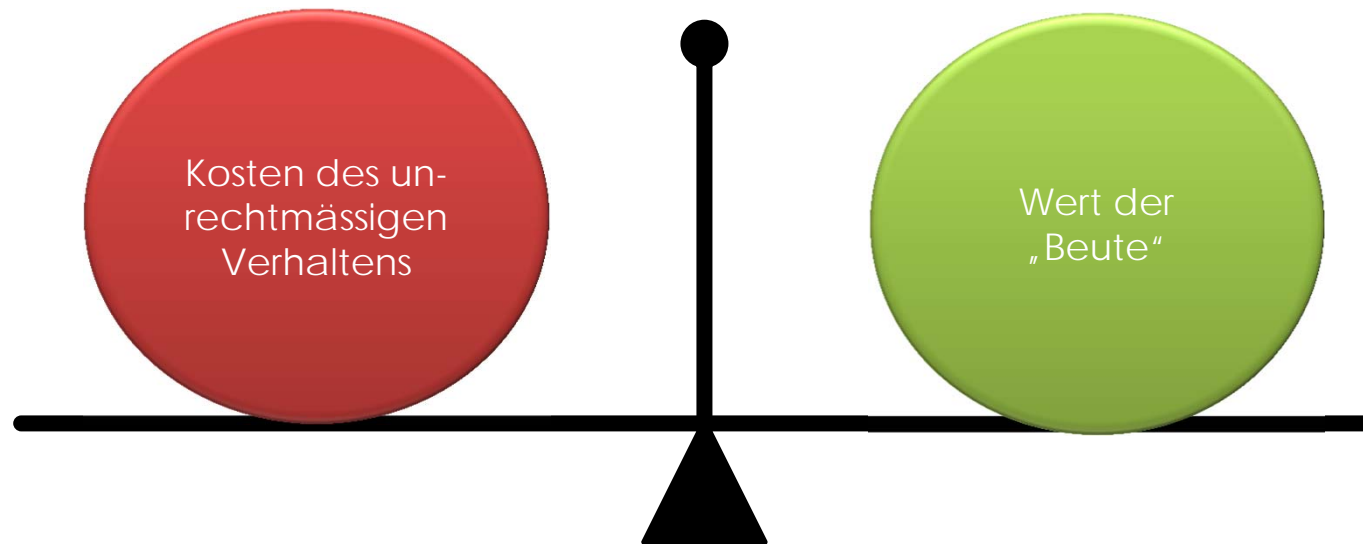
| | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|-------------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Anzahl Fälle | 89 | 89 | 69 | 101 | 142 | 172 |
| (davon juristische Personen) | (2) | (7) | (2) | (3) | (7) | (8) |
| Nachdeklariertes Einkommen | 3.162 Mio. | 3.585 Mio. | 7.266 Mio. | 10.107 Mio. | 11.366 Mio. | 14.606 Mio. |
| Nachdeklariertes Vermögen | 12.635 Mio. | 12.827 Mio. | 46.576 Mio. | 57.216 Mio. | 57.519 Mio. | 87.155 Mio. |
| Steuerertrag | 1.794 Mio. | 1.987 Mio. | 4.310 Mio. | 7.954 Mio. | 8.963 Mio. | 9.634 Mio. |

Zeigt sich der 'homo oeconomicus' selbst an?



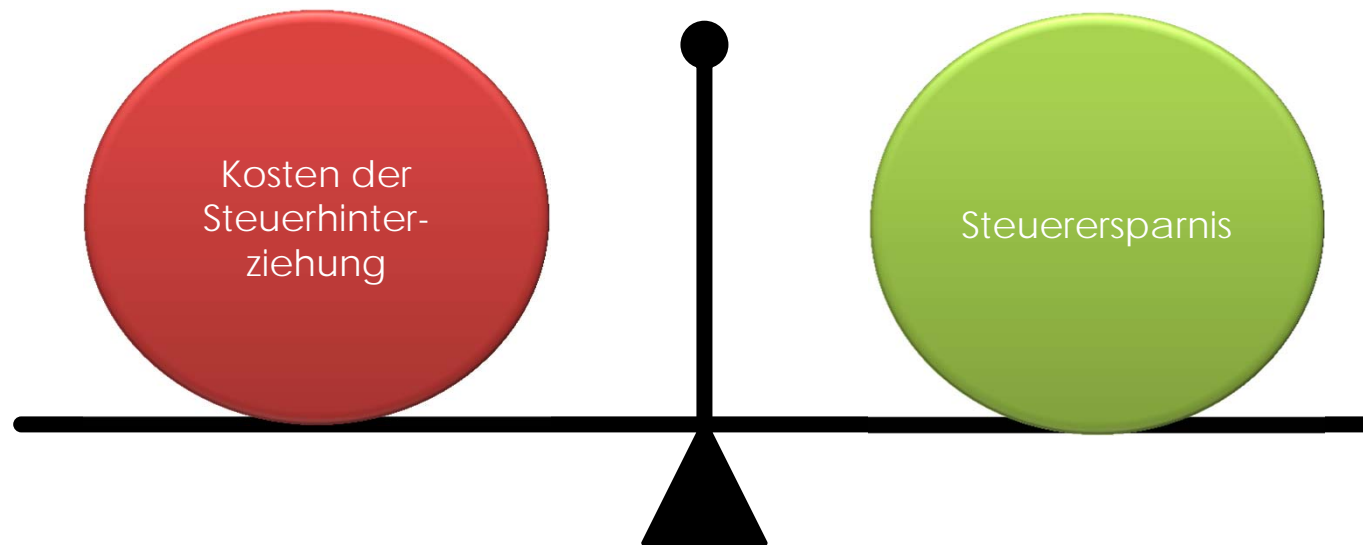
Zeigt sich der 'homo oeconomicus' selbst an?

Strafökonomischer Ansatz



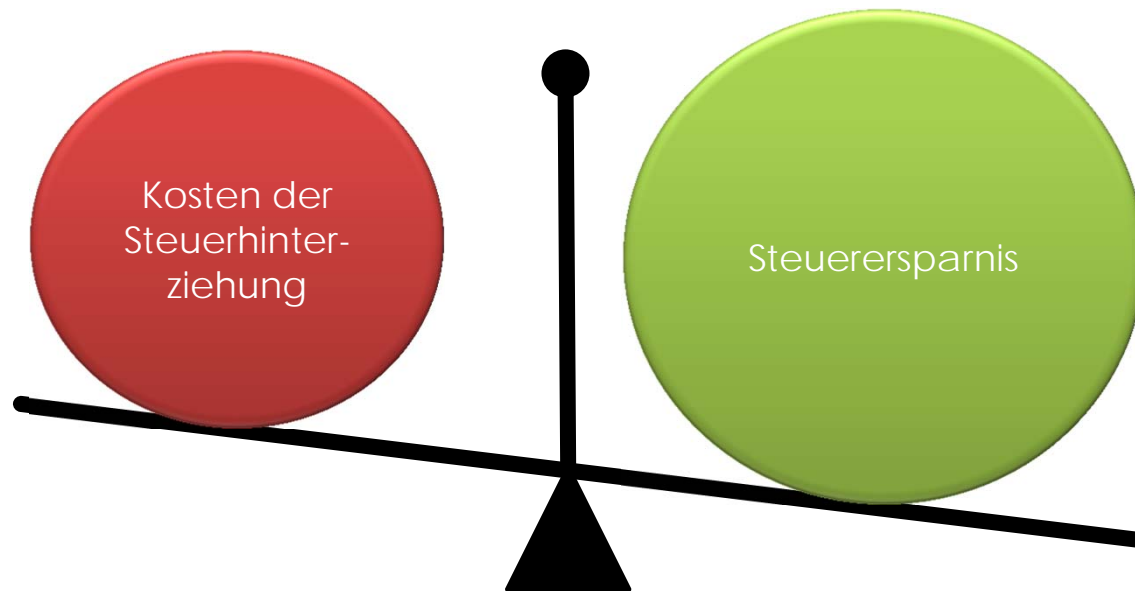
Zeigt sich der 'homo oeconomicus' selbst an?

Strafökonomischer Ansatz



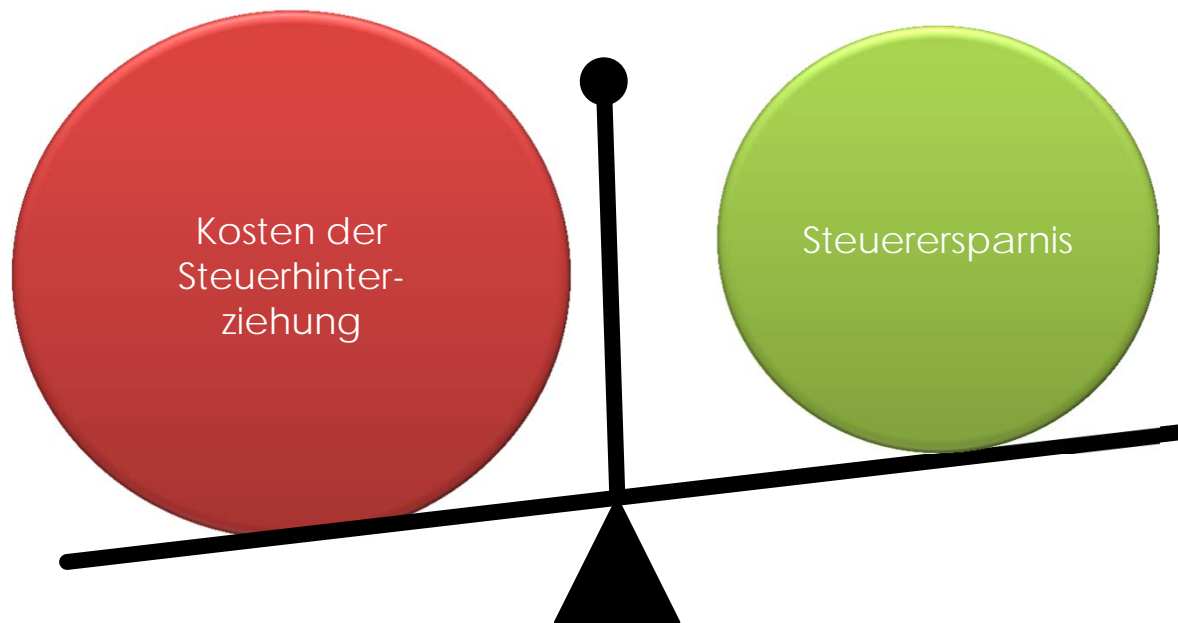
Zeigt sich der 'homo oeconomicus' selbst an?

Strafökonomischer Ansatz



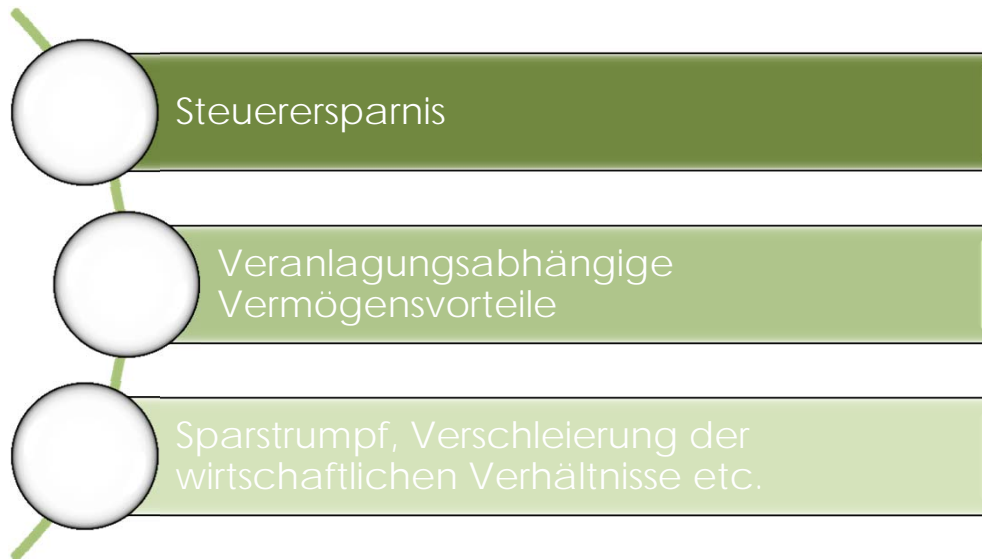
Zeigt sich der 'homo oeconomicus' selbst an?

Strafökonomischer Ansatz



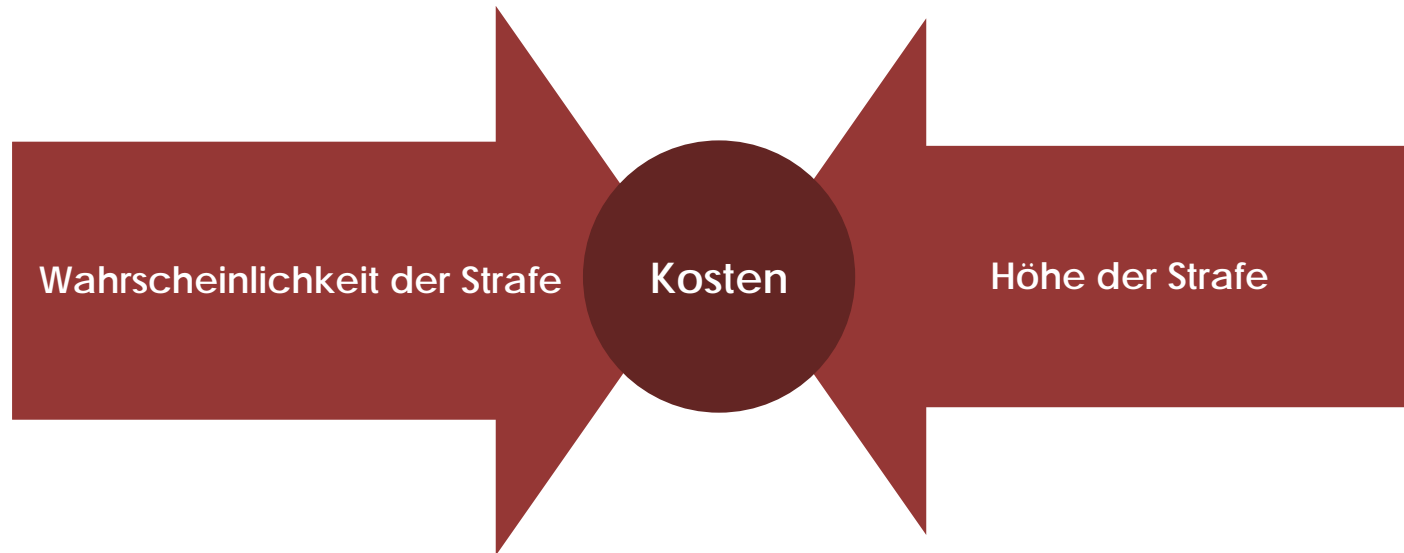
Zeigt sich der 'homo oeconomicus' selbst an?

Strafökonomischer Ansatz



Zeigt sich der 'homo oeconomicus' selbst an?

Strafökonomischer Ansatz



Zeigt sich der 'homo oeconomicus' selbst an?

Strafökonomischer Ansatz

Direkte Kosten der Steuerhinterziehung (im Falle der Entdeckung)

- Nachsteuer
- Busse
- Zinsen
- Beraterhonorare
- etc.

Zeigt sich der 'homo oeconomicus' selbst an?

Strafökonomischer Ansatz

Indirekte Kosten der Steuerhinterziehung

- Angst vor dem Entdecktwerden
- Geringe Rendite auf Schwarzgeldanlagen
- Keine Rückforderbarkeit der Verrechnungssteuer
- Moralische Bedenken / Gewissensbisse
- Eingeschränkte Investitionsmöglichkeiten
- Vererbung der Steuersituation
- Veranlagungsabhängige Vermögensvorteile
- Soziale Ächtung
- etc.

Zeigt sich der 'homo oeconomicus' selbst an?

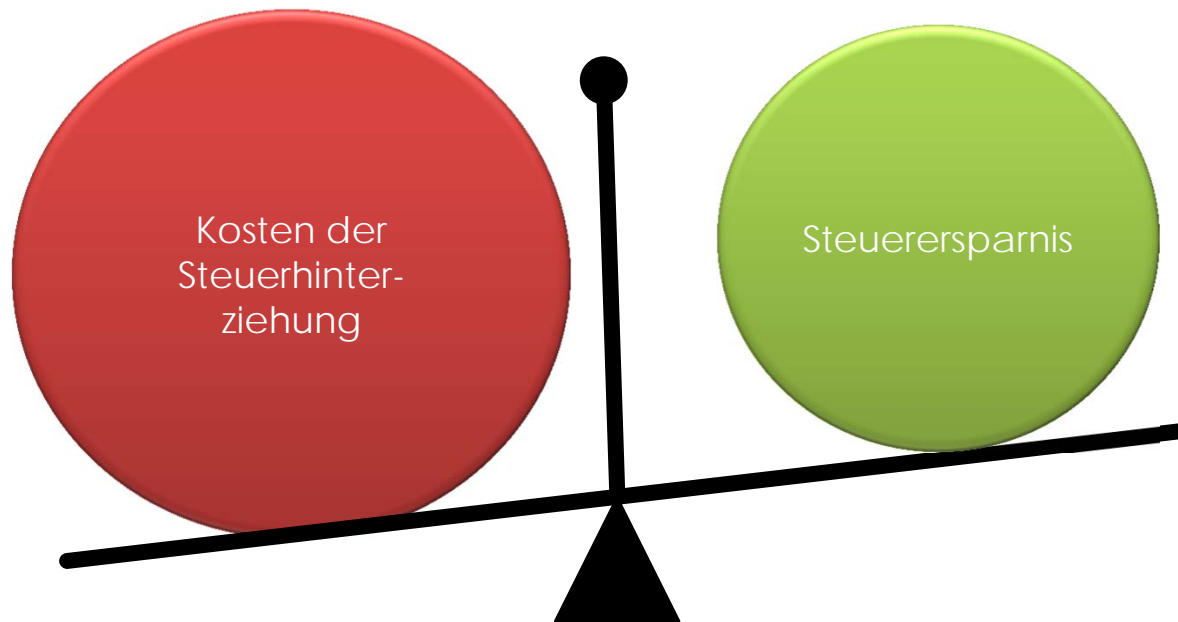
Strafökonomischer Ansatz

Aktuelles politisches und gesellschaftliches Umfeld

- Kantonale Steueramnestien / BGE 141 I 78
- Eidgenössische Steueramnestie
- Zeitliche Beschränkung der SSA vs Verkürzung der Nachsteuerfrist
- Übernahme des OECD-Standards bei DBA's
- Weissgeldstrategie / AIA
- GAFI 2012
- Wertewandel (Steuerpflichtige, Bankmitarbeiter, Behörden, Verwaltung etc.)
- Technologischer Fortschritt
- Demographie
- Medienberichte / Erfahrungsberichte
- Vertrauen in den Staat
- etc.

Zeigt sich der 'homo oeconomicus' selbst an?

Strafökonomischer Ansatz



Gesetzliche Regelung

Gesetzliche Grundlagen (SSA)

| DBG | StHG | StG (ZH) |
|---------------------|--|------------------|
| Art. 175 Abs. 3 & 4 | Art. 56 Abs. 1 ^{bis} & 1 ^{ter} | § 235 Abs. 3 & 4 |
| Art. 177 Abs. 3 | Art. 56 Abs. 3 ^{bis} | § 237 Abs. 4 |
| Art. 178 Abs. 4 | Art. 56 Abs. 5 | § 238 Abs. 4 |
| Art. 181a | Art. 57b | § 241a |
| Art. 186 Abs. 3 | Art. 59 Abs. 2 ^{bis} | § 261 Abs. 3 |
| Art. 187 Abs. 2 | Art. 59 Abs. 2 ^{ter} | § 262 Abs. 3 |
| | Art. 72h | |

Gesetzliche Regelung

Gesetzliche Voraussetzungen (SSA)



1. Vorliegen einer Steuerhinterziehung
2. Bestand der Steuerpflicht in der Schweiz
3. Gesuch (den Anforderungen genügend)
4. Spontaneität der Selbstanzeige
5. Kein Bekanntsein der Hinterziehung bei einer Steuerbehörde
6. Vorbehaltlose Unterstützung bei der Festsetzung der Nachsteuer
7. Ernstliches Bemühen um die Zahlung der Nachsteuer
8. Erstmaligkeit der Selbstanzeige

Gesetzliche Regelung

Wirkungen einer erfolgreichen SSA

1. Nachsteuer & Zinsen für die letzten 10 Jahre
2. Absehen von einer Strafverfolgung
3. „Joker“ verbraucht



Gesetzliche Regelung

Wirkungen einer erfolgreichen SSA

| Aufdeckung durch die Steuerbehörde | Erfolgreiche Selbstanzeige |
|---|---|
| Nachsteuer für die letzten 10 Jahre + Zinsen | Nachsteuer für die letzten 10 Jahre + Zinsen |
| Busse (1/3 bis 3x die hinterzogene Steuer) + Vorbehalt der Strafverfolgung | Keine Busse Keine Strafverfolgung |

Gesetzliche Regelung

Gesetzliche Grundlagen (VNE)

| DBG | StHG | StG (ZH) |
|-----------|----------|----------|
| Art. 153a | Art. 53a | § 162a |
| Art. 220a | Art. 78d | ÜBest |

Gesetzliche Regelung

Gesetzliche Voraussetzungen (VNE)

1. Vorliegen einer Steuerhinterziehung des Verstorbenen
2. Kein Bekanntsein der Hinterziehung bei einer Steuerbehörde
3. Vorbehaltlose Unterstützung bei der Festsetzung der Nachsteuer
4. Ernstliches Bemühen um die Zahlung der Nachsteuer
5. Bestand der Steuerpflicht in der Schweiz
6. Gesuch (den Anforderungen genügend)



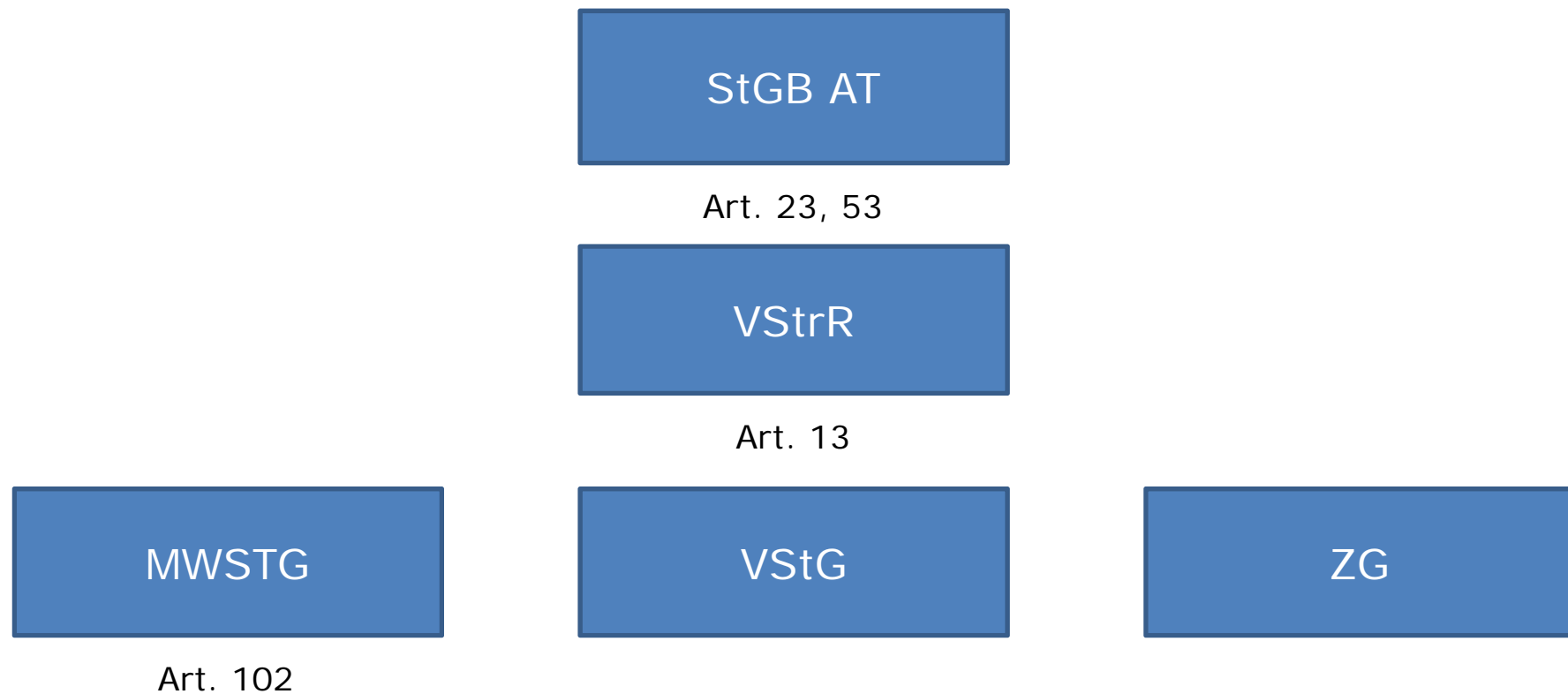
Gesetzliche Regelung

Wirkungen einer erfolgreichen VNE

1. Nachsteuer und Zinsen für die letzten 3 Jahre



Überblick gesetzliche Grundlagen



Überblick gesetzliche Grundlagen

- Rücktritt und tätige Reue gemäss Art. 23 StGB
 - Strafrecht AT
 - Vor Vollendung der Tat
- Wiedergutmachung gemäss Art. 53 StGB
 - Strafrecht Strafen und Massnahmen
 - Ausgleich von Schaden

Überblick gesetzliche Grundlagen

- Selbstanzeige gemäss Art. 13 VStrR
 - Nicht anwendbar bei Widerhandlungen gegen das MWSTG (Art. 101 Abs. 1 MWSTG)
 - Leistungs- und Abgabebetrug gemäss Art. 14 VStrR
 - H.L.: alle strafbaren Handlungen, welche die MWST betreffen, sind nach Art. 102 MWSTG zu beurteilen
- Selbstanzeige gemäss Art. 102 MWSTG
 - Widerhandlung gegen das MWSTG
 - Verletzung von Verfahrenspflichten (Art. 98 MWSTG)
 - Steuerhinterziehung (Art. 96 MWSTG)
 - Steuerhehlerei (Art. 99 MWSTG)
 - Auch Teilnahmehandlungen (Gehilfenschaft, Anstiftung)

Selbstanzeige gemäss Art. 102 MWST

- Selbstveranlagung bei der MWST
- Voraussetzungen
 - Widerhandlung gegen das MWSTG
 - Anzeige
 - Unkenntnis der zuständigen Behörde
 - Zumutbare Unterstützung der Behörde bei der Festsetzung der geschuldeten oder rückzuerstattenden Steuer
 - Ernsthafte Bemühung um Bezahlung der geschuldeten oder rückzuerstattenden Steuer
 - Bei juristischen Personen: Handeln durch Vertreter oder Organe

Selbstanzeige gemäss Art. 102 MWST

- Konsequenzen
 - Befreiung von der Solidarhaftung für die nachzuentrichtende bzw. zurückzuerstattende Steuer (Haftung gilt auch für Teilnehmer) gemäss Art. 12 Abs. 3 VStrR
 - Keine Strafverfolgung (h.L.: für alle Betroffenen)
 - Mehrmalige Selbstanzeige möglich
 - => Kenntnis der ESTV

Selbstanzeige gemäss Art. 102 MWST

- Anzeige
 - Gesetz sieht keine bestimmte Form vor
 - Korrekturabrechnung nach Art. 72 Abs. 2 MWSTG gilt als Selbstanzeige
 - Empfehlung: schriftlich und eingeschrieben, Bezeichnung als Selbstanzeige
 - Falls an unzuständige Behörde ist diese zur Weiterleitung der Selbstanzeige verpflichtet

Selbstanzeige gemäss Art. 102 MWST

- Unkenntnis der zuständigen Behörde
 - Grundsätzlich nicht mehr möglich, wenn z.B. MWST-Kontrolle durch ESTV angekündigt wurde (umstritten bei Routinekontrolle)
 - Zuständige Behörde = ESTV als Ganzes (ESTV sieht das anders: jede andere Steuerbehörde)
 - Behörde ist beweisbelastet
 - Umstritten: bei Revision für andere Steuerarten

Selbstanzeige gemäss Art. 102 MWST

- Zumutbare Unterstützung der Behörde bei Festsetzung der Steuer
 - «Red Flag»-Selbstanzeige möglich
 - Ausreichend spezifische Umschreibung des Sachverhalts
- Bemühung um Bezahlung der Steuer
 - Keine Schadloshaltung verlangt

Selbstanzeige gemäss Art. 13 VStrR

- Handeln aus eigenem Antrieb
- Einmalige Selbstanzeige
- Nur Wegfall der Straffolgen

Praxisfälle

Fall 1

Die Eheleute Frauke und Manuel Strub haben in ihrer Steuererklärung 3 Wertschriftendepots nicht angegeben. Die Depots lauten auf:

- Manuel
- Frauke
- Frauke und/oder Manuel

Manuel stirbt unerwartet. Frauke will sich fortan steuerkonform verhalten. Welche Möglichkeiten hat sie?

Praxisfälle

Fall 2

Der sportbegeisterte Lehrer Duke Russi arbeitet seit Jahren in den Sommerferien als Surflehrer auf Hawaii und in der Wintersaison als Skilehrer in Zermatt. Die Einkünfte dieser Erwerbstätigkeiten hat er nie deklariert. Zudem hat er es unterlassen, ein Wertschriftendepot in der Steuererklärung aufzuführen.

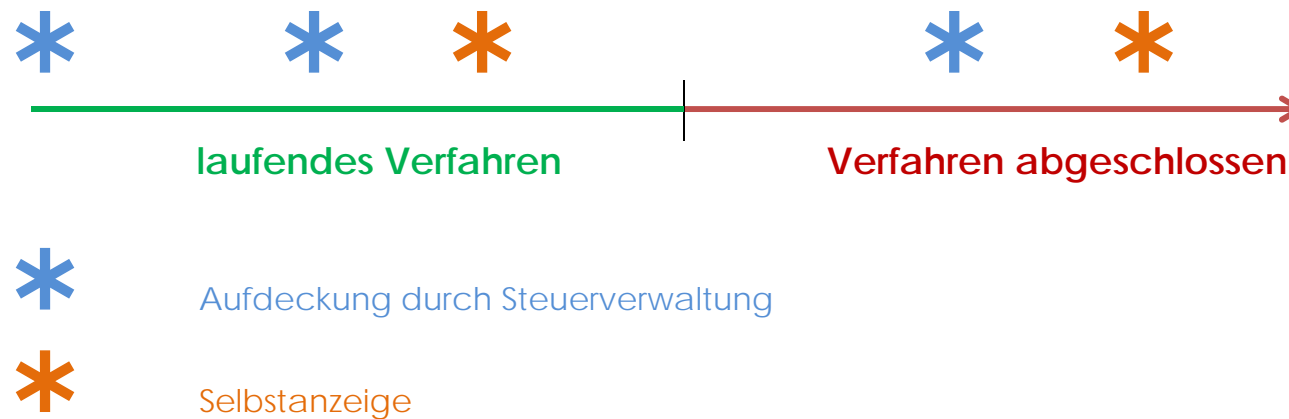
Grundsachverhalt: Im Verlaufe einer AHV-Kontrolle wurde der Steuerverwaltung am Wohnsitz von Duke Russi eine Meldung gemacht. Die Steuerverwaltung stellte daraufhin fest, dass Duke Russi sein Einkommen als Skilehrer nicht deklariert hat und leitet ein Steuerstrafverfahren ein. Duke Russi möchte wissen, ob er straflos ausgehen wird, wenn er den Surflehrerlohn und das Wertschriftendepot mittels Selbstanzeige offenlegt.

Variante: Von Gewissensbissen geplagt, legt er spontan sämtliche Einkünfte der beiden Nebenerwerbstätigkeiten offen. Das Wertschriftendepot verheimlicht er weiterhin.

Praxisfälle

Fall 2

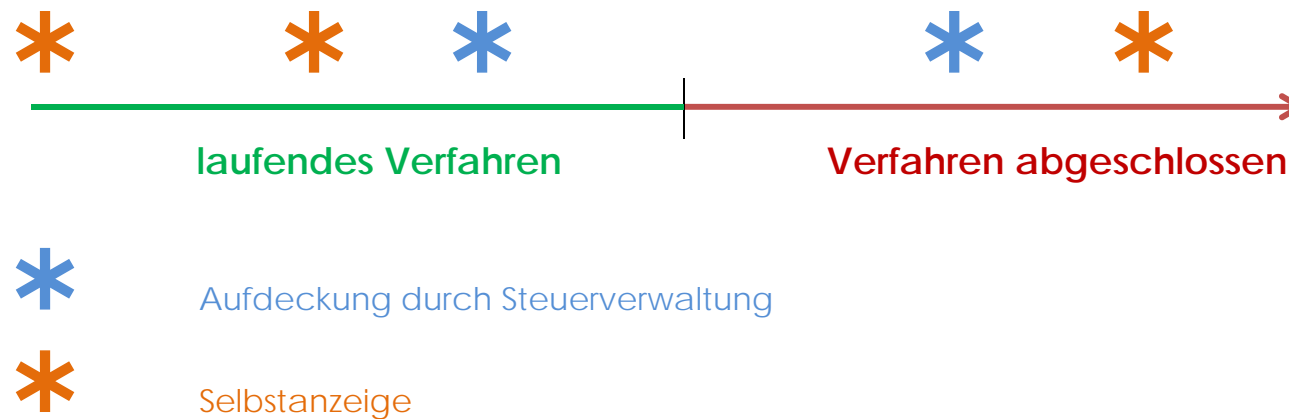
Grundsachverhalt: Einleitung eines Strafverfahrens durch die Steuerverwaltung



Praxisfälle

Fall 2

Variante: Selbstanzeige



Praxisfälle

Fall 3

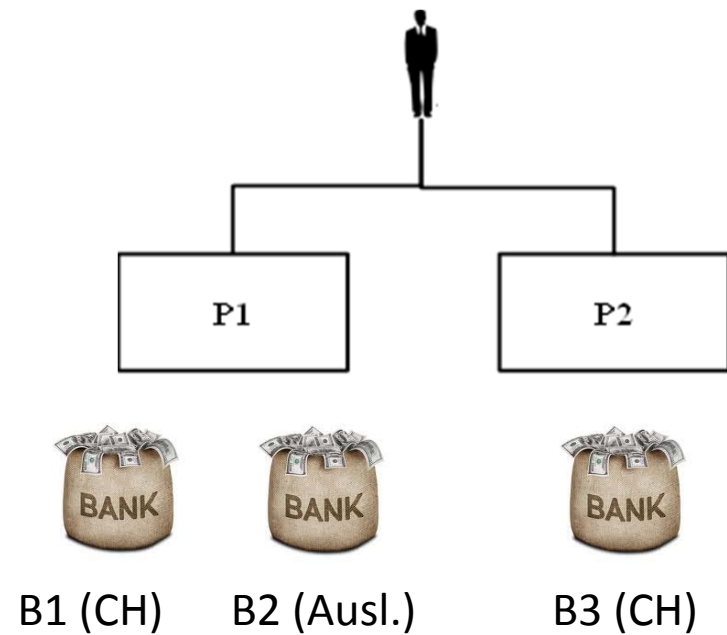
Der Unternehmer Richie Rich ist Aktionär der Panamagesellschaft P1 (gegründet im Jahr 2000), welche bei einer Schweizer Bank (B1) und einer ausländischen Bank (B2) je ein umfangreiches Wertschriftendepot hält. Richie Rich hat es unterlassen, die Aktien der P1 in seiner Steuererklärung aufzuführen.

Richie Rich möchte eine straflose Selbstanzeige machen. Worauf hat er zu achten?

Variante: Im Jahre seiner Pensionierung (2013) hat Richie Rich die P1 liquidiert und sämtliche Aktiven auf ein neues Wertschriftendepot bei einer Schweizer Bank (B3) übertragen. Das Depot lautet auf eine neu gegründete Panamagesellschaft (P2).

Praxisfälle

Fall 3



Praxisfälle

Fall 4

Einzelunternehmer A (seit 2005 MWST-pflichtig) lässt sie wissen, dass das kantonale Steueramt eine Buchprüfung angekündigt habe. Zudem habe er seit 2008 nicht so ganz alle Erträge verbucht.

Praxisfälle

Fall 4

- Verjährung
 - Verjährung Steuerforderung (Art. 42 MWSTG, 5 Jahre)
 - Verjährung Strafverfolgung (Art. 105 MWSTG)
- Korrekturabrechnung/Selbstanzeige?
 - Art. 14 VStrR?
 - Echte Konkurrenz zu Art. 251 StGB (Urkundenfälschung)
 - Echte Konkurrenz zu Steuerhinterziehung (Art. 175 ff. DBG) und Steuerbetrug (Art. 186 DBG) bei den direkten Steuern
 - Vortat zur Geldwäscherei (Art. 305^{bis} StGB)

Praxisfälle

Fall 4

- Selbstanzeige bei direkten Steuern
 - Nur einmalig möglich!
 - Darf keiner *Steuerbehörde* bekannt sein
 - => koordiniertes Vorgehen für alle Steuerarten erforderlich
- Geldwäscherei
 - Keine Garantenstellung des Steuerberaters
 - Problem der Vermögenssphären
 - Falls Klient nicht kooperiert, Mandatsniederlegung zu empfehlen

Praxisfälle

Fall 5

Die Import AG hat in den letzten beiden Jahren wiederholt die Einfuhr von Elektronikteilen nicht angemeldet und die Einfuhrsteuer nicht entrichtet.

Praxisfälle

Fall 5

- Selbstanzeige gemäss Art. 102 MWST für die Einfuhrsteuer
 - Gilt nicht für Zollschuld
 - Für Zölle ist Art. 13 VStR anwendbar

Praxisfälle

Fall 6

Die Games Ltd. mit Sitz im Ausland bietet Spiele-Apps zum Download an, seit 2010 auch an Kunden in der Schweiz (durchschnittlicher Jahresumsatz: CHF 500'000).

MWST hat die Games Ltd. nie abgerechnet, möchte dies nun aber nachholen, um «sauber» zu sein.

Die Unterlagen für die Selbstanzeige sind im Dezember 2015 aufbereitet.

Steuerberater Vollhorst macht die Games Ltd. darauf aufmerksam, dass, wenn die Selbstanzeige erst im Januar 2016 eingereicht würde, noch ein Jahr in die Verjährung «gerettet» werden könnte.

Praxisfälle

Fall 6

- MWST-Pflicht (Art. 10 Abs. 2 lit. b MWSTG)
- Verhalten des Steuerberaters: Art. 14 Abs. 2 VStrR
- Selbstanzeige gemäss Art. 102 MWSTG?
 - Zumutbare Unterstützung der Behörde bei Festsetzung der Steuer?
 - Ernstliche Bemühung um Bezahlung der geschuldeten Steuer?

Praxisfälle

Fall 7

Eine Steuerpflichtige kommt zum Steuerberater und teilt diesem mit, sie spiele mit dem Gedanken, eine straflose Selbstanzeige zu machen. Ein Freund habe ihr aber geraten, diesen Schritt noch nicht zu machen, weil es für sie besser sei, die kommende Steueramnestie abzuwarten.

Nun will sie von ihrem Steuerberater wissen, was er vom Rat dieses Freundes halte.

Hinweis



15. März 2016 –
Frühlingsgespräche SIST

Fragen



Danke

Danke