

# Inhaltsübersicht

Vorwort .....	V
Literaturverzeichnis .....	XXXVII
Materialien und Praxisfestlegungen .....	XLVIII
Abkürzungsverzeichnis .....	XLIX
<b>1. Teil Grundlagen des Steuerstrafrechts</b>	1
<b>1. Kapitel Wesen, Rechtsquellen und Ausgestaltung des Steuerstrafrechts und des Steuerstrafverfahrensrechts</b> .....	1
§ 1 Wesen, Funktion, Begriff und Rechtsnatur des Steuerstrafrechts und des Steuerstrafverfahrensrechts .....	3
§ 2 Rechtsquellen des Steuerstrafrechts und des Steuerstrafverfahrensrechts .....	9
§ 3 Ausgestaltung des schweizerischen Steuerstrafrechts und Steuerstrafverfahrensrechts .....	12
<b>2. Kapitel Nachentrichtung und Rückerstattung gesetzwidrig erlangter Steuervorteile</b> .....	19
§ 4 Nachentrichtung und Rückerstattung gesetzwidrig erlangter Steuervorteile bei den direkten Steuern .....	20
§ 5 Nachentrichtung und Rückerstattung gesetzwidrig erlangter Steuervorteile bei Verrechnungssteuer, Stempelabgaben und Mehrwertsteuer .....	43
<b>2. Teil Materielles Steuerstrafrecht</b>	57
<b>3. Kapitel Grundsätze und Besonderheiten des Steuerstrafrechts</b> .....	57
§ 6 Geltung der strafrechtlichen Grundsätze des Allgemeinen Teils des Strafgesetzbuchs (StGB) .....	59
§ 7 Täterschaft und Teilnahme .....	64
§ 8 Strafbarkeit gemeinsam veranlagter Personen bei den direkten Steuern .....	80
§ 9 Strafbarkeit der juristischen Person .....	90
§ 10 Verschuldensprinzip und Strafzumessung bei Steuerdelikten .....	104
§ 11 Steuerdelikte als Vortaten zur Geldwäsche .....	112
<b>4. Kapitel Delikte der direkten Steuern</b> .....	117
§ 12 Übertretungen und Vergehen der direkten Steuern .....	118
§ 13 Verfahrenspflichtverletzung .....	129
§ 14 Steuerhinterziehung .....	180

VII

## Inhaltsübersicht

---

§ 15 Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten im Inventarverfahren .....	318
§ 16 Steuerbetrug .....	341
§ 17 Veruntreuung von Quellensteuern .....	354
§ 18 Straflose Selbstanzeige .....	360
§ 19 Verjährung .....	380
<b>5. Kapitel Delikte der Verrechnungssteuer, Stempelabgaben und Mehrwertsteuer</b> .....	389
§ 20 Steuerdelikte der Verrechnungssteuer, Stempelabgaben und Mehrwertsteuer .....	390
§ 21 Ordnungswidrigkeiten .....	398
§ 22 Verfahrenspflichtverletzungen bei der Mehrwertsteuer .....	403
§ 23 Steuergefährdung und Abgabegefährdung .....	406
§ 24 Verletzung der Überwälzungspflicht bei der Verrechnungssteuer .....	417
§ 25 Hinterziehung der Verrechnungssteuer .....	424
§ 26 Hinterziehung von Stempelabgaben .....	434
§ 27 Hinterziehung der Mehrwertsteuer .....	438
§ 28 Leistungs- und Abgabebetrug .....	450
§ 29 Urkundendelikte .....	470
§ 30 Begünstigung .....	480
§ 31 Steuerhehlerei .....	485
§ 32 Straflose Selbstanzeige .....	487
§ 33 Verjährung .....	498
<b>3. Teil Steuerstrafverfahrensrecht</b> .....	517
<b>6. Kapitel Grundsätze und Besonderheiten des Steuerstrafverfahrens</b> .....	517
§ 34 Geltung der strafprozessualen Grundsätze der EMRK, der BV, der StPO und des VStrR .....	519
§ 35 Geltung des Verbots der Doppelbestrafung («ne bis in idem») im Steuerstrafverfahrensrecht .....	528
§ 36 Bank- und Berufsgeheimnisse im Steuerstrafverfahrensrecht .....	533
<b>7. Kapitel Steuerstrafverfahrensordnung</b> .....	541
§ 37 Steuerstrafverfahrensordnung der direkten Steuern .....	542
§ 38 Administrativstrafverfahren bei Übertretungen der direkten Steuern .....	549
§ 39 Steuerstrafverfahrensordnung der Mehrwertsteuer, Verrechnungssteuer und Stempelabgaben .....	626
§ 40 Administrativstrafverfahren bei Delikten der Mehrwertsteuer, Verrechnungssteuer und Stempelabgaben .....	630

§ 41 Besondere Untersuchungsmassnahmen der Eidgenössischen Steuerverwaltung bei Delikten der direkten Bundessteuer .....	666
<b>Sachregister .....</b>	<b>675</b>

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	V
Literaturverzeichnis .....	XXXVII
Materialien und Praxisfestlegungen .....	XLVIII
Abkürzungsverzeichnis .....	XLIX
<b>1. Teil Grundlagen des Steuerstrafrechts .....</b>	1
<b>1. Kapitel Wesen, Rechtsquellen und Ausgestaltung des Steuerstrafrechts und des Steuerstrafverfahrensrechts .....</b>	1
<b>§ 1 Wesen, Funktion, Begriff und Rechtsnatur des Steuerstrafrechts und des Steuerstrafverfahrensrechts .....</b>	3
I. Wesen, Funktion und Begriff des Steuerstrafrechts .....	4
1. Wesen und Funktion des Steuerstrafrechts .....	4
2. Begriff des Steuerstrafrechts .....	4
II. Rechtsnatur des Steuerstrafrechts .....	5
1. Steuerstrafrecht als echtes Strafrecht .....	5
1.1 Grundsatz .....	5
1.2 Unrechtsgehalt .....	5
1.3 Zunehmende Kriminalisierung .....	7
2. Steuerstrafrecht als Nebenstrafrecht des Bundes und der Kantone .....	8
<b>§ 2 Rechtsquellen des Steuerstrafrechts und des Steuerstrafverfahrensrechts .....</b>	9
I. Völkerrecht und Verfassungsrecht .....	9
II. Gesetzesrecht .....	10
III. Rechtsprechung (Richterrecht) .....	10
IV. Verwaltungspraxis .....	11
<b>§ 3 Ausgestaltung des schweizerischen Steuerstrafrechts und Steuerstrafverfahrensrechts .....</b>	12
I. Dualistisches und föderalistisches System des schweizerischen Steuerstraf- und Steuerstrafverfahrensrechts .....	12
II. Ausgestaltung des Steuerstrafrechts .....	15
III. Ausgestaltung des Steuerstrafverfahrensrechts .....	16
1. Kantonal veranlagte Steuern .....	16
2. Vom Bund erhobene Steuern .....	17
3. Übersicht .....	18

## Inhaltsverzeichnis

---

<b>2. Kapitel Nachentrichtung und Rückerstattung gesetzwidrig erlangter Steuervorteile .....</b>	<b>19</b>
<b>§ 4 Nachentrichtung und Rückerstattung gesetzwidrig erlangter Steuervorteile bei den direkten Steuern .....</b>	<b>20</b>
I. Gesetzwidrig und deliktisch erlangte Steuervorteile .....	20
II. Nachentrichtung gesetzwidrig erlangter Steuervorteile mit der Nachsteuer .....	22
1. Erhebung der ordentlichen Nachsteuer .....	22
1.1 Voraussetzungen der Nachsteuererhebung .....	22
1.2 Erhebung der Nachsteuer wegen zu Unrecht unterbliebener Steuerveranlagung .....	23
1.3 Erhebung der Nachsteuer wegen unvollständiger rechtskräftiger Steuerveranlagung .....	24
1.4 Ausschluss der Nachsteuererhebung bei grober Verletzung der Untersuchungspflicht durch die Veranlagungsbehörde .....	27
1.5 Erhebung der Nachsteuer bei unterbliebener oder unvollständiger rechtskräftiger Steuerveranlagung wegen eines Verbrechens oder Vergehens gegen die Steuerbehörde .....	29
1.6 Nachsteuerverfahren .....	30
2. Vereinfachte Nachbesteuerung von Erben .....	36
III. Nachentrichtung durch unrechtmäßige Steuerrückerstattung oder ungerechtfertigten Erlass gesetzwidrig erlangter Steuervorteile .....	38
IV. Nachentrichtung und Rückerstattung gesetzwidrig nicht oder unrichtig abgezogener Quellensteuern .....	40
<b>§ 5 Nachentrichtung und Rückerstattung gesetzwidrig erlangter Steuervorteile bei Verrechnungssteuer, Stempelabgaben und Mehrwertsteuer</b>	<b>43</b>
I. Rückforderung nach Art. 12 Abs. 1 VStrR .....	44
II. Widerhandlung gegen die Verwaltungsgesetzgebung des Bundes .....	44
1. Verwaltungsgesetzgebung des Bundes .....	44
2. Widerhandlung .....	45
2.1 Objektiver Tatbestand der Strafnorm .....	45
2.2 Nichtentrichtung von Verrechnungssteuer, Stempelabgaben oder Mehrwertsteuer .....	45
2.3 Paralleler Anspruch auf Entrichtung der Verrechnungssteuer, Stempelabgaben oder Mehrwertsteuer .....	46
2.4 Unrechtmäßige Rückerstattung .....	46
III. Anspruch der ESTV .....	47
1. Wahlrecht der ESTV zur Einforderung der Steuer .....	47
2. Anspruchsgrundlage für Verzugszins .....	47
3. Wahlrecht betreffend Anspruchsgegner .....	47

---

IV.	Anspruchsgegner .....	48
1.	Erlangung eines unrechtmässigen Vorteils .....	48
2.	Empfänger einer steuerbaren Leistung .....	48
3.	Natürliche und juristische Personen .....	49
V.	Solidarische Haftung .....	49
1.	Vorsätzliche Teilnahme an strafbarer Handlung .....	49
2.	Beurteilung durch Strafbehörden .....	50
3.	Ausschluss durch Selbstanzeige bei der Mehrwertsteuer .....	50
VI.	Verjährung .....	50
1.	Art. 11 Abs. 2 VStrR als Auffangnorm .....	51
2.	Spezialregel in Art. 105 Abs. 3 MWSTG .....	51
3.	Spezialfall Abgabebetrug .....	52
3.1	Verjährungsregel des StGB .....	52
3.2	Anwendung auch auf Ansprüche nach Art. 12 VStrR? .....	52
3.3	Anwendung der Verjährungsfrist von Art. 97 lit. b StGB? .....	53
VII.	Verfahrensgarantien .....	54
1.	Art. 12 Abs. 1 VStrR als verwaltungsrechtliche Norm .....	54
2.	Keine Anwendung der Verfahrensgarantie von Art. 6 EMRK .....	54
3.	Beweisverwertung .....	55
4.	Vereinigung von Verwaltungs- und Verwaltungsstrafverfahren .....	55
<b>2. Teil</b>	<b>Materielles Steuerstrafrecht .....</b>	<b>57</b>
<b>3. Kapitel</b>	<b>Grundsätze und Besonderheiten des Steuerstrafrechts .....</b>	<b>57</b>
<b>§ 6</b>	<b>Geltung der strafrechtlichen Grundsätze des Allgemeinen Teils des Strafgesetzbuchs (StGB) .....</b>	<b>59</b>
I.	Keine Steuerstrafatbestände im StGB .....	59
II.	Zentrale Grundsätze des StGB .....	59
1.	Keine Strafe ohne Gesetz .....	59
2.	Bestimmtheitsgebot .....	60
3.	Rückwirkungsverbot .....	61
4.	Schuldprinzip .....	61
5.	Höchstpersönlichkeit der Strafe .....	62
III.	Geltung des StGB im Steuerstrafrecht der kantonal veranlagten Steuern .....	62
1.	Bei Steuerübertretungen .....	62
2.	Bei Steuervergehen .....	63
IV.	Geltung des StGB im Steuerstrafrecht der vom Bund erhobenen Steuern .....	63

## Inhaltsverzeichnis

---

<b>§ 7 Täterschaft und Teilnahme .....</b>	64
I. Übersicht .....	65
II. Täterschaft .....	66
1. Formen der Täterschaft .....	66
1.1 Mittäterschaft .....	66
1.2 Mittelbare Täterschaft .....	66
2. Täterschaft bei Sonderdelikten .....	67
3. Täterschaft bei Steuerdelikten der direkten Steuern .....	67
3.1 Übertretungen .....	67
3.2 Vergehen .....	68
4. Täterschaft bei Steuerdelikten der vom Bund erhobenen Steuern .....	68
III. Teilnahme .....	68
1. Limitierte Akzessorietät .....	68
2. Tatsächliche Akzessorietät .....	69
3. Zeitliche Akzessorietät .....	69
4. Erfolglose Teilnahme .....	70
5. Teilnahmeformen .....	70
5.1 Anstiftung .....	70
5.2 Gehilfenschaft .....	71
5.3 Begünstigung .....	72
6. Teilnahme bei Sonderdelikten .....	72
7. Teilnahme bei Steuerdelikten der direkten Steuern .....	73
7.1 Teilnahme am Ungehorsamkeitsdelikt .....	73
7.2 Teilnahme an der Steuerhinterziehung .....	73
7.3 Anstiftung und Gehilfenschaft bei der Steuerhinterziehung im Besonderen .....	74
7.4 Mitwirkung an der Steuerhinterziehung im Besonderen .....	75
7.5 Teilnahme an Steuervergehen .....	77
8. Teilnahme bei der Mehrwertsteuer, Verrechnungssteuer und den Stempel- abgaben .....	78
8.1 Grundsätze .....	78
8.2 Geschäftsherrenhaftung .....	78
<b>§ 8 Strafbarkeit gemeinsam veranlagter Personen bei den direkten Steuern</b>	80
I. Gemeinsam für die direkten Steuern zu veranlagende Personen .....	80
II. Strafbarkeit gemeinsam veranlagter Personen bei Steuerübertretungen .....	83
1. Täterschaft .....	83
2. Strafbare Handlung .....	84
3. Strafe .....	85
4. Teilnahme und Mitwirkung .....	88
III. Strafbarkeit gemeinsam veranlagter Personen bei Steuervergehen .....	89

<b>§ 9 Strafbarkeit der juristischen Person .....</b>	<b>90</b>
I. Geltendes Schuldstrafrecht .....	91
II. Strafbarkeit des Unternehmens nach gemeinem Strafrecht .....	92
III. Strafbarkeit der juristischen Person bei Steuerübertretungen im Bereich der kantonal veranlagten Steuern .....	93
1. Deliktsfähigkeit juristischer Personen .....	93
2. Juristische Person als Täterin .....	94
3. Juristische Person als Teilnehmerin .....	96
IV. Strafbarkeit der juristischen Person bei Steuervergehen im Bereich der kantonal veranlagten Steuern .....	97
V. Strafbarkeit der Organe der juristischen Person im Bereich der kantonal veranlagten Steuern .....	97
1. Übertretungen .....	97
2. Steuervergehen .....	98
VI. Strafbarkeit der juristischen Person und ihrer Organe bei den vom Bund erhobenen Steuern .....	99
1. Grundlagen .....	99
2. Sonderregelung für Bussen bis max. CHF 5000 .....	99
3. Widerhandlung im Geschäftsbetrieb bei der Mehrwertsteuer .....	101
VII. Verhältnis zum Unternehmensstrafrecht des StGB .....	102
<b>§ 10 Verschuldensprinzip und Strafzumessung bei Steuerdelikten .....</b>	<b>104</b>
I. Sanktionsarten .....	104
II. Verschuldensprinzip und Strafzumessung im allgemeinen Strafrecht .....	105
1. Grundlagen der Strafzumessung .....	105
2. Bussen im Besonderen .....	106
3. Geldstrafen im Besonderen .....	106
4. Freiheitsstrafe im Besonderen .....	107
5. Strafmilderungsgründe .....	107
6. Keine/verminderte Schuldfähigkeit .....	107
II. Einschränkungen des Verschuldensprinzips bei Steuerdelikten .....	108
1. Im Bereich der kantonal veranlagten Steuern .....	108
2. Im Bereich der vom Bund erhobenen Steuern .....	110
IV. Grundsatz der Gesamtstrafe .....	110
<b>§ 11 Steuerdelikte als Vortaten zur Geldwäschei .....</b>	<b>112</b>
I. Geldwäschei .....	112
II. Steuerdelikt als Vortat .....	113
1. Im Bereich der kantonal veranlagten Steuern .....	113

## Inhaltsverzeichnis

---

2. Im Bereich der vom Bund erhobenen Steuern .....	115
III. Praktische Bedeutung der Steuergeldwäschei .....	115
<b>4. Kapitel Delikte der direkten Steuern .....</b>	<b>117</b>
<b>§ 12 Übertretungen und Vergehen der direkten Steuern .....</b>	<b>118</b>
I. Einteilung der Delikte nach der angedrohten Höchststrafe .....	118
1. Steuerübertretungen .....	119
1.1 Verletzung von Verfahrenspflichten .....	119
1.2 Steuerhinterziehung (Steuerverkürzung, Quellensteuergefährdung, Bezugsverkürzung, Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten im Inventarverfahren) .....	120
2. Steuervergehen .....	123
2.1 Steuerbetrug .....	123
2.2 Veruntreuung von Quellensteuern .....	124
II. Auswirkungen der Deliktseinteilung auf das anwendbare Steuerstrafrecht und Steuerstrafverfahrensrecht .....	124
1. Auswirkungen der Deliktseinteilung auf das anwendbare Steuerstrafrecht .....	124
2. Auswirkungen der Deliktseinteilung auf das anwendbare Steuerstrafverfahrensrecht .....	126
<b>§ 13 Verfahrenspflichtverletzung .....</b>	<b>129</b>
I. Allgemeines .....	130
1. Gesetzliche Grundlagen .....	130
2. Geschütztes Rechtsgut .....	131
3. Ausgestaltung und Charakterisierung des Delikts .....	132
II. Objektiver Tatbestand .....	133
1. Täterschaft .....	133
1.1 Steuerpflichtige Personen .....	133
1.2 Mitwirkungspflichtige Dritte im Veranlagungsverfahren .....	137
1.2.1 Bescheinigungspflichtige Personen .....	137
1.2.2 Auskunftspflichtige Personen .....	138
1.2.3 Meldepflichtige Personen .....	139
1.3 Schuldner der steuerbaren Leistung im Quellensteuerverfahren .....	140
1.4 Mitwirkungspflichtige Personen im Inventarverfahren .....	142
2. Verfahrenspflichten .....	143
2.1 Von Gesetzes wegen oder auf behördliche Anordnung zu erfüllende Verfahrenspflichten .....	143
2.2 Verfahrenspflichten steuerpflichtiger Personen .....	144
2.2.1 Inhalt und Umfang .....	144
2.2.2 Steuererklärungspflicht .....	149
2.2.3 Beilagepflicht .....	151

---

2.2.4 Auskunftspflicht .....	152
2.2.5 Pflicht zur Einreichung von Beweismitteln .....	153
2.2.6 Mitwirkungspflicht und Berufsgeheimnis der steuerpflichtigen Person .....	154
2.3 Verfahrenspflichten Dritter im Veranlagungsverfahren .....	156
2.3.1 Inhalt und Umfang .....	156
2.3.2 Bescheinigungspflichten .....	156
2.3.3 Auskunftspflichten .....	158
2.3.4 Meldepflichten .....	158
2.4 Verfahrenspflichten des Schuldners der steuerbaren Leistung im Quellensteuerverfahren .....	160
2.5 Verfahrenspflichten mitwirkungspflichtiger Personen im Inventarverfahren .....	161
3. Verletzung von Verfahrenspflichten .....	163
3.1 Nichterfüllung oder nicht gehörige Erfüllung von Verfahrenspflichten ....	163
3.2 Vorfrageweise Überprüfung der Zulässigkeit behördlich angeordneter Mitwirkungshandlungen .....	164
4. Erfolglose Mahnung zur Erfüllung von Verfahrenspflichten .....	164
III. Qualifizierende Tatbestandsmerkmale .....	168
1. Schwerer Fall .....	168
2. Rückfall .....	169
IV. Subjektiver Tatbestand .....	170
1. Vorsatz .....	170
2. Fahrlässigkeit .....	171
V. Strafe .....	172
VI. Teilnahme (Anstiftung, Gehilfenschaft), Bewirkung und Mitwirkung .....	176
VII. Versuch der Verfahrenspflichtverletzung .....	176
VIII. Konkurrenzen .....	177
 § 14 Steuerhinterziehung .....	180
I. Allgemeines .....	182
II. Steuerverkürzung .....	183
1. Allgemeines .....	183
1.1 Gesetzliche Grundlagen .....	183
1.2 Geschütztes Rechtsgut .....	183
1.3 Ausgestaltung und Charakterisierung des Delikts .....	184
2. Objektiver Tatbestand .....	185
2.1 Täterschaft .....	185
2.1.1 Alleintäterschaft und Mittäterschaft .....	185
2.1.2 Steuerpflichtige Personen .....	187
2.1.3 Rechtsnachfolger steuerpflichtiger Personen .....	189
2.1.4 Gemeinsam veranlagte Personen .....	190

## Inhaltsverzeichnis

---

2.2 Steuerausfall .....	192
2.2.1 Zu Unrecht unterbliebene Steuerveranlagung .....	193
2.2.2 Unvollständige rechtskräftige Steuerveranlagung .....	195
2.2.3 Deliktserfolg (hinterzogene Steuer) .....	198
2.3 Bewirkung des Steuerausfalls .....	199
2.3.1 Für den Steuerausfall kausales pflichtwidriges Verhalten der steuerpflichtigen Person .....	199
2.3.2 Verfahrenspflichten der steuerpflichtigen Person .....	200
2.3.3 Pflichtwidrige Handlung oder Unterlassung der steuerpflichtigen Person .....	208
2.3.4 Unterbrechung des Kausalzusammenhangs zwischen dem pflichtwidrigen Verhalten der steuerpflichtigen Person und dem Steuerausfall durch grobe Verletzung der behördlichen Untersuchungspflicht .....	212
3. Subjektiver Tatbestand .....	215
3.1 Vorsatz .....	216
3.2 Fahrlässigkeit .....	220
4. Strafe .....	225
4.1 Strafrahmen .....	225
4.2 Strafzumessung .....	228
4.3 Selbstanzeige und Strafbefreiung wegen fehlenden Strafbedürfnisses (Geringfügigkeit) .....	231
4.3.1 Straflose Selbstanzeige .....	231
4.3.2 Strafmildernde Selbstanzeige .....	235
4.3.3 Strafbefreiung wegen fehlenden Strafbedürfnisses (Geringfügigkeit) .....	236
5. Teilnahme, Bewirkung und Mitwirkung .....	237
5.1 Anstiftung und Gehilfenschaft .....	238
5.1.1 Anstiftung .....	238
5.1.2 Gehilfenschaft .....	241
5.2 Bewirkung und Mitwirkung des Vertreters der steuerpflichtigen Person .....	244
5.2.1 Vertreter der steuerpflichtigen Person als Täter .....	245
5.2.2 Bewirkung (Alleintäterschaft des Vertreters) .....	248
5.2.3 Mitwirkung (Mittäterschaft des Vertreters) .....	249
5.2.4 Verhältnis zur Haupttat (Akzessorietät) .....	250
5.2.5 Subjektiver Tatbestand .....	251
5.2.6 Versuch .....	251
5.2.7 Strafe .....	252
6. Versuch der Steuerverkürzung .....	254
7. Konkurrenzen, Verbot der Doppelbestrafung (ne bis in idem) .....	258
III. Quellensteuergefährdung .....	262
1. Allgemeines .....	262
1.1 Gesetzliche Grundlagen .....	262
1.2 Geschütztes Rechtsgut .....	262
1.3 Ausgestaltung und Charakterisierung des Delikts .....	263

2.	Objektiver Tatbestand .....	266
2.1	Täterschaft .....	266
2.2	Pflicht zur Vornahme eines Quellensteuerabzugs .....	267
2.2.1	Unter die Quellensteuer fallende steuerbare Leistungen .....	267
2.2.2	In Abzug zu bringende Quellensteuer .....	268
2.3	Nichtvornahme oder unvollständige Vornahme eines Quellensteuerabzugs .....	269
3.	Subjektiver Tatbestand .....	271
3.1	Vorsatz .....	271
3.2	Fahrlässigkeit .....	271
4.	Strafe .....	272
4.1	Strafrahmen .....	272
4.2	Strafzumessung .....	275
4.3	Selbstanzeige und Strafbefreiung .....	275
5.	Teilnahme, Bewirkung und Mitwirkung .....	277
5.1	Anstiftung und Gehilfenschaft .....	277
5.2	Bewirkung und Mitwirkung .....	281
6.	Versuch der Quellensteuergefährdung .....	285
7.	Konkurrenzen, Verbot der Doppelbestrafung (ne bis in idem) .....	288
IV.	Bezugsverkürzung .....	289
1.	Allgemeines .....	289
1.1	Gesetzliche Grundlagen .....	289
1.2	Geschütztes Rechtsgut .....	289
1.3	Ausgestaltung und Charakterisierung des Delikts .....	290
2.	Objektiver Tatbestand .....	291
2.1	Täterschaft .....	291
2.2	Steuerausfall .....	295
2.2.1	Unrechtmässige Steuerrückerstattung .....	295
2.2.2	Ungerechtfertigter Steuererlass .....	296
2.3	Bewirken des Steuerausfalls .....	297
3.	Subjektiver Tatbestand .....	300
3.1	Vorsatz .....	300
3.2	Fahrlässigkeit .....	300
4.	Strafe .....	301
4.1	Strafrahmen .....	301
4.2	Strafzumessung .....	304
4.3	Selbstanzeige und Strafbefreiung .....	305
5.	Teilnahme, Bewirkung und Mitwirkung .....	306
5.1	Anstiftung und Gehilfenschaft .....	306
5.2	Bewirkung und Mitwirkung .....	310
6.	Versuch der Bezugsverkürzung .....	314
7.	Konkurrenzen, Verbot der Doppelbestrafung (ne bis in idem) .....	316

## Inhaltsverzeichnis

---

<b>§ 15 Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten</b>	
<b>im Inventarverfahren</b>	318
I. Allgemeines	318
1. Gesetzliche Grundlagen	318
2. Geschütztes Rechtsgut	319
3. Ausgestaltung und Charakterisierung des Delikts	320
II. Objektiver Tatbestand	322
1. Zur Bekanntgabe von Nachlasswerten im Inventarverfahren verpflichtete Personen	322
2. Verfahrenspflichten zur Bekanntgabe von Nachlasswerten	323
3. Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten	325
III. Qualifizierende Tatbestandsmerkmale	326
1. Schwerer Fall	326
2. Rückfall	327
IV. Subjektiver Tatbestand	328
1. Vorsatz	328
2. Absicht, Nachlasswerte der Inventaraufnahme zu entziehen	328
V. Strafe	329
1. Strafrahmen und Strafzumessung	329
2. Selbstanzeige	330
2.1 Straflose Selbstanzeige	330
2.2 Strafmildernde Selbstanzeige	331
VI. Teilnahme und Begünstigung	331
1. Anstiftung und Gehilfenschaft	332
2. Begünstigung	334
VII. Versuch der Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten im Inventarverfahren	337
VIII. Konkurrenzen, Verbot der Doppelbestrafung (ne bis in idem)	339
<b>§ 16 Steuerbetrug</b>	341
I. Allgemeines	342
1. Verhältnis zum Abgabebetrug	342
2. Geschützte Rechtsgüter	343
3. Ausgestaltung des Delikts	343
II. Objektiver Tatbestand	344
1. Urkunde	344
1.1 Begriff der Urkunde	344
1.2 Gefälschte und verfälschte Urkunden (= unechte Urkunden)	346
1.3 Inhaltlich unwahre Urkunden	346
2. Gebrauch von gefälschten, verfälschten und unwahren Urkunden zur Täuschung	347

III.	Subjektiver Tatbestand .....	348
IV.	Strafe .....	349
V.	Selbstanzeige .....	349
VI.	Täterschaft und Teilnahme .....	349
VII.	Versuch .....	350
VIII.	Konkurrenzen .....	350
	1. Verhältnis zwischen Steuerbetrug und gemeinrechtlichen Delikten .....	350
	2. Konkurrenz zwischen Steuerbetrug und Steuerhinterziehung .....	351
	2.1 Gesetzliche Ordnung .....	351
	2.2 Verhältnis zum Grundsatz des ne bis in idem .....	352
<b>§ 17 Veruntreuung von Quellensteuern .....</b>		354
I.	Allgemeines .....	354
	1. Geschütztes Rechtsgut .....	354
	2. Ausgestaltung des Delikts .....	355
II.	Objektiver Tatbestand .....	355
	1. Quellensteuerpflichtiger .....	355
	2. Abgezogene Quellensteuern .....	355
	3. Zweckwidrige Verwendung .....	355
III.	Subjektiver Tatbestand .....	356
IV.	Strafe .....	356
V.	Täterschaft und Teilnahme .....	357
VI.	Konkurrenzen .....	357
	1. Verhältnis zwischen Veruntreuung von Quellensteuern und gemeinrechtlichen Delikten .....	357
	2. Verhältnis zwischen Veruntreuung von Quellensteuern und Steuerhinterziehung .....	358
	2.1 Gesetzliche Ordnung .....	358
	2.2 Verhältnis zum Grundsatz des ne bis in idem .....	359
<b>§ 18 Straflose Selbstanzeige .....</b>		360
I.	Einleitung .....	361
II.	Voraussetzungen der straflosen Selbstanzeige .....	362
	1. Handeln aus eigenem Antrieb (Kriterium der Spontaneität)? .....	363
	2. Erstmaligkeit der Selbstanzeige .....	363
	3. Fehlende Kenntnis der Steuerbehörden .....	365
	4. Vorbehaltlose Unterstützung im Nachsteuerverfahren .....	367
	5. Bemühen um Bezahlung der Nachsteuer .....	368
III.	Form der Selbstanzeige .....	368
IV.	Teil-Selbstanzeige .....	369

## Inhaltsverzeichnis

---

V.	Rechtsfolgen der Selbstanzeige .....	369
VI.	Exkurs: Vereinfachte Nachbesteuerung in Erbfällen («Erbenamnestie») .....	371
1.	Hintergrund .....	371
2.	Rechtsnatur .....	372
3.	Voraussetzungen .....	372
3.1	Steuerpflicht und Unterbesteuerung des Erblassers als Vorbedingung .....	373
3.2	Fehlende Kenntnis der Steuerbehörden .....	373
3.3	Vorbehaltlose Unterstützung im Nachsteuerverfahren .....	374
3.4	Bemühen um Bezahlung der Nachsteuer .....	375
4.	Berechtigte Personen .....	375
5.	Geltendmachung .....	376
5.1	Antragserfordernis .....	376
5.2	Keine Form- und Fristvorgaben .....	377
6.	Rechtsfolgen .....	377
VII.	Selbstanzeige durch juristische Person .....	378
<b>§ 19 Verjährung .....</b>		380
I.	Allgemeines .....	380
II.	Verfolgungsverjährung für Übertretungen .....	381
1.	Anpassung an den Allgemeinen Teil des StGB per 1. Januar 2017 .....	381
2.	Verletzung von Verfahrenspflichten .....	381
3.	Versuchte Steuerhinterziehung .....	382
4.	Vollendete Steuerhinterziehung .....	383
5.	Eintritt der Verjährung .....	383
III.	Vollstreckungsverjährung für Übertretungen .....	383
1.	Anpassung an den Allgemeinen Teil des StGB per 1. Januar 2017 .....	383
2.	Relative Vollstreckungsverjährung für Übertretungen .....	384
3.	Stillstand der Vollstreckungsverjährung .....	384
4.	Unterbrechung der Vollstreckungsverjährung .....	385
5.	Absolute Verjährung der Vollstreckungsverjährung für Übertretungen .....	385
6.	Staats- und Gemeindesteuern .....	386
IV.	Verfolgungsverjährung für Vergehen .....	386
1.	Anpassung an den Allgemeinen Teil des StGB per 1. Januar 2017 .....	386
2.	Beginn der Verfolgungsverjährung .....	387
3.	Eintritt der Verjährung .....	387
V.	Vollstreckungsverjährung für Vergehen .....	387

<b>5. Kapitel Delikte der Verrechnungssteuer, Stempelabgaben und Mehrwertsteuer .....</b>	<b>389</b>
<b>§ 20 Steuerdelikte der Verrechnungssteuer, Stempelabgaben und Mehrwertsteuer .....</b>	<b>390</b>
I. Einteilung der Delikte nach angedrohter Höchststrafe .....	390
II. Ordnungswidrigkeiten .....	390
1. Unterkategorie der Übertretungen .....	390
2. Rechtsfolge der Qualifikation als Ordnungswidrigkeit .....	391
2.1 Straflosigkeit von Anstiftung und Gehilfenschaft .....	392
2.2 Umwandlung der Busse in Haft .....	392
2.3 Unzulässigkeit von Zwangsmassnahmen .....	392
2.4 Ruhen der Verfolgungsverjährung .....	392
3. Angedrohte Strafe .....	393
III. Übertretungen .....	393
1. Allgemeines .....	393
2. Verfahrenspflichtverletzungen .....	393
3. Steuergefährdung .....	393
4. Steuerhinterziehung .....	394
5. Verletzung der Pflicht zur Überwälzung der Verrechnungssteuer .....	395
IV. Vergehen .....	395
1. Allgemeines .....	395
2. Abgabebetrug .....	395
3. Urkundendelikte .....	396
4. Begünstigung .....	396
V. Verbrechen .....	397
<b>§ 21 Ordnungswidrigkeiten .....</b>	<b>398</b>
I. Allgemeines .....	398
II. Objektiver Tatbestand .....	399
1. Nichteinhaltung einer Bedingung, an welche eine besondere Bewilligung geknüpft wurde .....	399
2. Widerhandlung gegen Vorschriften des VStG bzw. StG .....	399
3. Verletzung der Meldefrist bei der Verrechnungssteuer auf Dividenden .....	400
3.1 Frist für das Meldeverfahren im inländischen Konzernverhältnis .....	400
3.2 Frist für das Meldeverfahren im internationalen Konzernverhältnis .....	400
4. Verletzung der Meldefrist von Art. 20a Abs. 2 VStG .....	401
III. Subjektiver Tatbestand .....	401
IV. Sanktion .....	402
V. Teilnahme .....	402

## Inhaltsverzeichnis

---

VI. Versuch .....	402
VII. Konkurrenzen .....	402
<b>§ 22 Verfahrenspflichtverletzungen bei der Mehrwertsteuer .....</b>	<b>403</b>
I. Allgemeines .....	403
II. Tatbestände .....	404
<b>§ 23 Steuergefährdung und Abgabegefährdung .....</b>	<b>406</b>
I. Allgemeines .....	406
II. Objektiver Tatbestand .....	407
1. Verhältnis von Art. 62 VStG zu Art. 29 StADG .....	407
2. Verletzung der Anmelde- und Einreichungspflicht .....	408
3. Austellung einer unrichtigen Abzugsbescheinigung für die Verrechnungssteuer .....	409
4. Unwahre Angaben und Verschweigen von erheblichen Tatsachen .....	410
5. Erteilung von unrichtigen Auskünften .....	410
6. Unrechtmässige Rückforderung der Verrechnungssteuer .....	411
7. Führung und Aufbewahrung von Geschäftsbüchern, Registern und Belegen ..	412
8. Erschwerung, Behinderung oder Vernunmöglichung der Buchprüfung .....	413
9. Wahrheitswidrige Angabe als Effektenhändler .....	413
III. Subjektiver Tatbestand .....	414
IV. Sanktion .....	414
V. Teilnahme .....	415
VI. Versuch .....	415
VII. Konkurrenzen .....	415
1. Konkurrenz zu Art. 14–17 VStrR .....	415
2. Konkurrenz zu Art. 61 VStG, Art. 28 StADG und Art. 45 StG .....	416
3. Konkurrenz zu Art. 64 VStG und Art. 47 StG .....	416
4. Konkurrenz zu Art. 285 und 286 StGB .....	416
<b>§ 24 Verletzung der Überwälzungspflicht bei der Verrechnungssteuer .....</b>	<b>417</b>
I. Allgemeines .....	417
II. Objektiver Tatbestand .....	418
1. Unterlassen der Überwälzung .....	418
1.1 Pflicht zur Überwälzung der Verrechnungssteuer .....	418
1.2 Aufrechnung ins Hundert .....	419
2. Versprechen des Unterlassens der Überwälzung .....	419
2.1 Nichtigkeit von Steuerübernahmeverversprechen .....	419
2.2 Gross-up-Klauseln in Darlehensverträgen .....	420
2.3 Praxisfestlegungen der ESTV .....	420

2.4 Gültigkeit von Gross-up-Klauseln .....	421
2.5 Anwendungsbereich der zweiten Tatbestandsvariante von Art. 63 VStG ..	421
III. Subjektiver Tatbestand .....	421
IV. Sanktion .....	422
V. Teilnahme .....	422
VI. Versuch .....	422
VII. Konkurrenzen .....	422
1. Konkurrenz zu Art. 61 VStG .....	422
2. Konkurrenz zu Art. 62 VStG .....	423
3. Konkurrenz zu Art. 64 VStG .....	423
<b>§ 25 Hinterziehung der Verrechnungssteuer .....</b>	<b>424</b>
I. Allgemeines .....	424
II. Objektiver Tatbestand .....	425
1. Vorenthalten der Verrechnungssteuer .....	425
2. Meldedelikte .....	425
2.1 Verletzung der Meldepflicht nach Art. 19 VStG .....	425
2.2 Unterlassung einer Meldung nach Art. 20 VStG .....	426
2.3 Verletzung der Meldepflicht nach Art. 20a VStG .....	427
2.4 Erstattung einer unwahren Meldung .....	427
3. Ungerechtfertigte Rückerstattung der Verrechnungssteuer .....	428
3.1 Erwirkung einer ungerechtfertigten Rückerstattung nach Art. 21 ff. VStG .....	428
3.2 Erwirkung einer ungerechtfertigten Rückerstattung gestützt auf ein internationales Abkommen .....	429
3.3 Erwirkung eines anderen unrechtmässigen Steuervorteils .....	430
III. Subjektiver Tatbestand .....	430
IV. Sanktion .....	430
V. Teilnahme .....	431
VI. Versuch .....	431
VII. Konkurrenzen .....	431
1. Konkurrenz zu Art. 14–17 VStrR .....	431
2. Konkurrenz zu Art. 62 VStG und Art. 29 StADG .....	432
3. Konkurrenz zu Art. 63 VStG .....	432
4. Konkurrenz zu Art. 64 VStG .....	432
<b>§ 26 Hinterziehung von Stempelabgaben .....</b>	<b>434</b>
I. Allgemeines .....	434
II. Objektiver Tatbestand .....	434
1. Vorenthalten der Stempelabgaben .....	434
2. Verschaffen eines unrechtmässigen Abgabevorteils .....	435

## Inhaltsverzeichnis

---

III.	Subjektiver Tatbestand .....	435
IV.	Sanktion .....	435
V.	Teilnahme .....	436
VI.	Versuch .....	436
VII.	Konkurrenzen .....	436
1.	Konkurrenz zu Art. 14–17 VStrR .....	436
2.	Konkurrenz zu Art. 46 StG .....	436
3.	Konkurrenz zu Art. 47 StG .....	437
<b>§ 27 Hinterziehung der Mehrwertsteuer .....</b>		438
I.	Allgemeines .....	438
II.	Deklarationsfehler in der Selbstveranlagung .....	441
1.	Objektiver Tatbestand .....	441
1.1	Nicht- oder Falschdeklaration .....	441
1.2	Falschdeklaration infolge Falschqualifikation .....	442
1.3	Verhältnis zwischen Art. 96 Abs. 1 lit. a und Abs. 3 MWSTG .....	443
2.	Subjektiver Tatbestand .....	443
3.	Strafrahmen und Qualifikation bei Ausweis der Mehrwertsteuer auf der Rechnung .....	443
III.	Ungerechtfertigte Rückerstattungen und Steuererlasse .....	444
IV.	Einfuhrsteuerhinterziehung .....	445
V.	Auskunftsverweigerung und falsche Auskünfte im Verwaltungsverfahren .....	446
VI.	Strafzumessung und Konkurrenzen .....	447
1.	Bemessung der Bussen und Qualifikation der «erschwerenden Umstände» ....	447
2.	Konkurrenzen, Asperation und Kumulation .....	448
<b>§ 28 Leistungs- und Abgabebetrug .....</b>		450
I.	Allgemeines .....	451
1.	Anwendungsbereich .....	451
2.	Praktische Bedeutung .....	452
3.	Aufbau der Bestimmung .....	452
4.	Deliktstypus .....	453
II.	Abgabebetrug .....	453
1.	Objektiver Tatbestand .....	453
1.1	Täuschung über Tatsachen .....	454
1.2	Arglist .....	455
1.3	Irrtum der Steuerbehörden .....	455
1.4	Unrechtmässiges Vorenthalten einer Abgabe .....	456
1.5	Erheblichkeit .....	456
2.	Subjektiver Tatbestand .....	457

III.	Leistungsbetrug .....	457
1.	Objektiver Tatbestand .....	457
2.	Subjektiver Tatbestand .....	458
IV.	Qualifizierter Leistungs- und Abgabebetrug .....	458
1.	Entstehungsgeschichte .....	458
2.	Objektiver Tatbestand .....	459
2.1	Verwirklichung eines Grundtatbestands .....	459
2.2	Abgaben- oder Zollangelegenheit .....	459
2.3	Gewerbsmässige Begehung .....	459
2.4	Zusammenwirken mit Dritten .....	460
2.5	Besondere Erheblichkeit .....	461
3.	Subjektiver Tatbestand .....	462
V.	Strafe .....	462
1.	Leistungsbetrug .....	462
1.1	Rechtslage seit dem 1. Juli 2023 .....	462
1.2	Frühere Rechtslage .....	463
2.	Abgabebetrug .....	464
2.1	Rechtslage seit dem 1. Juli 2023 .....	464
2.2	Frühere Rechtslage .....	464
2.3	Übergangsrechtliche Anwendung der lex mitior .....	464
3.	Qualifizierter Leistungs- und Abgabebetrug .....	465
3.1	Rechtslage seit dem 1. Juli 2023 .....	465
3.2	Geldstrafe als zwingende Vergbindungsstrafe nach früherem Recht .....	465
4.	Busse als zwingende Verbindungsstrafe .....	465
4.1	Rechtslage seit dem 1. Juli 2023 .....	465
4.2	Frühere Rechtslage .....	466
VI.	Teilnahme .....	467
VII.	Versuch .....	467
VIII.	Konkurrenzen .....	468
1.	Hinterziehungsdelikte .....	468
2.	Hinterziehung nach Art. 28 StADG .....	468
3.	Betrug nach Art. 146 StGB .....	468
<b>§ 29 Urkundendelikte .....</b>		<b>470</b>
I.	Allgemeines .....	470
1.	Gesetzliche Regelung .....	470
2.	Geschütztes Rechtsgut .....	471
3.	Deliktskategorie .....	471
4.	Urkundenbegriff .....	472
II.	Urkundenfälschung .....	472
1.	Objektiver Tatbestand .....	472
1.1	Herstellung einer unechten Urkunde .....	473

## Inhaltsverzeichnis

---

1.2 Verfälschen einer Urkunde .....	473
1.3 Blankettfälschung .....	473
1.4 Gebrauch einer unechten Urkunde .....	473
2. Subjektiver Tatbestand .....	474
III. Mittelbare Falschbeurkundung .....	474
1. Objektiver Tatbestand .....	474
1.1 Erwirkung und Gebrauch einer unrichtigen Beurkundung .....	474
1.2 Gebrauch der erwirkten Urkunde .....	475
2. Subjektiver Tatbestand .....	475
3. Kein Paralleltatbestand zur Falschbeurkundung .....	475
IV. Unterdrückung von Urkunden .....	476
1. Objektiver Tatbestand .....	476
1.1 Betroffene Urkunden .....	476
1.2 Tatbestandsmässiges Verhalten .....	476
2. Subjektiver Tatbestand .....	477
3. Tätige Reue .....	477
V. Strafe .....	477
VI. Teilnahme .....	478
VII. Versuch .....	478
VIII. Konkurrenzen .....	478
1. Leistungs- und Abgabebetrug .....	478
2. Hinterziehungsdelikte .....	479
3. Urkundendelikte des StGB .....	479
 <b>§ 30 Begünstigung .....</b>	 480
I. Allgemeines .....	480
1. Gesetzliche Grundlage .....	480
2. Geschütztes Rechtsgut .....	481
3. Deliktskategorie .....	481
II. Objektiver Tatbestand .....	481
1. Verfolgungs- und Vollzugsvereitelung .....	482
2. Beutesicherung .....	482
3. Verunmöglichung verwaltungsstrafrechtlicher Massnahmen .....	482
III. Subjektiver Tatbestand .....	482
IV. Strafe .....	483
1. Rechtslage seit 1. Februar 2009 .....	483
2. Frühere Rechtslage .....	483
3. Fakultiver Strafbefreiungsgrund .....	483
V. Teilnahme .....	483
VI. Versuch .....	484

VII. Konkurrenzen .....	484
1. Hinterziehungsdelikte .....	484
2. Begünstigung nach Art. 305 StGB .....	484
<b>§ 31 Steuerhohlerei .....</b>	<b>485</b>
I. Allgemeines .....	485
II. Objektiver Tatbestand .....	485
III. Subjektiver Tatbestand .....	486
IV. Strafrahmen und Konkurrenzen .....	486
<b>§ 32 Straflose Selbstanzeige .....</b>	<b>487</b>
I. Allgemeine Selbstanzeige .....	488
1. Allgemeines .....	488
2. Sachlicher Anwendungsbereich .....	488
3. Taugliche Anlasstat .....	489
3.1 Leistungs- oder Rückleistungspflicht nach Art. 12 VStrR .....	489
3.2 Vollendete Steuerhinterziehung erforderlich .....	489
3.3 Anwendbarkeit auf Gefährdungsdelikte und Ordnungswidrigkeiten? .....	489
3.4 Anwendbarkeit auf Art. 14–17 VStrR? .....	490
4. Anzeige aus eigenem Antrieb .....	491
4.1 Anzeige durch den Täter .....	491
4.2 Freiwilligkeit .....	491
5. Kooperation und Ablieferung der Steuer .....	492
6. Erstmaligkeit der Selbstanzeige .....	493
II. Selbstanzeige bei der Mehrwertsteuer .....	494
1. Allgemeines .....	494
2. Zeitlicher Anwendungsbereich .....	495
3. Tatbestandsmerkmale .....	495
3.1 Anzeige gegen eine Widerhandlung gegen das MWSTG .....	495
3.2 Fehlende Behördenkenntnis .....	496
3.3 Kooperation und Restitution .....	496
4. Keine Einmaligkeit erforderlich .....	497
5. Aufhebung der Solidarhaftung .....	497
<b>§ 33 Verjährung .....</b>	<b>498</b>
I. Allgemeines .....	499
II. Verrechnungssteuer und Stempelabgaben .....	499
1. Hinterziehung der Verrechnungssteuer und Stempelabgaben .....	499
1.1 Anwendung der Verjährungsregel von Art. 11 VStrR .....	499
1.2 Verfolgungsverjährung seit 1. Juli 2023 .....	500
1.3 Verfolgungsverjährung bis 30. Juni 2023 .....	500

## Inhaltsverzeichnis

---

1.4	Beginn der Verjährungsfrist .....	501
1.5	Fristbeginn bei der Verrechnungssteuerhinterziehung .....	502
1.5.1.	Fehlende Deklaration der Verrechnungssteuer als Tatbegehung .....	502
1.5.2.	Jahresrechnung wird ESTV eingereicht .....	502
1.5.3.	Fristbeginn, wenn Jahresrechnung nicht eingereicht wird .....	503
1.5.4.	Keine Durchführung der Generalversammlung .....	504
1.5.5.	Fristbeginn bei verspäteter Generalversammlung .....	504
1.6	Stillstand der Verjährungsfrist .....	505
1.6.1.	Stillstand während eines Beschwerdeverfahrens über die Steuerpflicht .....	505
1.6.2.	Beginn des Stillstands der Verjährung .....	506
1.6.3.	Wirkungen des Stillstands bei solidarischer Haftung .....	506
1.6.4.	Ende des Stillstands bei Rückzug eines Rechtsmittels .....	506
1.7	Keine Unterbrechung der Verjährung .....	507
1.8	Vollstreckungsverjährung .....	508
1.8.1.	Regelung seit dem 1. Juli 2023 .....	508
1.8.2.	Frühere Rechtslage .....	508
1.8.3.	Beginn der Vollstreckungsverjährung .....	509
2.	Abgabebetrug .....	509
2.1	Verjährung nach Art. 97 ff. StGB .....	509
2.2	Rechtslage seit dem 1. Juli 2023 .....	509
2.3	Rechtslage bis 30. Juni 2023 .....	510
2.4	Ruhen der Verfolgungsverjährung .....	510
2.5	Vollstreckungsverjährung .....	510
III.	Mehrwertsteuer .....	511
1.	Verfolgungsverjährung .....	511
1.1	Eigenständige Regelung im MWSTG .....	511
1.2	Verletzung von Verfahrenspflichten .....	511
1.3	Hinterziehung der Inland- und der Bezugsteuer .....	512
1.4	Verfolgungsverjährung bei Vergehen im Bereich Inland- und Bezugsteuer .....	513
1.5	Verfolgungsverjährung bei der Einfuhrsteuer .....	513
1.6	Verhältnis der Verjährungsfrist für Übertretungen zur Verjährungsfrist für Vergehen .....	513
1.7	Durchführungsverjährung .....	514
1.8	Eintritt der Verjährung .....	514
2.	Qualifizierter Abgabebetrug .....	514
3.	Vollstreckungsverjährung .....	515
3.1	Übertretungen .....	515
3.2	Vergehen und Verbrechen .....	515
IV.	Exkurs: Zollabgaben .....	515

<b>3. Teil Steuerstrafverfahrensrecht .....</b>	517
<b>6. Kapitel Grundsätze und Besonderheiten des Steuerstrafverfahrens ...</b>	517
<b>§ 34 Geltung der strafprozessualen Grundsätze der EMRK, der BV, der StPO und des VStrR .....</b>	519
I. Allgemeines .....	519
II. Strafprozessuale Grundsätze der EMRK .....	520
III. Strafprozessuale Grundsätze der BV .....	523
1. Geltung im Steuerstrafverfahrensrecht der direkten Steuern .....	523
2. Geltung im Steuerstrafverfahrensrecht der Mehrwertsteuer, Verrechnungs- steuer und Stempelabgaben .....	524
IV. Strafprozessuale Grundsätze der StPO .....	525
1. Geltung im Steuerstrafverfahrensrecht der direkten Steuern .....	525
2. Geltung im Steuerstrafverfahrensrecht der Mehrwertsteuer, Verrechnungs- steuer und Stempelabgaben .....	526
V. Strafprozessuale Grundsätze des Verwaltungsstrafrechts des Bundes (VStrR) .....	526
1. Geltung im Steuerstrafverfahrensrecht der direkten Steuern .....	526
2. Geltung im Steuerstrafverfahrensrecht der Mehrwertsteuer, Verrechnungs- steuer und Stempelabgaben .....	527
<b>§ 35 Geltung des Verbots der Doppelbestrafung («ne bis in idem») im Steuerstrafverfahrensrecht .....</b>	528
I. Rechtsgrundlage und Inhalt des Grundsatzes «ne bis in idem» .....	528
II. Geltung des Grundsatzes «ne bis in idem» im Steuerstrafverfahrensrecht der direkten Steuern .....	530
III. Geltung des Grundsatzes «ne bis in idem» im Steuerstrafverfahrensrecht der Mehrwertsteuer, Verrechnungssteuer und Stempelabgaben .....	531
<b>§ 36 Bank- und Berufsgeheimnisse im Steuerstrafverfahrensrecht .....</b>	533
I. Bank- und Berufsgeheimnisse im Steuerstrafrecht der direkten Steuern .....	533
1. Bank- und andere «übrige» Berufsgeheimnisse im Veranlagungs- und im Strafverfahren .....	533
2. Anwalts- und andere «qualifizierte» Berufsgeheimnisse .....	535
3. Beschlagnahme und Siegelung geschützter Informationsträger .....	537
II. Bank- und Berufsgeheimnisse im Steuerstrafrecht der Mehrwertsteuer, Verrechnungssteuer und Stempelabgaben .....	538

## Inhaltsverzeichnis

---

<b>7. Kapitel Steuerstrafverfahrensordnung .....</b>	<b>541</b>
<b>    § 37 Steuerstrafverfahrensordnung der direkten Steuern .....</b>	<b>542</b>
I. Dualistische Ausgestaltung der Steuerstrafverfahrensordnung .....	542
II. Strafverfahren bei Steuerübertretungen .....	543
1. Anwendbare Strafverfahrensvorschriften .....	543
2. Ablauf des Strafverfahrens .....	544
a) Verfahrenspflichtverletzung .....	544
b) Steuerhinterziehung .....	545
c) Rechtsmittelverfahren .....	546
III. Strafverfahren bei Steuervergehen .....	546
1. Anwendbare Strafverfahrensvorschriften .....	546
2. Ablauf des Strafverfahrens .....	547
<b>    § 38 Administrativstrafverfahren bei Übertretungen der direkten Steuern ....</b>	<b>549</b>
I. Grundlagen des Administrativverfahrens bei Übertretungen .....	550
1. Ausgestaltung des Steuerübertretungsstrafverfahrens .....	550
2. Folgen der Konnexität von Steuerhinterziehungsverfahren und Nachsteuer- verfahren .....	551
2.1 Konnexität von Steuerhinterziehungsverfahren und Nachsteuerverfahren	551
2.2 Kollision der Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person im Nach- steuerverfahren mit dem Recht auf Mitwirkungsverweigerung (Selbst- belastungsfreiheit) im Steuerstrafverfahren .....	552
2.3 Beweisverwertungsverbot im Steuerstrafverfahren für im Nachsteuer- verfahren gesetzwidrig erlangte Beweismittel .....	553
2.4 Aufklärung der beschuldigten Person über das Recht auf Mitwirkungs- verweigerung («Miranda Warning») .....	554
3. Grundsätze des Steuerstrafverfahrens .....	555
3.1 Beurteilung durch ein unabhängiges, unparteiisches und unvoreingenom- menes Gericht .....	555
3.2 Legalitätsprinzip (Grundsatz des Verfolgungszwangs) .....	558
3.3 Grundsatz der «Waffengleichheit» und Beschleunigungsgebot .....	559
3.4 Schweigepflicht der Steuerstrafbehörden und Öffentlichkeit des Steuer- strafverfahrens .....	561
II. Organisation der Steuerstrafbehörden .....	565
1. Kantonale administrative Steuerstrafverfolgungsbehörden .....	565
2. Kantonale administrative Steuerstrafgerichte .....	566
3. Bundesgericht .....	568
III. Administratives Steuerstrafverfahren .....	568
1. Einleitung des administrativen Steuerstrafverfahrens durch die kantonale Steuerstrafbehörde .....	568
1.1 Voraussetzungen der Einleitung des Steuerstrafverfahrens .....	568
1.2 Eröffnung der Einleitung des Strafverfahrens an die beschuldigte Person	570

---

2. Untersuchung durch die kantonale Steuerstrafverfolgungsbehörde .....	575
2.1 Untersuchungsgrundsatz .....	575
2.2 Untersuchungsmittel der Steuerstrafbehörden .....	576
2.2.1 Urkunden, Bescheinigungen und Geschäftsbücher .....	578
2.2.2 Einvernahme, Auskünfte und Beweismittel der beschuldigten Person .....	581
2.2.3 Auskünfte von auskunftspflichtigen Personen .....	583
2.2.4 Auskünfte und Beweismittel von Behörden (Amtshilfe) .....	585
2.2.5 Zeugen .....	588
2.2.6 Sachverständige, Amtsbericht, Dolmetscher, Übersetzer .....	591
2.2.7 Augenschein .....	592
2.2.8 Schriftprobe, Herausgabe, Beschlagnahme und Hausdurchsuchung .....	593
2.3 Behördliche Aktenführungs- und Protokollierungspflicht .....	596
2.4 Anfechtung von Untersuchungshandlungen .....	597
3. Verteidigungsrechte der beschuldigten Person .....	598
3.1 Recht auf rechtzeitige Orientierung über die Beschuldigung .....	598
3.2 Recht auf Verteidigung und auf ausreichende Vorbereitung der Verteidigung .....	599
3.3 Recht auf Beizug eines Dolmetschers .....	601
3.4 Recht auf Verweigerung von Aussage und Mitwirkung an der Untersuchung .....	602
3.5 Recht auf Akteneinsicht und Protokollierung .....	604
3.6 Recht auf Mitwirkung an der Untersuchung .....	607
3.7 Recht auf Äusserung .....	609
3.8 Recht auf öffentliche Verhandlung und Urteilsverkündung .....	610
4. Entscheid der kantonalen Steuerstrafbehörde .....	611
4.1 Feststellung des Sachverhalts (Beweiswürdigung und Unschuldsvermutung) .....	611
4.2 Strafverfügung (Strafbescheid, Strafbefehl) und Einstellungsverfügung (Aufhebungsverfügung) .....	613
IV. Anfechtung der Strafverfügung (Strafbescheid, Strafbefehl) und der Einstellungsverfügung .....	617
1. Einsprache an die Verwaltungsstrafbehörde .....	617
2. Weiterzug an ein kantonales administratives Gericht .....	621
3. Weiterzug an das Bundesgericht .....	625
<b>§ 39 Steuerstrafverfahrensordnung der Mehrwertsteuer, Verrechnungssteuer und Stempelabgaben .....</b>	<b>626</b>
I. Ausgestaltung der Steuerstrafverfahrensordnung .....	626
II. Strafverfahren bei Steuerübertretungen und -vergehen .....	627
1. Anwendbarkeit des VStrR und der StPO .....	627
2. Ablauf des Strafverfahrens .....	628

## Inhaltsverzeichnis

---

<b>§ 40 Administrativstrafverfahren bei Delikten der Mehrwertsteuer, Verrechnungssteuer und Stempelabgaben</b> .....	630
I. Behördenorganisation, Schweigepflicht der Steuerstrafbehörden und Öffentlichkeit des Steuerstrafverfahrens .....	632
1. Behördenorganisation .....	632
2. Schweigepflicht der Steuerstrafbehörden .....	633
3. Öffentlichkeit des Steuerstrafverfahrens .....	633
II. Strafprozessuale Grundsätze .....	634
1. Legalitätsprinzip (Offizialprinzip) .....	634
2. Untersuchungsgrundsatz .....	635
3. Unschuldsvermutung .....	635
4. Beweisverwertungsverbot .....	636
5. Grundsatz der «Waffengleichheit» («fair trial») und Beschleunigungsgebot ...	636
III. Verteidigungsrechte der beschuldigten Person .....	637
1. Recht auf Beurteilung durch ein unparteiisches und unabhängiges Gericht ...	637
2. Recht auf rechtzeitige Orientierung über die Beschuldigung .....	639
3. Recht auf Verteidigung und auf ausreichende Vorbereitung der Verteidigung	640
4. Recht auf Bezug eines Dolmetschers .....	641
5. Recht, sich nicht selbst zu belasten sowie auf Verweigerung von Aussage und Mitwirkung an der Untersuchung .....	641
6. Recht auf Akteneinsicht und Protokollierung .....	642
7. Recht auf Mitwirkung an der Untersuchung .....	643
8. Recht auf Äusserung .....	644
IV. Untersuchungsmittel der ESTV .....	645
1. Allgemeines .....	645
2. Einvernahme der beschuldigten Person .....	645
3. Einholung von Auskünften von Behörden und Privaten .....	646
4. Zeugeneinvernahme .....	648
5. Bezug von Sachverständigen .....	648
6. Augenschein .....	648
7. Zwangsmassnahmen .....	649
a) Allgemeines .....	649
b) Beschlagnahme .....	649
c) Durchsuchung und Siegelung .....	651
d) Vorläufige Festnahme und Untersuchungshaft .....	652
8. Anfechtung von Untersuchungshandlungen .....	653
V. Administratives Steuerstrafverfahren .....	654
1. Strafanzeige an die ESTV .....	654
2. Einleitung des Strafverfahrens durch die ESTV .....	654
3. Untersuchung durch die ESTV .....	656

## Inhaltsverzeichnis

---

4. Entscheid der ESTV .....	657
5. Anfechtung des Strafbescheids .....	659
VI. Zusammenhang mit dem Nach- und Rückleistungsverfahren .....	660
VII. Revision von Strafbescheiden und Strafverfügungen .....	662
VIII. Kosten und Entschädigung .....	664
<b>§ 41 Besondere Untersuchungsmassnahmen der Eidgenössischen Steuer- verwaltung bei Delikten der direkten Bundessteuer .....</b>	<b>666</b>
I. Allgemeines und gesetzliche Grundlage .....	666
II. Voraussetzungen .....	667
1. Begründeter Verdacht auf Begehung schwerer Steuerwiderhandlungen .....	667
2. Ermächtigung der ESTV durch das Eidgenössische Finanzdepartement .....	668
III. Untersuchungsverfahren .....	669
1. Allgemeines .....	669
2. Ausstand, Amtshilfe, Kosten und Entschädigungen .....	669
3. Untersuchungsmittel und Zwangsmassnahmen .....	671
IV. Abschluss der Untersuchung: Schlussbericht und Anträge auf Weiterverfolgung ..	673
<b>Sachregister .....</b>	<b>675</b>