

INFOBULLETIN

JANUAR 2016 · NUMMER 47



Fachbeitrag

Steuerstrafrecht 2016 und straflose Selbstanzeige

Infos aus der Treuhandpraxis

Meldepflichten von Inhaberaktionären

Beschränkung des Fahrkostenabzugs 2016

Schweizer Standard 2015 zur Eingeschränkten Revision



Wegmann+Partner AG
Treuhandgesellschaft
www.wptreuhand.ch



Rekonta Revisions AG
Revisionsgesellschaft
www.rekonta.ch

EDITORIAL



Datenklau bei Schweizer Banken für deutsche Steuerbehörden hat in letzter Zeit häufig für Schlagzeilen gesorgt. Zudem wurde in den Medien viel über die Auflockerung des Bankgeheimnisses, die Weissgeldstrategie, den automatischen Informationsaustausch von Finanzkundeninformationen (AIA) sowie über die Steueramnestie und die Revision des Steuerstrafrechts berichtet. Anfang Dezember 2015 wurde in der Bundesversammlung beschlossen, dass das Bankgeheimnis für ausländische Bankkunden bald nicht mehr gelten soll, das Parlament hat den rechtlichen Grundlagen zum automatischen Informationsaustausch zugestimmt. Hingegen hat der Bundesrat Anfang November 2015 die Revision des Steuerstrafrechts vorläufig ausgesetzt und das Bankgeheimnis soll innerhalb der Schweiz keine Aufweichung erfahren. Diese aktuellen Vorkommnisse haben mich veranlasst, den Fachbeitrag mit dem brisanten Thema «Steuerstrafrecht 2016 und straflose Selbstanzeige» zu verfassen. Ebenfalls ein aktuelles Steuerthema ist die Beschränkung des Fahrkostenabzugs ab 2016. Diese Neuerung führt im Ergebnis leider dazu, dass diejenigen Steuerpflichtigen, welche mit dem Auto zur Arbeit fahren, mehr Steuern bezahlen müssen.

Bei den Aktualitäten von unseren Firmen gibt es nebst erfreulichen Personalnachrichten auch den positiven Hinweis auf eine unserer Zusatzdienstleistungen (Dreijahresgrafik aus Ihren Steuererklärungen, kostenlos), die wir auf Ihren Wunsch erstmals der Steuererklärung 2015 beilegen werden. Eine zusammengefasste Grafik auf einer Seite kann helfen, aktuelle Steuerplanungen (zum Beispiel Einkauf von Beitragsjahren oder Optimierung von Liegenschaftsunterhaltskosten) oder private Finanzplanungen transparenter und effizienter durchzuführen.

Wir starten das Jahr 2016 mit dem gleichen Team wie vor einem Jahr und begleiten Sie gerne weiterhin persönlich und fachlich.

Dr. iur. Peter Wegmann

INHALT

JANUAR 2016 · NUMMER 47

1	Aktuelles von Wegmann und Rekonta	S. 3
1.1	Dreijahresgrafik der Steuererklärung	S. 3
1.2	Erfreuliche Personalnachrichten	S. 3
.....		
2	Infos aus der Treuhandpraxis	S. 4
2.1	Meldepflichten von Inhaberaktionären	S. 4
2.2	Beschränkung des Fahrkostenabzugs 2016	S. 6
2.3	Schweizer Standard 2015 zur Eingeschränkten Revision	S. 9
.....		
3	Steuerstrafrecht 2016 und straflose Selbstanzeige (Fachbeitrag)	S. 12
3.1	Einleitung	S. 12
3.2	Steuerberatung und Steuerstrafrecht	S. 13
3.3	Geltendes Steuerstrafrecht	S. 14
3.4	Praxisfälle und Gerichtsentscheide	S. 18
3.5	Steuerstrafrechtsentwicklungen 2016	S. 22
3.6	Straflose Selbstanzeige im Kanton Zürich	S. 25
3.7	Zusammenfassung	S. 30

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in diesem Infobulletin nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Diese sind als gleichwertig zu betrachten.

Ältere Infobulletins können bei uns kostenlos bestellt werden oder auf unserer Homepage heruntergeladen werden.

COVERFOTO: FOTOLIA.COM/XAVER KLAUSSNER

1 AKTUELLES VON WEGMANN/REKONTA

1.1 Dreijahresgrafik der Steuererklärung

Diese Grafik zeigt Ihnen die Entwicklung Ihres Vermögens und Einkommens sowie die Steuerbelastung der letzten 3 Jahre. Mithilfe dieser grafischen Darstellung können Sie auf einen Blick erkennen, wie Sie zum Beispiel durch den Einkauf von Beitragsjahren Steuern einsparen können. Die Steuer- und Finanzplanung kann dadurch transparenter und effizienter geplant und durchgeführt werden. Siehe Grafik weiter unten.

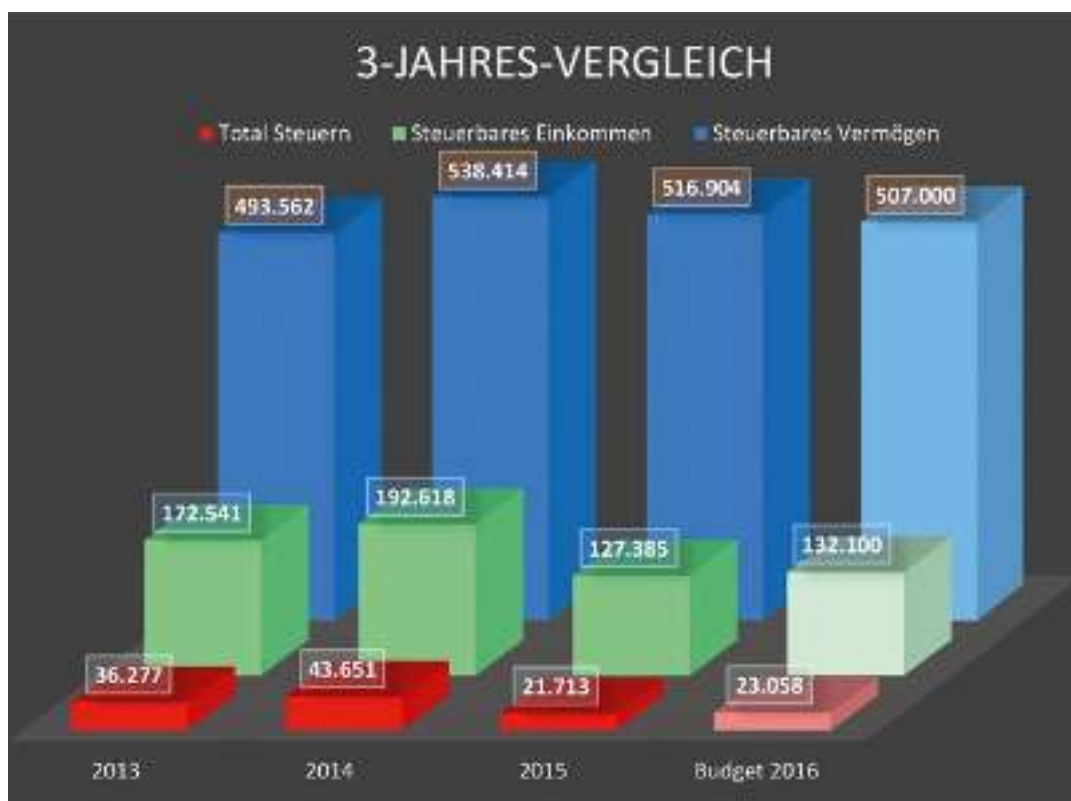
1.2 Erfreuliche Personalnachrichten

In unserem Infobulletin vom Januar 2015 (Nr. 45) haben wir über die Verjüngung unseres beständigen Teams berichtet. Im aktuellen Infobulletin können wir über diverse erfreuliche Personalnachrichten schreiben:

- **Sandra Niederer** hat am 6. Juni 2015 (seit 12. August 2010 in unserer Firma) geheiratet. Sie heisst seitdem Sandra Kurmann, was bereits einigen Kunden bekannt ist, da sie häufig das Telefon bedient und unsere Kunden empfängt. Frau Kurmann erwartet auf Ende März

2016 ihr erstes Kind und wird nach dem Mutterschaftsurlaub weiterhin bei uns als Teilzeitangestellte beschäftigt sein. Wir gratulieren Sandra Kurmann an dieser Stelle nochmals zur Heirat und wünschen ihr zur bevorstehenden Geburt alles Gute.

- **Simeon Schmid** (seit dem 5. Januar 2015 bei uns beschäftigt) hat seine Ausbildung zum Fachausweis Treuhand im Herbst 2015 beendet. Wir gratulieren Herrn Schmid zum erfolgreichen Abschluss und freuen uns auf die weitere Zusammenarbeit mit ihm.
- **David Baumgartner** (Mandatsleiter, seit 2009 bei uns beschäftigt) ist seit dem 1. Januar 2016 neues Mitglied der Geschäftsleitung. Bereits im Jahr 2015 war er ab und zu bei unseren Geschäftsleitersitzungen dabei und konnte einige Erfahrungen sammeln und wertvolle Inputs einbringen. Er wird ab diesem Jahr die beständige und erfahrene Geschäftsleitung ergänzen.



2 INFOS AUS DER TREUHANDPRAXIS

- 2.1 Meldepflichten von Inhaberaktionären
- 2.2 Beschränkung des Fahrkostenabzugs 2016
- 2.3 Schweizer Standard 2015 zur Eingeschränkten Revision



Artikel 697i OR: Wer Inhaberaktien einer Gesellschaft erwirbt, deren Aktien nicht an einer Börse kotiert sind, muss den Erwerb, seinen Vor- und seinen Nachnamen oder seine Firma sowie seine Adresse in-
nert Monatsfrist der Gesellschaft melden.

2.1 MELDEPFLICHTEN VON INHABERAKTIONÄREN

2.1.1 Die Praxis

Im letzten Jahr traten auf Bundesebene über 1000 neue oder geänderte Gesetze, Verordnungen und andere Erlassformen in Kraft. Darunter das Bundesgesetz zur Umsetzung der Empfehlungen der GAFI (Groupe d'action financière, per 1.7.2015). Über die neuen Bestimmungen und deren Auswirkungen möchten wir Sie in diesem Beitrag informieren.

Im Grundsatz geht es bei der Umsetzung der GAFI-Empfehlungen um den Erhalt eines integren Finanzplatzes. Im Zentrum steht die Bekämpfung der Geldwäscherei sowie der Terrorismusfinanzierung. Die Umsetzung führt in der Schweiz zu wesentlichen Änderungen im Gesellschaftsrecht, insbesondere zu verschärften Meldepflichten von Inhabern von Beteiligungsrechten. Eigentümer von Inhaberaktien unterstehen neu einer Meldepflicht. Zudem müssen ab einer gewissen Schwelle die wirtschaftlich berechtigten Personen gemeldet werden. Auf der anderen Seite bringen die neuen Regelungen auch Konsequenzen für Gesellschaften mit sich, aber nicht nur für Aktiengesellschaften (AG), sondern auch für Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH) und Genossenschaften.

Die am meisten verbreiteten Arten von Aktien in der Schweiz sind Namen- und Inhaberaktien. Namenaktien lauten auf den Eigentümer der Aktie und diese Personen sind somit der AG bekannt. Hingegen ist der Eigentümer einer Inhaberaktie der AG nicht bekannt. Er kann aus dem

Besitz der Aktien seine Rechte geltend machen und die Aktien mit einem gültigen obligatorischen Grundgeschäft (zum Beispiel mit einem Kaufvertrag) übergeben. Bei Namenaktien ist bei einer Übertragung zudem eine Abtretungserklärung notwendig.

Wie bereits oben erwähnt, hat nun jede Person, natürliche wie auch juristische, die Pflicht, der AG den Kauf von Inhaberaktien zu melden. Bereits beim Kauf von einer einzigen Inhaberaktie muss die AG benachrichtigt werden. Der AG müssen Name, Vorname, bei einer juristischen Person die Firma und die Adresse mitgeteilt werden. Bei Änderungen einer dieser Angaben ist die AG ebenfalls zu informieren. Für die Meldung gilt eine einmonatige Frist. Personen, die bereits bei Inkrafttreten des Gesetzes im Besitze einer Inhaberaktie sind, müssen innerhalb von 6 Monaten die Meldung vornehmen. Falls die Aktien an einer Börse gehandelt werden oder in Form von Bucheffekten ausgestaltet sind, ist keine Meldung notwendig.

Beim Nachkommen der Meldepflicht muss der Käufer nachweisen, dass er im Besitz der Aktien ist. Dies geschieht in erster Linie durch Vorweisen des Originals der Inhaberaktie. Natürliche Personen müssen sich zudem mit einem amtlichen Ausweis identifizieren, juristische Personen mit einem Handelsregisterauszug oder durch eine gleichwertige Urkunde. Das Dokument darf nicht älter als 12 Monate sein. Das Gesetz schreibt keine Formvorschrift vor, es ist jedoch zu emp-

fehlen, die Meldung schriftlich vorzunehmen oder aus Sicht der AG zu verlangen.

Anstelle der Meldung durch den Käufer an die AG kann die Meldung an einen Finanzintermediär (zum Beispiel Banken, Versicherungsgesellschaften, Personen, die berufsmässig fremde Vermögenswerte annehmen, aufbewahren oder die helfen, sie anzulegen oder zu übertragen etc.) vorgenommen werden. Ein solcher Entscheid bedarf der Zustimmung der Generalversammlung, wobei der Verwaltungsrat den Finanzintermediär einsetzen muss. Für die Führung des Verzeichnisses (siehe unten) wäre ebenfalls der Finanzintermediär zuständig. Gemäss Experten gilt diese Regelung nur für Inhaberaktien, was in der Praxis zu Schwierigkeiten führen könnte, falls eine AG auch Namenaktien ausgegeben hat.

Des Weiteren sieht das Gesetz in Anlehnung an das Geldwäschereigesetz vor, dass wer alleine oder gemeinsam mit anderen Personen Aktien (Namen- oder Inhaberaktien) von Gesellschaften, die nicht an der Börse kotiert sind, kauft und die Schwelle von 25 Prozent des Aktienkapitals oder der Stimmen erreicht, der Gesellschaft mit einmonatiger Frist den Namen, Vornamen und die Adresse derjenigen natürlichen Person (wirtschaftlich berechtigte Person) melden muss, für die er handelt. Änderungen dieser Angaben müssen ebenfalls der Gesellschaft mitgeteilt werden. Es gilt, festzuhalten, dass nicht die wirtschaftlich berechtigte Person die Meldung vornehmen muss, sondern die Person, welche die Aktien kauft. Auch das Kriterium bezüglich des Schwellenwerts gilt für den Käufer (Aktionär). Bestehende Namenaktionäre (per 1.7.2015) müssen die wirtschaftliche Berechtigung nicht melden.

Mit der Gesetzesänderung stellt sich für Gesellschaften, die neu ein Verzeichnis führen und entsprechende Belege aufbewahren müssen, die Frage, welche Bestimmungen und Anforderungen der Gesetzgeber an ein solches Verzeichnis vorgesehen hat. Die Angaben von wirtschaftlich berechtigten Personen können in einem bestehenden Verzeichnis (Aktienbuch) aufgenommen werden. Wie bereits vorgängig erwähnt, müssen Name, Vorname, bei einer juristischen Person die Firma und die Adresse aufgeführt werden, sowohl für Inhaberaktionäre als auch von wirtschaftlich berechtigten Personen. Des Weiteren

müssen Staatsangehörigkeit und das Geburtsdatum von Inhaberaktionären festgehalten werden. Der Verwaltungsrat ist verpflichtet, das Verzeichnis zu führen, und es muss jederzeit darauf zugegriffen werden können. Die Belege müssen während 10 Jahren nach Streichung einer Person aus dem Verzeichnis aufbewahrt werden, dies gilt auch neu für Namenaktien.

Falls ein Aktionär seiner Meldepflicht nicht nachkommt, ruhen seine Mitgliedschaftsrechte und es können Vermögensrechte (zum Beispiel Dividende) erst geltend gemacht werden, wenn die Meldung erfolgt ist. Sollte der Aktionär nicht innert der vorgegebenen Frist die Meldung vornehmen, sind die Vermögensrechte verwirkt, sprich verloren. Diese Regelung gilt auch für die Meldung von wirtschaftlich berechtigten Personen. Der Verwaltungsrat hat die Pflicht, zu überprüfen, dass Aktionäre ihre Rechte nicht ausüben, falls die Meldepflicht verletzt wurde.

Die Bestimmungen bezüglich der Meldung von wirtschaftlich berechtigten Personen gelten auch für Stammanteile einer GmbH und auch die Genossenschaften sind neu verpflichtet, ein Verzeichnis über die Genossenschafter zu führen.

2.1.2 Unsere Empfehlung

Damit für Aktionäre und Gesellschaften keine negativen Folgen eintreten, empfehlen wir Ihnen, die notwendigen Änderungen, wie zum Beispiel Führung eines Verzeichnisses für Inhaberaktien und Anpassung der internen Prozesse, in Bezug auf den Zugriff auf das Verzeichnis sowie auf die Aufbewahrung der Belege umgehend umzusetzen. Gerne stehen wir Ihnen bei Fragen zur Verfügung und können Sie mit entsprechenden Vorlagen unterstützen.

Bei einer Neugründung einer personenbezogenen AG ist fraglich, ob nach der Gesetzesänderung Inhaberaktien noch geeignet sind, da mit den neuen Bestimmungen der Kern von Inhaberaktien dahinfällt. Es gilt, abzuwarten, wie sich die Bestimmungen weiterentwickeln, und jeder Sachverhalt muss individuell im Detail angeschaut werden.

2.2 BESCHRÄNKUNG DES FAHRKOSTENABZUGS 2016

2.2.1 Die Praxis

Am 9. Februar 2014 wurden mit 62 Prozent Ja-Stimmen die FABI-Vorlage (Finanzierung und Ausbau der Bahninfrastruktur) angenommen. Durch die Annahme der Vorlage wurde vom Volk auch gleichzeitig die steuerliche Begrenzung der Fahrkosten für Unselbständige bei der Direkten Bundessteuer auf CHF 3000.00 akzeptiert, welche nun ab dem 1. Januar 2016 in Kraft tritt. Ob die Schweizer Stimmberechtigten genau gewusst haben, was die Begrenzung für steuerliche Folgen hat, sei dahingestellt. Wie und ob die einzelnen Kantone diese Begrenzung übernehmen wollen (Staats- und Gemeindesteuern), ist ihnen frei überlassen.

Folgende Kantone haben eine Plafonierung bei dem Fahrkostenabzug bereits vorgenommen: BS mit CHF 3000.00, BE und JU mit je CHF 6700.00 sowie SH und TG mit je CHF 6000.00. Der Zürcher Regierungsrat schlägt eine Beschränkung auf CHF 3000.00 vor.

Selbständigerwerbende sind von diesen steuerlichen Auswirkungen nicht betroffen, da für die

Finanzierung nur die Unselbständigerwerbenden herangezogen werden, was automatisch zu einer Ungleichbehandlung führt. Ob sich da in Zukunft etwas ändert, ist mehr als fraglich, denn es fehlen die gesetzlichen Grundlagen.

Wie sich die Begrenzung auf die Steuern auswirkt, wird in den beiden folgenden Praxisbeispielen erläutert.

• Praxisbeispiel 1 (Pendler):

- Max Müller, Unselbständigerwerbender
- Wohnhaft in Flaach
- Arbeitet in Wollishofen
- Fahrdistanz zwischen Flaach und Wollishofen 43 km
- Steuerbares Einkommen vor Abzug der Fahrkosten CHF 90 000.00
- Steuerbares Vermögen CHF 50 000.00
- Begrenzung bei der Direkten Bundessteuer auf CHF 3000.00 ab 1.1.2016
- Annahme, Begrenzung Kanton Zürich auf CHF 3000.00 gemäss Vorschlag des



Regierungsrates, für das Beispiel ab 1.1.2016

- Annahme, der Steuersatz bleibt in Flaach 2015 und 2016 gleich

Bis zum 31.12.2015 kann Max Müller bei den Berufsauslagen einen Fahrkostenabzug von CHF 14 448.00 sowohl bei der Staatssteuer wie auch bei der Bundessteuer geltend machen.

Berechnung:

240 Tage x 43 km x 2 Fahrten x
CHF 0.70/km = CHF 14 448.00

Einkommen: CHF 75 500.00

Vermögen: CHF 50 000.00

Ab dem 1.1.2016 kann Max Müller aufgrund der FABI-Vorlage in unserem Beispiel bei den Berufsauslagen nur noch einen Fahrkostenabzug von CHF 3000.00 geltend machen.

Einkommen: CHF 87 000.00

Vermögen: CHF 50 000.00

Bis 31.12.2015

Staats- und Gemeindesteuern

CHF 8613.00

Direkte Bundessteuer

CHF 1274.00

Total CHF 9887.00

Ab 1.1.2016

Staats- und Gemeindesteuern

CHF 10 786.00

Direkte Bundessteuer

CHF 2016.00

Total CHF 12 802.00

Die Steuerbelastung nimmt in diesem Beispiel um CHF 2915.00 respektive um 29.4 Prozent zu.

• **Praxisbeispiel 2 (Arbeitnehmer mit Geschäftsfahrzeug):**

Max Müller, Aktionär und leitender Angestellter, wird ein Geschäftsfahrzeug (Fahrzeug wurde von der Firma gekauft oder geleast) zur Verfügung gestellt, welches er auch für Privatfahrten benützen darf. Somit liegt für diesen Teil der Nutzung eine Gehaltsnebenleistung vor, welche in zwei Komponenten aufgeteilt wird:

A) Nutzung des Geschäftsfahrzeugs für Privatfahrten (exklusiv Arbeitsweg)

B) Nutzung des Geschäftsfahrzeugs für den Arbeitsweg

Die Nutzung für Privatfahrten wird entweder mit einer Pauschalen von 9.6 Prozent vom Kaufpreis (exklusiv MWST) pro Jahr abgerechnet, mindestens jedoch mit CHF 1800.00, oder es werden die effektiv gefahrenen privaten Kilometer (ohne Arbeitsweg) mit zum Beispiel 0.70 CHF/km multipliziert und abgerechnet. Die Nutzung für den Arbeitsweg hätte bis zum 31.12.2015 theoretisch auch abgerechnet werden müssen. Auf die Aufrechnung dieser zweiten Komponente der Gehaltsnebenleistung wurde aber bisher verzichtet, da dieser Betrag in der privaten Steuererklärung als Fahrkosten wieder in Abzug gebracht hätte werden können (Nullsummenspiel).

Da nun aber per 1.1.2016 der Fahrkostenabzug bei der Direkten Bundessteuer auf CHF 3000.00 beschränkt wurde, hätte es zu einer Ungleichbehandlung geführt, wenn die Angestellten mit einem Geschäftsfahrzeug weiterhin den Arbeitsweg nicht abrechnen hätten müssen. Die Konsequenz: Dieses zusätzliche Einkommen muss in der privaten Steuererklärung im Formular Berufsauslagen separat abgerechnet werden.

Wie sich diese Änderung auf die Steuerbelastung von Max Müller auswirkt, ist im folgenden Beispiel ersichtlich:

- Max Müller, Unselbständigerwerbender
- Wohnhaft in Flaach
- Arbeitet in Wollishofen
- Fahrdistanz zwischen Flaach und Wollishofen 43 km
- Steuerbares Einkommen vor Abzug der Fahrkosten und Aufrechnung des Privatanteils CHF 90 000.00
- Steuerbares Vermögen CHF 50 000.00
- Der Anschaffungspreis für das Geschäftsfahrzeug ist CHF 70 000.00 exklusiv MWST
- Privatanteil ist CHF 6720.00
- Begrenzung bei der Direkten Bundessteuer auf CHF 3000.00 ab 1.1.2016
- Annahme, Begrenzung Kanton Zürich auf CHF 3000.00 gemäss Vorschlag des Regierungsrates, für das Beispiel ab 1.1.2016
- Annahme, der Steuersatz bleibt in Flaach 2015 und 2016 gleich

Bis zum 31.12.2015 werden die Kosten für den Arbeitsweg nicht berücksichtigt. Der Privatanteil wird zum steuerbaren Einkommen addiert.

Einkommen: CHF 96 700.00
Vermögen: CHF 50 000.00

Ab dem 1.1.2016 muss Max Müller aufgrund der FABI-Vorlage in unserem Beispiel die Kosten für den Arbeitsweg als zusätzliches Einkommen in der Steuererklärung aufrechnen, kann aber dazu den Pauschalabzug von CHF 3000.00 vornehmen (Aufrechnung CHF 11 448.00). Der Privatanteil wird wie im Vorjahr zum steuerbaren Einkommen addiert.

Berechnung Fahrkostenabzug:
240 Tage x 43 km x 2 Fahrten x CHF 0.70/km
= CHF 14 448.00 => max. CHF 3000.00

Berechnung zusätzliches Einkommen:
240 Tage x 43 km x 2 Fahrten x
CHF 0.70/km = CHF 14 448.00

Einkommen: CHF 108 100.00
Vermögen: CHF 50 000.00

Bis 31.12.2015

Staats- und Gemeindesteuern
CHF 12 620.00
Direkte Bundessteuer
CHF 2656.00
Total CHF 15 276.00

Ab 1.1.2016

Staats- und Gemeindesteuern
CHF 14 829.00
Direkte Bundessteuer
CHF 3507.00
Total CHF 18 336.00

Die Steuerbelastung nimmt in diesem Beispiel um CHF 3060.00 respektive 20 Prozent zu.

Wäre Max Müller ein Aussendienstmitarbeiter, müsste zukünftig auf seinem Lohnausweis der prozentuale Anteil des Aussendienstes angegeben werden gemäss Randziffer 70 in der Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises: «Besitzt ein Arbeitnehmer einen Ge-

schäftswagen und arbeitet er vollständig oder teilweise im Aussendienst (beispielsweise Handelsreisende, Kundenberater, Monteure oder bei regelmässigen Erwerbstätigkeiten auf Baustellen oder bei Projekten), muss der Arbeitgeber unter Ziffer 15 den prozentmässigen Anteil Aussendienst bescheinigen.» Der Grund für die Bescheinigung liegt darin, dass ein Aussendienstmitarbeiter für die Aussendiensttage keinen unentgeltlichen Arbeitsweg hat, den er versteuern muss. Wie genau Aussendiensttage geregelt sind, beschreibt das Kantonale Steueramt Zürich in seiner Mitteilung vom 15.12.2015 wie folgt: «Als Aussendiensttage gelten ausschliesslich diejenigen Arbeitstage, an denen der Arbeitnehmer mit dem Geschäftswagen nicht an der üblichen Arbeitsstätte (Sitz Arbeitgeber) arbeitet, sondern von zu Hause aus direkt zu Kunden und vom Kunden wieder direkt nach Hause fährt. Homeofficetage gelten als Aussendiensttage, weil kein Arbeitsweg anfällt.» Bezüglich Servicefahrzeuge nimmt das Kantonale Steueramt Zürich wie folgt Stellung: «In Fällen, in denen der Privatgebrauch erheblich eingeschränkt ist, zum Beispiel durch fest installierte Vorrichtungen für den Transport von Werkzeugen (Servicefahrzeuge; vgl. Randziffer 24 der Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises), ist grundsätzlich keine Aufrechnung für den Arbeitsweg in Ziffer 5.4 der Steuererklärung vorzunehmen. Im Gegenzug entfällt ein Abzug für den Arbeitsweg bei den Berufsauslagen.»

2.2.2 Unsere Empfehlung

Es ist zu hoffen, dass der Kanton Zürich den Pendlerabzug nicht so drastisch senkt wie vom Regierungsrat vorgeschlagen (CHF 3000.00). Ansonsten kann es für Pendler, die einen Arbeitsweg von mehr als 8,9 km (pro Weg) haben, zu einer hohen steuerlichen Mehrbelastung kommen. Aus unserer Sicht ist es deshalb wichtig, dass sich Personalverantwortliche mit dem Thema auseinandersetzen und die neue Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises genau studieren. Auf der anderen Seite könnte man sich fragen, ob es sich noch lohnt, ein Geschäftsfahrzeug in den Büchern zu haben, oder ob man nicht besser das Auto privat besitzt und die geschäftsmässig begründeten Fahrten mit einem Fahrtenbuch abrechnet. Um

diese Frage beantworten zu können, sollte man eine Gegenüberstellung zwischen den Kosten (Versicherung, Benzin, Unterhalt, Abschreibun-

gen) und dem Privatanteil machen. Für weitere Abklärungen in diesem Zusammenhang stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

2.3 SCHWEIZER STANDARD 2015 ZUR EINGESCHRÄNKTEN REVISION (SER2015)

2.3.1 Die Praxis

Seit 8 Jahren (1. Januar 2008) ist nun das neue Revisionsgesetz in Kraft. 2009 hat die Rekonta Revisions AG von der Revisionsaufsichtsbehörde die Zulassung als Revisionsexpertin für 5 Jahre erhalten. Nach Ablauf dieser 5 Jahre musste die Zulassung als Revisionsexpertin erneuert werden. Im März 2014 hat die Rekonta Revisions AG diese Zulassung für weitere 5 Jahre erhalten.

Seit Inkrafttreten des neuen Revisionsgesetzes ist das Schweizer Revisionsrecht immer stärker reglementiert worden. Speziell die Eingeschränkte Revision ist im Wesentlichen in den Artikeln 727 ff. des Schweizerischen Obligationenrechts (OR) geregelt. Hier sei nochmals erwähnt, dass die Eingeschränkte Revision eine schweizerische Eigenheit ist. Sie basiert auf dem international verbreiteten Review (prüferische Durchsicht) und umfasst zusätzlich die vom Gesetz geforderten angemessenen Detailprüfungen.

Dazu wurde mit dem Revisionsgesetz der Standard zur Eingeschränkten Revision 2007 (SER2007) erlassen. Der Standard zur Eingeschränkten Revision ist ein Handbuch, welches für die Revisoren der Eingeschränkten Revision verbindlich ist.

Das neue Rechnungslegungsgesetz, welches unter gewissen Voraussetzungen zwingend mit Abschlüssen per 31. Dezember 2015 angewendet werden muss, gab Anlass, den bisherigen Schweizer Standard zur Eingeschränkten Revision (SER2007) seitens der Verbände zu überarbeiten, da dieser mit dem neuen Rechnungslegungsgesetz nicht mehr kompatibel ist.

Die beiden Verbände EXPERTsuisse (bisher: Treuhandkammer, bei welchem Herr Doktor Peter Wegmann Einzelmitglied ist) und TREUHAND|SUISSE (bisher: Treuhänderverband, bei welchem die Rekonta Revisions AG Mitglied ist) lieferten sich dabei zwischenzeitlich

einen regelrechten Streit mit dem Schwerpunktthema Unabhängigkeit. Es drohte die Gefahr, dass jeder Fachverband einen eigenen Standard zur Eingeschränkten Revision herausgibt, der nur für den eigenen Berufsstand Gültigkeit gehabt hätte. Besonnene Köpfe in beiden Verbänden und wohl auch der Revisionsaufsichtsbehörde haben glücklicherweise erkannt, dass nur ein gemeinsamer Standard die Eingeschränkte Revision weiterbringen wird. Im August 2015 konnte dann der gemeinsame, für beide Berufsverbände gültige Standard zur Eingeschränkten Revision (SER2015) publiziert werden.

Der neue Standard zur Eingeschränkten Revision (SER2015) beschränkt sich dabei gegenüber dem alten Standard auf Ergänzungen und Klarstellungen. Es gibt nur wenige materielle Änderungen.

Dieser neue Standard legt die Grundsätze fest und gibt Erläuterungen betreffend:

- die Berufspflichten des Abschlussprüfers bei Durchführung einer Eingeschränkten Revision;
- die Form und den Inhalt des Berichts des Abschlussprüfers.

Dieser Standard gilt in den Fällen, in denen der Abschlussprüfer gemäss Gesetz und Statuten oder Beschluss des obersten Organs des Unternehmens Organstellung einnimmt.

Dieser Standard ist für Mitglieder der EXPERTsuisse und TREUHAND|SUISSE verbindlich. Er gilt für die Eingeschränkte Revision von Jahresrechnungen für die Perioden, die am 31. Dezember 2015 oder danach enden.

Der neue Standard bringt wie bereits erwähnt einige Neuerungen und Anpassungen mit sich. Speziell wollen wir dabei auf das Thema der Unabhängigkeit etwas detaillierter eingehen, da dies der grosse Streitpunkt zwischen den beiden Berufsverbänden darstellte.



Aktuelles von Wegmann/Rekonta
(siehe unser Beitrag im Infobulletin Nr. 45 vom Januar 2015. Darin wird die Wiederezulassung als Revisionsexpertin erwähnt).



Revisionsrecht 2008
(siehe Aktuelles von Wegmann/Rekonta in unserem Infobulletin Nr. 31 vom Januar 2008. Darin wird unter Punkt 3.4 die Eingeschränkte Revision umschrieben).

Die EXPERTsuisse wollte dabei wesentlich härtere Vorgaben zur Unabhängigkeit durchsetzen.

Grundsätzlich hat die Revisionsstelle unabhängig zu sein, um sich ihr Prüfungsurteil objektiv zu bilden. Die Unabhängigkeit darf weder tatsächlich noch dem Anschein nach beeinträchtigt sein. Damit gelten für die ordentliche und die Eingeschränkte Revision in Sachen Unabhängigkeit grundsätzlich dieselben Vorgaben.

Die Eingeschränkte Revision unterscheidet jedoch gegenüber der ordentlichen Revision bei den Zusatzleistungen am geprüften Unternehmen in 4 Kategorien mit jeweils differenzierten Anforderungen an die Unabhängigkeit:

- Unterstützende Tätigkeiten bei der Abschlussprüfung
- Erbringen von Nicht-Prüfungsdienstleistungen ohne Gefahr der Selbstprüfung
- Mitwirkung bei der Buchführung
- Erbringen von Nicht-Prüfungsdienstleistungen mit Gefahr der Selbstprüfung

Die nachstehenden Beispiele sollen auf die oben erwähnten Themenkreise sensibilisieren:

Unterstützende Tätigkeit bei der Abschlussprüfung:

- Bei der Abschlussprüfung darf der Prüfer unterstützend auf den Abschluss einwirken!
- Die Entscheidung über die Handlungsalternativen muss beim Prüfungskunden sein
- Prüfungskunde muss Argumente fachlich nachvollziehen können
- Es sind weder organisatorische noch personelle Massnahmen erforderlich
- Es ist keine Offenlegung im Revisionsbericht erforderlich

Beispiel:

- Zu Beginn der Revision liegt lediglich eine provisorische Saldobilanz vor
- Die Revisionsstelle prüft auf Basis dieser Saldobilanz und bespricht die aus Sicht der Revisionsstelle erforderlichen Anpassungen mit Abgabe von Nachtragsbuchungsempfehlungen, die Entscheidung liegt beim Prüfungskunden
- Die Revisionsstelle erstellt anschliessend die Bilanz und Erfolgsrechnung als Beilage zum Revisionsbericht; Inhalte für den Anhang werden besprochen und stellt Vorlage zur Verfügung

Erbringen von Nicht-Prüfungsdienstleistung, ohne Gefahr der Selbstprüfung:

- Erbringung normalerweise ohne Probleme
- Es handelt sich oft um Nicht-Prüfungsdienstleistungen im Bereich des Steuer-, Abgabe- und Sozialversicherungsrechts
- Entscheidung über Handlungsalternativen muss beim Prüfungskunden sein
- Prüfungskunde muss Argumente fachlich nachvollziehen können
- Es sind weder organisatorische noch personelle Massnahmen erforderlich
- Es ist keine Offenlegung im Revisionsbericht erforderlich

Beispiel:

- Abschlussprüfer unterstützt den Prüfungskunden bei der Erstellung der Steuererklärung
- Abschlussprüfer vertritt den Prüfungskunden im Rahmen eines steuerlichen Einspracheverfahrens

Mitwirken bei der Buchführung

- Mitwirken bei der Buchführung ist gemäss Art. 729 Abs. 2 OR bei der Eingeschränkten Revision zulässig
- Es besteht per se das Risiko der Selbstprüfung
- Es sind sowohl organisatorische wie auch personelle Massnahmen erforderlich
- Die Offenlegung im Revisionsbericht ist erforderlich

Beispiel:

- Der Prüfungskunde erteilt der Revisionsstelle den Auftrag zur laufenden Buchführung, Erstellung der MWST-Abrechnungen, Erstellung und Verbuchung der Lohnabrechnungen etc.

Erbringen von Nicht-Prüfungsdienstleistung, mit Gefahr der Selbstprüfung:

- Erbringen von Nicht-Prüfungsdienstleistungen, bei welchen die Gefahr der Selbstprüfung besteht, ist gemäss Art. 729 Abs. 2 OR bei der eingeschränkten Revision zulässig
- Im Gesetz als «andere Dienstleistungen» bezeichnet
- Das Risiko der Selbstprüfung besteht
- Es sind sowohl organisatorische wie auch personelle Massnahmen erforderlich
- Die Offenlegung im Revisionsbericht ist erforderlich

Beispiel:

- Der Prüfungskunde erteilt der Revisionsstelle den Auftrag zur Erstellung eines Bewertungsgutachtens zu einer Bilanzposition, welche sich im Eigentum des Prüfungskunden befindet (zum Beispiel Beteiligung, Liegenschaft oder Ähnliches)

Unter den Punkten Mitwirken bei der Buchführung sowie beim Erbringen von Nicht-Prüfungsdienstleistungen, bei welchen die Gefahr der Selbstprüfung besteht, sind kumulative Bedingungen einzuhalten:

- Die Verantwortung für die Jahresrechnung muss beim Prüfungskunden bleiben
- Die Revisionsstelle übernimmt keine Aufgaben, die den Anschein erwecken könnten, sie übernehme die Verantwortung des Managements beim Prüfungskunden
- Die Risiken sind dem Kunden kommuniziert worden (separate Auftragsbestätigung!)
- Die Revisionsstelle stellt durch geeignete personelle und organisatorische Massnahmen eine verlässliche Prüfung sicher

Dies ist erfüllt, wenn nicht dieselbe Person/Personengruppe Arbeiten in der Buchführung und in der Eingeschränkten Revision des gleichen Kunden durchführt.

Speziell zu beachten sind noch die engen persönlichen Beziehungen in Bezug auf die Unabhängigkeit:

Die Beziehung zwischen Abschlussprüfer und Prüfungskunde bei Familienangehörigen (Ehegatte, eingetragene Partner, Kinder, Eltern, Grosseltern und Geschwister) verletzen die Unabhängigkeit.

Bei «engen Freundschaften» ist keine klare Definition möglich. Übliche Sozialkontakte wie Bekanntschaften sind unbedenklich (Revisor und Finanzchef sind im gleichen Verein als Vorstandsmitglieder aktiv). Problematisch wird es dann, wenn Abschlussprüfer und Finanzchef des Prüfungskunden regelmässig gemeinsame Ferien mit der Familie verbringen.

2.3.2 Unsere Empfehlung

Trotz des neuen Standards (SER2015) sollte der Umfang der Eingeschränkten Revision für unsere Revisionskunden etwa gleich bleiben und sicherlich nicht grösser werden.

Der neue Schweizer Standard sollte somit keine oder zumindest keine negativen Auswirkungen auf unsere Kunden haben.

Dennoch empfehlen wir, die Frage der Unabhängigkeit ernst zu nehmen und im Zweifelsfall lieber einen Berufskollegen für die Durchführung der Revision zu empfehlen, anstatt das Thema der Unabhängigkeit zu provozieren. Es besteht sonst die Gefahr, dass der Revisionsbericht nicht rechtmässig ist und von der Aufsichtsbehörde (RAB) sanktioniert werden könnte.

3 STEUERSTRAFRECHT 2016 UND STRAFLOSE SELBST- ANZEIGE (FACHBEITRAG)

Der vorliegende Fachbeitrag bezieht sich schwerpunktmässig auf die Praxis der direkten Steuern im Kanton Zürich und umfasst die Steuerfolgen sowohl bei Privatpersonen wie auch bei Firmen.

3.1 EINLEITUNG

Ausgehend von den im Editorial erwähnten aktuellen Vorkommnissen zum Thema Bankgeheimnis, automatischer Informationsaustausch von Finanzkundeninformationen (AIA), Revision des Steuerstrafrechts und Steueramnestie stellt sich bei diesem Fachbeitrag die Frage, wie die hochaktuelle Praxis in der Schweiz (insbesondere im Kanton Zürich) zum Thema Steuerstrafrecht

und straflose Selbstanzeige aussieht. Diese Themen sind vorerst in den allgemeinen Zusammenhang der Veranlagungspraxis zu stellen. Als Steuervertreter haben wir insbesondere in den letzten 1 bis 5 Jahren festgestellt, dass die Veranlagungspraxis stetig strenger geworden ist. So werden vermehrt kleine Aufrechnungen (beispielsweise Vermögensverwaltungskosten) vorgenommen,



Liegenschaftsunterhaltskosten werden genauer angeschaut und strenger beurteilt und ganz generell ist der Verhandlungsspielraum bei Ermessensfragen sehr viel kleiner geworden. Im Einklang mit dieser Praxis werden auch steuerstrafrechtliche Normen, welche seit vielen Jahren bestehen, strenger und konsequenter angewendet und es ist damit zu rechnen, dass zukünftige Gesetzesänderungen im Steuerstrafrecht zu härteren Bestrafungen führen werden.

Die generellen Praxisverschärfungen haben auch einen massgeblichen Einfluss auf unsere Praxis als Steuerberater. So werden wir auch dieses Jahr und zukünftig unsere Klienten nicht nur auf Steueroptimierungen aufmerksam machen, sondern vermehrt auch auf die Vermeidung von Steuerrisiken, siehe dazu unsere Ausführungen in nachstehender Ziffer 3.2.

Dem geltenden Steuerstrafrecht widmen wir in Ziffer 3.3 ein hauptsächliches Augenmerk mit vielen Praxisfällen und Gerichtsentscheiden (Ziffer 3.4). Die Steuerstrafrechtsentwicklungen (siehe nachstehende Ziffer 3.5) stützen sich auf den aktuellen Wissensstand per Januar 2016 ab.

Trotz aller aufziehenden dunklen Wolken hinsichtlich Praxisverschärfungen besteht aktuell nach wie vor der Lichtblick, im Rahmen einer immer noch bestehenden «kleinen» Steueramnestie jederzeit eine straflose Selbstanzeige beim zuständigen Kanton einzureichen (siehe Ziffer 3.6). Gemäss einer Medienmitteilung des Kantonalen Steueramtes in Zürich vom 5. Januar 2016 sind beim Kanton Zürich im Jahr 2015 rund 1500 Selbstanzeigen eingegangen. Dabei besteht nach wie vor die Möglichkeit, einmal im Leben eine straflose Selbstanzeige einzureichen und damit nicht deklarierte Einkommen und Vermögen zu melden. Es müssen in diesem Falle lediglich die Nachsteuern auf maximal 10 Jahre zurück entrichtet werden (zusätzlich Verzugszinsen), aber keine Bussen oder Strafsteuern. Auch wir haben einige Kunden bei der Eingabe dieser straflosen Selbstanzeige unterstützt. Falls jemand tatsächlich un versteuertes Einkommen und/oder Vermögen hat, so ist der Zeitpunkt für die Einreichung einer straflosen Selbstanzeige in diesem Jahr sicherlich günstig, da in den nächsten Jahren mit zunehmenden Praxis- und Gesetzesverschärfungen zu rechnen ist.



Straflose Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung

(siehe Infos 1.1 aus der Treuhandpraxis in unserem Infobulletin Nr. 33 vom Januar 2009).

3.2 STEUERBERATUNG UND STEUERSTRAFRECHT

Auf unserer Homepage kann entnommen werden, welche Gebiete der Steuerberatung wir anbieten (unter anderem Steuerberatung und Planung für Gesellschaften und Privatpersonen in sämtlichen Steueraspekten, Erstellung von Steuererklärungen, Steueroptimierungen, Prüfung der Veranlagungen und Steuerrechnungen, Vertretung vor Steuer- und Steuerjustizbehörden etc.).

Durch strengere Gesetzesauslegungen und Praxisverschärfungen umfasst nach unserem Verständnis die **Steuerberatung**, unabhängig vom konkreten Tätigkeitsgebiet, folgende Schwerpunkte:

- **Steuerplanung:** Steuerplanung im weitesten Sinne ist jedes zukunftsbezogene Handeln zur legalen Optimierung der Steuerzahllast. Dazu gehören beispielsweise die rechtzeitige Einzahlung von Einkaufsbeiträgen in die berufliche Vorsorge, die optimale Gestaltung der

Liegenschaftsunterhaltskosten, die steueroptimale Gestaltung der Abschlüsse, aber auch das Inbetrachtziehen von Steuerrulings bei komplexeren Sachverhalten, wie zum Beispiel Umstrukturierungen, um im Voraus die Steuerfolgen abschätzen zu können, sowie

- **Vermeidung von Steuerrisiken:** Bei zunehmender Verschärfung der Steuerpraxis bei den Einschätzungen wie auch des Steuerstrafrechts ist es für uns wichtig, unsere Klienten auf alle Steuerrisiken aufmerksam zu machen. Eindeutig private Zahlungen (zum Beispiel Ferienreisen) gehören nicht in die Buchhaltung eines Unternehmers. Die Folgen können verheerend sein (massive Aufrechnungen, Steuerhinterziehung, Steuerbetrug etc.). Es ist auch für uns als Steuerberater so, dass wir uns lieber in der Funktion des aktiv gestaltenden Steuerplaners zwecks legaler Einsparung von Steuern sehen als in der Rolle des Mahners, welcher auf steuerliche Risi-



Steuerberatung (als Teil unserer Dienstleistungen), siehe www.wptreuhand.ch



**Steuerplanung für
KMU-Unternehmer**
(siehe Fachbeitrag in
unserem Infobulletin
Nr. 43 vom Januar
2014)

ken aufmerksam macht. Wird aber die Praxis bezüglich Steuerstrafrecht härter, so ist es eben erforderlich, dass bei der Steuerplanung vermehrt Massnahmen getroffen werden, um steuerliche Risiken zu vermeiden. Dazu gehören beispielsweise die Verbuchung von gewinnerhöhenden Privatanteilen für Autos und andere Positionen mit geschäftlichem und privatem Charakter, um nicht dem Vorwurf des Steuerbetrugs ausgesetzt zu sein. Zusammengefasst kann gesagt werden, dass wir im heutigen, zunehmend repressiveren Umfeld

des Steuerrechts und Steueramtes unsere Aufgabe ähnlich sehen wie ein Unternehmer, welcher sich bei seinem Unternehmen ebenfalls mit Chancen und Risiken auseinanderzusetzen hat. Wir beraten einerseits gerne über alle Möglichkeiten der legalen Steuerplanung (Chancen) und verweisen diesbezüglich auf unseren Fachbeitrag im Infobulletin vom Januar 2014. Gleichzeitig werden wir im Interesse unserer Klienten vermehrt auf konkrete Massnahmen aufmerksam machen, welche der Vermeidung von Steuerrisiken dienen.

3.3 GELTENDES STEUERSTRAFRECHT

3.3.1 Begriffe und Abgrenzungen

Für einen ersten Überblick sind gemäss geltendem Steuerstrafrecht folgende Begriffe auseinanderzuhalten:

- **Steuerwiderhandlung:** Verletzung von Verkehrspflichten (zum Beispiel Nichteinreichung der Steuererklärung). Dies kann je nach Kanton und Wiederholungsfall zu einer Busse führen. Mit dieser Thematik werden wir uns nicht detailliert auseinandersetzen.
- **Steuerhinterziehung:** Der Steuerpflichtige bewirkt vorsätzlich oder fahrlässig, dass seine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (zum Beispiel Nichtangeben von Vermögenswerten oder Einkünften von Lohnausweisen).
- **Steuerbetrug:** Verwendung von gefälschten, verfälschten oder inhaltlich unwahren Urkunden zum Zweck der Steuerhinterziehung (zum Beispiel Buchen von privaten Aufwendungen in der Buchhaltung wird in der Regel als Steuerbetrug qualifiziert).
- **Steuerumgehung:** Diese wird in der Praxis normalerweise angenommen, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:
 - Absonderliche, den wirtschaftlichen Gegebenheiten unangemessene Sachverhaltsgestaltung
 - Gewählte Gestaltung erfolgt nur zum Zweck der Steuerersparnis
 - Effektive Steuereinsparung ist erfolgt
 Unangemessene Verzinsungen von Darlehen können beispielsweise als Steuerumgehung

angesehen werden. Die Steuerumgehung ist kein Steuerdelikt, das Steueramt rechnet aber beispielsweise Abzüge für unangemessen hohe Darlehenszinsen wieder auf.

Im vorliegenden Fachbeitrag fokussieren wir uns vor allem auf die direkten Steuern, auf das Gesetz über die Direkte Bundessteuer (DBG) sowie auf das Steuergesetz des Kantons Zürich (StG). Steuerstrafrechtliche Aspekte bei der Mehrwertsteuer, Verrechnungssteuer und anderen Gesetzen des Bundes und der Kantone lassen wir ausser Acht, sie werden aber in der Praxis auch konsequenter angewendet.

3.3.2 Nachsteuerverfahren

- **Allgemeines:** Es kann generell gesagt werden, dass nach Eintreffen eines Einschätzungsent-scheides, einer Schlussrechnung (bei der Staatssteuer des Kantons Zürich) oder einer definitiven Veranlagungsverfügung (bei der Bundessteuer) ein konkretes Steuerjahr abgeschlossen und rechtskräftig ist, das heisst, das Steueramt kann in der Regel nicht mehr auf diese Faktoren zurückgreifen. Das Nachsteuerverfahren erlaubt aber, unter bestimmten Voraussetzungen eben doch auf rechtskräftige Steuerjahre zurückzugreifen. Auch straflose Selbstanzeigen beziehen sich auf rechtskräftige, bereits eingeschätzte Steuerjahre. Der Steuerpflichtige hat die Nachsteuern inklusive Verzugszinsen zu tragen (das heisst die Differenz zwischen den fälschlicherweise zu tief deklarierten Einkommen und/oder Vermögen zu den nachträglich gemeldeten

effektiven Einkommen und/oder Vermögen). Das Nachsteuerverfahren hat für sich betrachtet keinen Strafcharakter, bildet aber eine erste Berechnungsgrundlage für die Erhebung einer Busse, falls die Voraussetzungen für eine Steuerhinterziehung gegeben sein sollten.

- **Voraussetzungen:** Zur Erhebung einer Nachsteuer braucht es folgende Voraussetzungen: Es muss eine rechtskräftige Einschätzung vorliegen, die Verjährung darf noch nicht eingetreten sein, es muss aus Sicht des Steueramtes eine Unterbesteuerung auf der Basis einer unkorrekten Deklaration vorliegen und es muss auch eine sogenannte neue Tatsache vorliegen.

Neu sind jene Tatsachen (steuerrechtlich relevante Informationen), die erst nach der rechtskräftigen Einschätzung zum Vorschein gekommen sind. Stellt das Steueramt anlässlich einer Bücherrevision fest, dass massive Privataufwendungen im aktuellen, noch offenen Steuerjahr enthalten sind und aufgrund der konkreten Konstellation schon in früheren Steuerjahren zu viele Privataufwendungen (ohne Bemessung eines Privatanteils) in der Buchhaltung enthalten waren (wenn der Verdacht dazu besteht), so bestehen aus Sicht des Steueramtes begründete Chancen, auf bereits rechtskräftige Steuerjahre zurückzu-

greifen. Handelt es sich hingegen um reine Bewertungsfragen (zum Beispiel Höhe der Bemessung des Privatanteils), so kann infolge Fehlens neuer Tatsachen meistens nicht auf frühere Steuerjahre zurückgegriffen werden. In der Praxis handelt es sich bei diesen Themen allerdings im Einzelfall um schwierige Abgrenzungsfragen, welche je nach Fall zu entscheiden sind.

- **Rechtsfolgen:** Das Nachsteuerverfahren bezweckt einzig und allein den Ausgleich des Steuerausfalls, also die Einforderung der bislang nicht erhobenen Steuer samt Zins. Es hat somit keinen Strafcharakter. Pflichtige und Dritte haben im Nachsteuerverfahren die gleichen Mitwirkungs- und Wahrheitspflichten wie im ordentlichen Einschätzungsverfahren. Es besteht aber auch die Möglichkeit, nach pflichtgemäßem Ermessen einzuschätzen. Auch straflose Selbstanzeigen (siehe dazu mehr in nachstehender Ziffer 3.6) bewirken im Ergebnis lediglich die Berechnung und Bezahlung von Nachsteuerfaktoren mit zusätzlichen Verzugszinsen.

3.3.3 Steuerhinterziehung

- **Allgemeines:** Genauso wie bei der Nachsteuer geht es bei der Steuerhinterziehung vorerst auch darum, dass bei einer rechts-



Zur Nachsteuer:
 - § 160 ff StG (Steuer-gesetz des Kantons Zürich)
 - Art. 151 ff DBG (Bundesgesetz über die Direkte Bundes-steuer)





Zur Steuerhinterziehung:

- § 235 ff StG (Steuer-gesetz des Kantons Zürich)

- Art. 175 ff DBG (Bundesgesetz über die Direkte Bundes-steuer)

kräftigen Veranlagung unvollständig versteuert worden ist. Der Steuerpflichtige bewirkt aber diese Steuerkürzung grundsätzlich vorsätzlich oder fahrlässig (weil er zum Beispiel einen Lohn, den er hätte angeben müssen, in der Steuererklärung nicht deklariert hat).

- **Vollendete oder versuchte Steuerhinterziehung:**

Der Gesetzgeber unterscheidet zwischen vollendeter und versuchter Steuerhinterziehung. Bei der vollendeten Steuerhinterziehung wird vorausgesetzt, dass eine Veranlagung bereits rechtskräftig ist (durch Einschätzungsentscheid, Ausstellen einer Schlussrechnung oder Zustellung einer Veranlagungsverfügung) oder weil eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben ist. Falls eine Verjährung nicht eingetreten ist, muss ein Steuerausfall aus der Sicht des Staates eingetreten sein, es handelt sich zumeist um eine unkorrekte Deklaration. Bei der vollendeten Steuerhinterziehung wird vorsätzliches oder fahrlässiges Verhalten vorausgesetzt.

Die versuchte Steuerhinterziehung bezieht sich auf Veranlagungen, welche noch nicht rechtskräftig abgeschlossen sind, es ist ebenfalls ein Steuerausfall beabsichtigt und es liegt eine unkorrekte Deklaration vor. Voraussetzung für die Verurteilung bei der versuchten Steuerhinterziehung ist allerdings der Vorsatz.

- **Vorsatz oder Fahrlässigkeit:** Beim Vorsatz wird zwischen direktem Vorsatz (Wissen und Willen) und Eventualvorsatz (Inkaufnehmen) unterschieden. Gemäss Bundesgerichtspraxis wird ein sogenannter Eventualvorsatz relativ schnell angenommen. Indem ein Steuerpflichtiger seine Steuererklärung ungeprüft unterzeichnet, nimmt er mindestens bei einem Eventualvorsatz in Kauf, dass die Deklaration unvollständig sein könnte. Mit der Unterschrift übernimmt er auch die Verantwortung für die Richtigkeit der in der Steuererklärung enthaltenen Angaben. Mit anderen Worten wird Eventualvorsatz relativ schnell angenommen.

Bei der Fahrlässigkeit unterscheidet man zwischen leichter (dies kann geschehen) oder grober (das darf nicht geschehen). Die Art der Tatbegehung (Vorsatz oder Fahrlässigkeit mit allen Abstufungen) hat in der Regel einen Einfluss auf die Bemessung des Strafrahmens.

- **Rechtsfolgen:** Bei der vollendeten Steuerhinterziehung beträgt der Strafrahmen in der Regel 1/3 bis zum 3-fachen Betrag der hinterzogenen Steuer. In der Praxis ist die Regel 1/1. Beträgt also die Nachsteuer zum Beispiel CHF 15 000.00, so beträgt die Busse normalerweise nochmals zusätzlich CHF 15 000.00, dazu kommen Verzugszinsen.

Bei der versuchten Steuerhinterziehung ist der Strafrahmen meistens 2/9 bis 2/1 der Nachsteuer, die Regel ist normalerweise 2/3 der Nachsteuer (das heisst bei einer Nachsteuer von CHF 15 000.00 daher normalerweise noch zusätzlich eine Busse von CHF 10 000.00, exklusive Verzugszinsen).

Bei der Strafzumessung beim gesetzlichen Raster gibt es Strafminderungs- und Straferhöhungsgründe, ist die Tat nur fahrlässig begangen, so wirkt dies strafmindernd, ist sie vorsätzlich mit direktem Vorsatz verübt worden, so ist dies straf erhöhend. Es kommt zusätzlich auch auf die wirtschaftlichen Verhältnisse und Leistungsfähigkeit sowie auf die persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen an.

- **Verfahrensprinzipien:** In der Praxis gilt das Steuerhinterziehungsverfahren als echtes Steuerstrafverfahren, das heisst, es finden die Grundlagen der Europäischen Menschenrechtsgarantien Anwendung.

Dies bedeutet unter anderem:

- Fairness im Verfahren
- Ermittlung der materiellen Wahrheit
- Anspruch auf rechtliches Gehör
- Unschuldsumutung

Das Bankgeheimnis ist in der Regel gewährleistet.

3.3.4 Steuerbetrug

- **Allgemeines:** Sobald Urkunden (zum Beispiel Bilanz und Erfolgsrechnungen, Lohnausweise) im Spiel sind, kommen die strafverschärfenden gesetzlichen Grundlagen des Steuerbetrugs zur Anwendung. Steuererklärungen und Einkommensberechnungen gelten hingegen nicht als Urkunden. Das Bankgeheimnis – das normalerweise bei der Steuerhinterziehung zur Anwendung kommt – kann aufgehoben werden und es besteht auch die Möglichkeit, über die Staatsanwaltschaft die Polizei mit Hausdurchsuchungen

zu beauftragen. Es ist also im Falle des Steuerbetrugs mit massiven und schmerzlichen Folgen zu rechnen.

- Voraussetzungen:** Erste Voraussetzung ist eine begangene Steuerhinterziehung (entweder vollendet oder versucht), es kommt aber noch die Verwendung einer mangelhaften Urkunde zur Täuschung der Steuerbehörde hinzu (zum Beispiel Bilanz und Erfolgsrechnung oder Lohnausweise etc.). Bei diesen mangelhaften Urkunden unterscheidet man zwischen gefälschten (falsche Unterschrift, fingierte Quittung) und verfälschten (bei einer echten Urkunde werden Beträge und/oder das Datum geändert) sowie unwahren Urkunden (unrichtig geführte Buchhaltung). Steuerbetrug ist nur strafbar bei Vorsatz (direkter Vorsatz oder Eventualvorsatz). Wer eindeutige Privataufwendungen in seiner Buchhaltung hat, erfüllt die Voraussetzungen der Verwendung von mangelhaften Urkunden und somit des Steuerbetrugs.
- Rechtsfolgen:** Die Rechtsfolgen bei Steuerbetrugsfällen sind massiv. Nebst der Bezahlung der Nachsteuer und der Busse bei der Steuerhinterziehung kommt in der Regel auch der Eintrag im Strafregister dazu. Es kann eine Freiheitsstrafe bis 3 Jahre oder eine Geldstrafe bis maximal CHF 1 080 000.00 ausgesprochen werden. Bei bedingten Strafen ist zusätzlich eine Busse möglich.
- Verfahren:** Meistens erstattet das Kantonale Steueramt eine Strafanzeige bei der Staatsanwaltschaft, welche das Verfahren zusammen mit der Polizei durchführt. Den Strafuntersuchungsbehörden stehen sämtliche Zwangsmassnahmen gemäss Strafprozessordnung zur Verfügung, insbesondere die Herausgabe von Bankdaten, Hausdurchsuchungen, Beschlagnahmungen, Verhaftungen. Die Rechtsmittelbehörden sind die ordentlichen Strafgerichte. Allerdings wird bei rund der Hälfte aller Fälle das Verfahren wieder eingestellt, weil unter anderem der Vorsatz nicht nachgewiesen werden kann. Dennoch ist dieses Verfahren sehr unangenehm, auch die damit verbundenen Massnahmen wie Hausdurchsuchung, Beschlagnahmung von Akten etc.

3.3.5 Strafbarkeit juristischer Personen

Ist beispielsweise eine Aktiengesellschaft (AG) oder eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) in ein Steuerhinterziehungsverfahren verwickelt, so wird die juristische Person gebüsst. Der Alleininhaber einer juristischen Person, welcher zum Beispiel eine Steuerhinterziehung mit seiner AG begeht, wird somit wirtschaftlich doppelt bestraft, nämlich einerseits über seine AG und andererseits als Privatperson. Er kann aber auch eine straflose Selbstanzeige sowohl für sich selber wie auch für seine juristische Person beantragen.

3.3.6 Strafbarkeit von Vertretern

Steuerberater und Vertreter können unter bestimmten, engen Voraussetzungen auch bestraft werden, wenn sie vorsätzlich zu einer Steuerhinterziehung anstiften oder Hilfe leisten. Wenn also ein Vertreter aktiv, vorsätzlich und nachweisbar Tipps abgibt, wie Steuern hinterzogen werden sollen, so kann eine Bestrafung in Betracht gezogen werden.

Nach aktuellen Angaben des Steueramtes sind solche Verurteilungen von Steuervertretern in der Praxis allerdings selten, weil ein vorsätzliches Verhalten bezüglich Beihilfenschaft zur Steuerhinterziehung oder zum Steuerbetrug nachgewiesen werden muss.



Zum Steuerbetrug:
 - § 261 ff StG (Steuer-gesetz des Kantons Zürich)
 - Art. 186 ff DBG (Bundesgesetz über die Direkte Bundessteuer)



Zur Strafbarkeit juristischer Personen:
 - § 241 ff StG sowie § 241 a betreffend Selbstanzeige (Steuer-gesetz des Kantons Zürich)
 - Art. 181 ff DBG und 181 a betreffend Selbstanzeige (Bun-desgesetz über die Di- rekte Bundessteuer)



Zur Strafbarkeit von Vertretern:
 - § 237 ff StG (Steuer-gesetz des Kantons Zürich)
 - Art. 177 DBG (Bun-desgesetz über die Di- rekte Bundessteuer)



FOTO: FOTOLIA.COM/STOCKWERK

3.4 PRAXISFÄLLE UND RICHTSSENTSCHEIDE

Die nachstehenden Praxisfälle entstammen einerseits von diversen Kursen und andererseits von Gerichtsentscheiden. Sie sind bewusst vereinfacht und leicht verständlich dargestellt, um auf gewisse Themenkreise zu sensibilisieren.

3.4.1 Nachsteuerverfahren bejaht (Praxisfall 1)

- **Sachverhalt:** Bei der Steuerveranlagung 2014 vom Selbständigerwerbenden A stellt das Steueramt fest, dass in den gesamten Reise- und Repräsentationsspesen von CHF 20 000.00 seine gesamte private Ferienreise und die private Geburtstagsfeier mit CHF 12 000.00 gebucht worden ist. Ein Privatanteil für diese CHF 12 000.00 ist nicht gebucht worden. Kann auf frühere Jahre zurückgegriffen werden?
- **Lösungsansatz:** Das Steueramt wird den Betrag von CHF 12 000.00 im Steuerjahr 2014 aufrechnen. Es hätte aber auch die Möglichkeit, gestützt auf § 160 StG und Art. 151

DBG ein Nachsteuerverfahren für die rechtskräftigen Steuerveranlagungen 2005 bis 2013 einzuleiten, da das Steueramt auf neue Tatsachen schliessen könnte, verbunden mit der Annahme, dass bereits in früheren Jahren solche eindeutigen Privataufwendungen in der Buchhaltung gebucht worden waren. Zusätzlich muss er mit einem Steuerhinterziehungs- und Steuerbetrugsverfahren rechnen (siehe dazu die Praxisfälle 6 bis 8).

- **Fazit:** Eindeutige Privataufwendungen gehören nicht in die Buchhaltung. Werden sie vom Steueramt entdeckt, ist mit gravierenden Folgen zu rechnen.

3.4.2 Nachsteuerverfahren verneint (Praxisfall 2)

- **Sachverhalt:** Im Rahmen der Steuerveranlagung 2015 wird beim Steuerpflichtigen B in seiner Buchhaltung festgestellt, dass in den gesamten Werbeaufwendungen von CHF 15 000.00 Weineinkäufe von CHF 6 000.00



Eindeutig private Aufwendungen gehören nicht in die Buchhaltung:

Werden sie vom Steueramt entdeckt, kann auf rechtskräftige Steuerjahre zurückgegriffen werden und Steuerhinterziehung und Steuerbetrug werden vom Steueramt angenommen.

enthalten sind. Dafür hat er einen Privatanteil von CHF 1500.00 gebucht. Der Pflichtige B argumentiert, dass es sich dabei um Kundengeschenke handelt. Das Steueramt erhöht den Privatanteil um CHF 2500.00 auf CHF 4000.00. Kann das Steueramt auch in diesem Fall auf frühere, rechtskräftige Veranlagungen zurückgreifen?

- **Lösungsansatz:** Die Chancen stehen in diesem Fall gut, dass nicht auf frühere Jahre rechtskräftige Steuerveranlagungen (Steuerjahr 2014 und zurück) zurückgegriffen werden kann, weil er einen Privatanteil gebucht hat und die Kosten für den Wein nicht ausschliesslich privaten Charakter haben. Für den Privatanteil hat der Pflichtige eine Bewertung vorgenommen und diesbezüglich kommt ihm der Wortlaut von § 160 Abs. 2 StG und Art. 151 Abs. 2 DBG entgegen: Soweit die Steuerbehörden Bewertungen (zum Beispiel Bemessungen von Privatanteilen) anerkannt haben, kann im Nachhinein keine Nachsteuer für rechtskräftige Steuerveranlagungen erhoben werden, selbst wenn die Bewertung ungenügend war (oder konkret der Privatanteil zu tief war).
- **Fazit:** Bei Aufwendungen, welche sowohl privaten wie auch geschäftlichen Charakter haben, empfiehlt es sich auf jeden Fall, einen Privatanteil zu bemessen, um einerseits die Chancen für die Eröffnung eines Nachsteuerverfahrens für bereits rechtskräftige Steuerjahre (für die letzten 10 Jahre zurück) zu verkleinern. Andererseits wird ein allfälliger Vorwurf eines steuerdeliktischen Verhaltens stark eingeschränkt.

3.4.3 Eventualvorsatz gegeben (Praxisfall 3)

- **Sachverhalt:** Der Steuerpflichtige C hat in seiner Steuererklärung 2012 ein Vermögen von CHF 1,5 Mio. angegeben (anstatt CHF 4 Mio.). Das Steuerjahr 2012 ist bereits rechtskräftig, der Vermögensertrag (inklusive Zinsen aus Wertschriftenvermögen) wird bei einem Nachsteuer- und Steuerhinterziehungsverfahren nachberechnet (weil das Steueramt die Falschdeklaration entdeckt). Herr C macht geltend, es liege kein Steuerhinterziehungsverfahren vor, weil er nicht schuldhaft gehan-

delt habe. Die Steuererklärung sei vom Treuhänder T ausgefüllt worden und der steuerpflichtige und angeschuldigte Herr C erwähnt, er habe die Steuererklärung blind unterzeichnet, weshalb ihn keine Schuld treffe. Wenn schon, sei sein Treuhänder T schuldig.

- **Lösungsansatz:** Gestützt auf eine neuere Bundesgerichtspraxis übernimmt der Steuerpflichtige C, der die von seinem Treuhänder ausgefüllte Steuererklärung unterzeichnet, die volle Verantwortung für die Richtigkeit der darin enthaltenen Angaben. Indem C die Steuererklärung ungeprüft unterzeichnete, nahm er zumindest in Kauf, dass die Deklaration unvollständig sein könnte (das Bundesgericht hat also in diesem Falle den Eventualvorsatz bejaht). Nebst der Nachsteuer hat C auch noch eine Busse zu tragen (diese ist in der Regel gleich hoch wie die ermittelte Nachsteuer). Diese Busse kann nicht auf den Treuhänder überwälzt werden.
- **Fazit:** Es ist auf jeden Fall immer ratsam, eine Steuererklärung nochmals genau durchzusehen, auch wenn ein verantwortungsbewusster Steuerberater selbstverständlich seine Kunden darauf hinweist, wenn ihm hinsichtlich Vollständigkeit der Deklaration etwas auffallen sollte.

3.4.4 Steuerhinterziehung wegen Nichtversteuerung von Alimenten bejaht (Praxisfall 4)

- **Sachverhalt:** Die Steuerpflichtige D hat von ihrem Exmann in den Jahren 2012 bis 2014 je CHF 30 000.00 Alimente erhalten. Bei der noch nicht rechtskräftigen Veranlagung 2014 ist dieser Fehler aufgefallen, die Steuerjahre 2012 und 2013 sind bereits rechtskräftig veranlagt.
- **Lösungsansatz:** Für das Steuerjahr 2014 gibt es eine Aufrechnung, Frau C muss aber damit rechnen, dass sie noch eine Busse wegen versuchter Steuerhinterziehung zu bezahlen hat, falls ihr Verhalten als vorsätzliche Tatbegehung eingestuft werden sollte. Für die Steuerjahre 2012 und 2013 gibt es sowohl ein Nachsteuer- wie auch ein Steuerhinterziehungsverfahren, die Busse wird in der Regel 1/1 der Nachsteuer sein. Sie kann jedoch ver-



Gemischte Aufwendungen (privat und geschäftlich):

Bei Aufwendungen mit geschäftlichem und privatem Charakter ist unbedingt ein Privatanteil zu buchen, damit die Möglichkeiten des Steueramtes kleiner werden, rechtskräftige Steuerjahre wieder zu öffnen und das Verfahren wegen Steuerhinterziehung und Steuerbetrug durchzuführen.

suchen, diese Strafzumessung der Busse zu reduzieren, zum Beispiel wegen persönlicher und seelischer Gründe (starke Belastung nach der Scheidung etc.).

- **Fazit:** Wird wie in diesem Fall eine unvollständige Deklaration festgestellt, so ist die Bezahlung der Nachsteuer unumgänglich und auch das Vorliegen einer Steuerhinterziehung dürfte in der Regel kaum widerlegt werden. Hingegen besteht ein Ermessensspielraum bei der Festlegung der Busse, man könnte versuchen, die Bussen für die Steuerjahre 2012 und 2013 zu reduzieren und den Wegfall einer Busse für das offene Steuerjahr 2014 zu verlangen (wegen fehlendem Vorsatz).

3.4.5 Steuerhinterziehung wegen unvollständiger Vermögensdeklaration (Praxisfall 5)

- **Sachverhalt:** Der Privatier E versteuert über Jahre ein Vermögen in der Schweiz von CHF 1 Mio. und CHF 15 000.00 Wertschriftenerträge. Effektiv hat er aber ein Vermögen von CHF 3 Mio. und Wertschriftenerträge von CHF 45 000.00. Seine Gelder befinden sich in der Schweiz wie auch im Ausland. Im Rahmen des allgemeinen Informationsaustauschs erfährt die Schweizer Steuerbehörde von den vollständigen Vermögenswerten.
- **Lösungsansatz:** Dem Privatier E wird ein Nachsteuerverfahren eröffnet, zusätzlich muss er sich dem Vorwurf der Steuerhinterziehung aussetzen. In der Regel ist die Busse gleich hoch wie die gesamte Nachsteuer auf rund 10 Jahre zurück. Dazu kommen Verzugszinsen. Nach Entwurf zum neuen Steuerstrafrecht (Umsetzung im Moment zurückgestellt) müsste er sich in Anbetracht der Höhe des Vermögens noch den Vorwurf der qualifizierten Steuerhinterziehung gefallen lassen.
- **Fazit:** Bei rechtzeitiger straflosen Selbstanzeige hätte sich Privatier E die Busse sparen können.

3.4.6 Steuerbetrug mit der eigenen Einzelfirma (Praxisfall 6)

- **Sachverhalt:** Financier F hat eine Einzelfirma (mit kaufmännischer Buchhaltung) und nicht alle Umsätze deklariert, dies wurde bei einer

steueramtlichen Bücherrevision bezogen auf die Jahre 2012 bis 2014 festgestellt. In diesen 3 Jahren sind pro Jahr je CHF 50 000.00 nicht im Umsatz enthalten. Sein Treuhänder T hat die Jahresrechnung wie auch die Steuererklärung ausgefüllt.

- **Lösungsansatz:** Die 3 Jahre 2012 bis 2014 sind noch nicht in Rechtskraft erwachsen, die Beträge werden aufgerechnet und die Möglichkeit seitens des Steueramtes besteht, Financier F auch noch zusätzlich wegen vorsätzlich versuchter Steuerhinterziehung zu belangen (Bussenrahmen in der Regel 2/3 der Nachsteuer). Die Buchhaltung stellt überdies eine Urkunde dar. Mit Einreichung der mangelhaften Urkunde ist der Steuerbetrug vollendet und die Steuerbehörden in Zürich können wegen Steuerbetrugs bei der Staatsanwaltschaft Anzeige erstatten. Überdies besteht die Gefahr, dass das Steueramt auch auf frühere, rechtskräftige Steuerveranlagungen zurückgreifen wird, im Rahmen eines Nachsteuer- und Steuerhinterziehungsverfahrens.
- **Fazit:** Sobald Buchhaltungen im Spiel sind, wird meistens der Urkundencharakter der Bilanz und Erfolgsrechnung bejaht. Financier F hat mit Nachsteuern zu rechnen, Bussen wegen Steuerhinterziehungen, Verzugszinsen und zudem noch mit einer Verurteilung wegen Steuerbetrugs. Richtig unangenehm wird es, wenn das Steueramt noch auf frühere Jahre zurückgreift und auch bei diesen früheren Jahren Untersuchungen (zum Beispiel Bücherrevision) durchführt. Der Treuhänder T hat zwar die Jahresrechnung und die Steuerklärungen erstellt, aber sofern es im Sachverhalt keine Hinweise gibt, dass T vorsätzlich zur Steuerhinterziehung respektive zum Steuerbetrug angestiftet, geholfen oder mitgewirkt hat, macht sich T nicht strafbar.

3.4.7 Steuerbetrug mit der eigenen Aktiengesellschaft (Praxisfall 7)

- **Sachverhalt:** Der Pflichtige G besitzt zu 100 Prozent seine Aktiengesellschaft Z. In dieser Buchhaltung sind jährliche Aufwendungen von CHF 50 000.00 für ein Kindermädchen betreffend privater Betreuung der Zwillinge enthalten. Das Kindermädchen hat Herrn G beim Steueramt angezeigt und es wird festgestellt,

dass in den Jahren 2010 bis 2014, welche bereits rechtskräftig eingeschätzt worden sind, die Privatbuchungen enthalten waren.

- **Lösungsansatz:** Die Steuerstrafrechtsfolgen für Herrn G und seine ihm gehörende Z AG sind verheerend und sehr kostspielig. Im Wesentlichen sind dies:
 - Z AG: Aufrechnung pro Jahr (2010–2014) von je CHF 50 000.00, zusätzlich Busse wegen vollendeter Steuerhinterziehung, mindestens 1/1 der Nachsteuer, ebenfalls für die Jahre 2010 bis 2014. Zudem muss Verrechnungssteuer von 35 Prozent auf die CHF 50 000.00 pro Jahr bezahlt werden (das heisst 5 x 17 500.00). Diese bekommt er nicht mehr zurück.
 - Auf der Seite des Aktionärs: Ebenfalls Aufrechnungen über die 5 Jahre von je CHF 50 000.00 für verdeckte Gewinnausschüttungen im Nachsteuerverfahren. Die Busse ist ebenfalls wegen vorsätzlich begangener Steuerhinterziehung in der Regel 1/1 der Nachsteuer (allenfalls wird die Busse, welche der AG auferlegt wird, bei der Bussenfestlegung des Aktionärs teilweise berücksichtigt).
 - Anzeige bei der Staatsanwaltschaft wegen Verdachts auf Steuerbetrug, begangen durch den Pflichtigen G. Der Steuerbetrug ist bereits vollendet mit der Einreichung des unrichtigen Jahresabschlusses. Die Verrechnungssteuer von total CHF 87 500.00 kann wie bereits erwähnt nicht mehr zurückerstattet werden. Es kommen auch die Strafbestimmungen bei der Verrechnungssteuer zur Anwendung.
- **Fazit:** Aus unserer Sicht ist das heute gültige Steuerstrafrecht schon hart genug, auch wegen der Mehrfachbestrafung auf verschiedenen Ebenen. Gerade bei Hauptinhabern von juristischen Personen ist ein besonderes Augenmerk darauf zu richten, absolut keine Kosten mit privatem Charakter in der Buchhaltung zu haben.

3.4.8 Steuerbetrug wegen Nichtverbuchung des Privatanteils am Auto (Praxisfall 8)

- **Sachverhalt:** Der Pflichtige H und Alleinaktionär seiner Y AG hat für sein Geschäftsauto überhaupt keinen Privatanteil gebucht. Dieser

Fall entspricht einem neuen Bundesgerichtsentscheid.

- **Lösungsansatz:** Das Bundesgericht hat befunden, dass der Verzicht auf einen Privatanteil eine inhaltlich unwahre Urkunde beinhalte. Der betreffende H wurde nebst den üblichen Nachsteuern, Steuerhinterziehungen (in Anlehnung an das Praxisbeispiel 7) ebenfalls wegen Steuerbetrugs verurteilt.
- **Fazit:** Es ist dringend zu empfehlen, einen Privatanteil (nicht nur beim Auto, sondern auch anderen Gütern, welche gemischt, das heisst privat und geschäftlich, genutzt werden) zu buchen. Bei der Beurteilung, ob ein Steuerbetrug vorliegt, sieht das Bundesgericht keinen Ermessensspielraum, ob ein Privatanteil ausgeschieden werden muss. Fehlt ein solcher Privatanteil als gewinnmindernde Buchung, so wird tendenziell auf Steuerbetrug geschlossen. Anders verhält es sich, wenn ein Privatanteil gebucht wird, aber eventuell ein zu geringer. In diesen Fällen kann je nach Einzelfall darauf geschlossen werden, dass eben kein Steuerbetrug vorliegt und in der Regel auch nicht auf rechtskräftige Steuerjahre zurückgegriffen werden kann.



Praxisverschärfung bei der Verrechnungssteuer
(siehe Infos 2.2 aus der Treuhandpraxis in unserem Infobulletin Nr. 46 vom August 2015).

3.5 STEUERSTRAFRECHTSENTWICKLUNGEN 2016

3.5.1 Revision des Steuerstrafrechts

Die Revision des Steuerstrafrechts war parlamentarisch lange ein Thema, ist aber gemäss Medienberichten vom 5. November 2015 vorläufig auf Eis gelegt worden. Unter anderem auch, weil man den Ausgang der Initiative «Ja zum Schutz der Privatsphäre» abwarten wollte. Es ist aber dennoch möglich, dass in diesem oder im nächsten Jahr eine Revision und Verschärfung des Steuerstrafrechts jederzeit wieder debattiert und in die Tat umgesetzt werden könnte. Einige Grundzüge des bereits vorliegenden Entwurfs zum Steuerstrafrecht in der Schweiz sind dennoch erwähnenswert:

- Steuerbetrug begeht nicht nur jener, welcher gefälschte, verfälschte oder inhaltlich unwahre Urkunden gebraucht, sondern auch der Steuerpflichtige, welcher die Steuerbehörde durch Vorspiegelung oder Unterdrückung von Tatsachen arglistig irreführt oder sie in ihrem Irrtum arglistig bestärkt. Die Strafandrohung kann eine Freiheitsstrafe bis zu 3 Jahren oder eine Geldstrafe plus Busse wie bei der Steuerhinterziehung sein.
- Schwerer Steuerbetrug soll bereits vorliegen, wer Einkommen oder Vermögen von mindes-

tens CHF 600 000.00 nicht deklariert. In diese Kategorie würden daher auch jene fallen, welche Vermögenswerte ab CHF 600 000.00 nicht deklariert haben. Die Strafandrohung beträgt eine Freiheitsstrafe bis zu 5 Jahren oder eine Geldstrafe plus Busse wie bei der Steuerhinterziehung.

- Untersuchungsverfahren (zum Beispiel Hausdurchsuchung, Festnahmen etc.) sollen auch bei der Steuerhinterziehung gelten, das Bankgeheimnis kann auch bei Steuerhinterziehung allenfalls aufgehoben werden (dies wurde im Parlament umstritten und kontrovers diskutiert).

Sollte also dennoch das Steuerstrafrecht in der Schweiz in nächster Zeit parlamentarisch an die Hand genommen werden, so ist gegenüber dem geltenden Steuerstrafrecht auf jeden Fall mit massiven Verschärfungen zu rechnen.

3.5.2 Steuerbetrug als Vortat zur Geldwäscherei

Bei der Umsetzung der revidierten Empfehlungen der GAFI (Group d'action financière) werden per 1. Juli 2016 neue, schärfere Bestim-



FOTO: FOTOLIA.COM/SCHLIERNER

mungen in Kraft treten. Gemäss diesen Grundlagen sind schwere Steuerdelikte als Vortaten zur Geldwäscherei zu qualifizieren, sofern die hinterzogenen Steuern CHF 300 000.00 pro Steuerperiode übersteigen. Dies bedeutet auch, dass zum Beispiel die Bestimmungen der GAFI-Richtlinien (Steuerbetrug als Vortat zur Geldwäscherei) bei einem Delikt im Kanton Bern (höhere Steuerprogression) schneller erfüllt sind als zum Beispiel im günstigen Kanton Zug. Im Kanton Zug braucht es bei verheirateten Steuerpflichtigen (ohne Konfession) ein steuerbares Einkommen von rund CHF 1 312 000.00, um ein Steuerbetrag von CHF 300 000.00 zu erreichen. Im Kanton Bern reicht bereits ein steuerbares Einkommen von CHF 777 100.00 (im Kanton Zürich CHF 833 000.00), um einen Steuerbetrag von CHF 300 000.00 zu erreichen. Die gleichen Berechnungsgrundlagen kann man natürlich auch auf die Vermögenssteuer anwenden, es braucht aber ein relativ hohes steuerbares Vermögen, um einen steuerbaren Betrag von CHF 300 000.00 zu erreichen.

Geändert haben auch die Strafrechtsnormen von Art. 305 bis. Abs. 1 StGB (Schweizer Strafgesetzbuch): Wer eine Handlung vornimmt, die geeignet ist, um die Ermittlung der Herkunft, die Auffindung oder die Einziehung von Vermögenswerten – die, wie er weiss oder annehmen muss, aus einem Verbrechen oder aus einem qualifizierten Steuervergehen herrühren – zu vereiteln, der wird mit einer Freiheitsstrafe bis zu 3 Jahren oder mit einer Geldbusse bestraft. Wie oben erwähnt, muss die hinterzogene Steuer mindestens CHF 300 000.00 betragen.

Auch wenn wir uns nicht im Detail über dieses Gesetz, welches per 1. Juli 2016 in Kraft treten wird und für welches dazu die Praxis noch fehlt, unterhalten, so ist bei massiven Steuernachbelastungen von mindestens CHF 300 000.00 (im Zusammenhang mit qualifiziertem Steuervergehen) mit zusätzlichen Sanktionen und Nachteilen aus der Sicht des Steuerpflichtigen zu rechnen.

3.5.3 Automatischer Austausch von Finanzkundeninformationen (AIA)

Zum heutigen Zeitpunkt (Stand 2016) liefert die Schweiz anderen Staaten Informationen über Steuersünder nur auf deren Ersuchen hin. Künftig

sollen die Informationen zwischen der Schweiz und bestimmten Staaten (insbesondere die EU, Australien, es werden noch weitere Länder dazukommen) automatisch fließen.

Der Ständerat hat gemäss Medienmitteilungen vom 2. Dezember 2015 ausdrücklich Ja gesagt zum automatischen Informationsaustausch. Betroffen davon sind ausländische Steuerpflichtige mit Konten in der Schweiz, aber auch Schweizer Steuerpflichtige mit Konten im Ausland. Im Weiteren sind auch in der Schweiz und im Ausland Steuerpflichtige mit Konten in der Schweiz betroffen. Für diese Personengruppen soll das schweizerische Bankgeheimnis nicht mehr gelten, auch ausländische Zeitungen haben vom Ende des Bankgeheimnisses für Ausländer Anfang Dezember 2015 berichtet.

Künftig können also Informationen zu Konten von Kunden aus EU-Staaten automatisch ausgetauscht werden. Ein entsprechendes Abkommen mit der Europäischen Union hat die Schweiz unterzeichnet, es tritt per 2018 in Kraft. Konkret bedeutet dies, dass ab 2017 Steuerfaktoren beim automatischen Informationsaustausch gemeldet werden können und dass sie ab 2018 von den Steuerbehörden zu verarbeiten sind. Im Vorfeld zum AIA wurde vom Parlament und vor allem im Nationalrat die Frage aufgeworfen, ob im Hinblick auf den allgemeinen Informationsaustausch eine generelle Steueramnestie in Kraft treten soll, welche eine Nachsteuerpflicht von nur 5 Jahren bewirken soll. Der Ständerat hat sich aber im Dezember 2015 klar gegen eine zusätzliche Steueramnestie ausgesprochen. Es bleibt bei jener, welche in der Schweiz schon seit 1. Januar 2010 in Kraft ist (siehe dazu die Ausführungen in nachstehender Ziffer 3.6).

Wie und in welcher Flut die Datenlieferungen erfolgen werden, wird die Praxis zeigen. Überliefert werden Kontonummern, Name, Adresse, Geburtsdatum, Zinsen, Dividenden, Guthaben etc. Banken sowie bestimmte Versicherungsgesellschaften haben eine Meldepflicht.

3.5.4 Bankgeheimnis

Das Bankgeheimnis in der Schweiz galt lange Zeit als «heilige Kuh», es ist aber in letzter Zeit vermehrt in die Schlagzeilen geraten. Nach heutigem aktuellem Steuerstrafrecht (siehe unsere Ausführungen in Ziffer 3.3) gilt das Bankgeheimnis nach wie vor, wenn nur Steuerhinterziehung



**Ab 2017 werden bei
Auslandbeziehungen
Steuerfaktoren
im Rahmen des
automatischen
Informationsaustausches
gemeldet.**



FOTO: FOTOLIA.COM/ROBERTDERING

im Spiel ist (wenn zum Beispiel Vermögen nicht deklariert worden ist oder ein Lohnausweis nicht angegeben wurde). In diesen Fällen kann das Steueramt nicht direkt von den Banken Informationen beschaffen. Sobald aber Steuerbetrug im Spiel ist, ist das Bankgeheimnis ausser Kraft gesetzt. Dies gilt nicht erst aktuell, sondern dies ist jahrzehntelange Praxis im Schweizer Strafrecht im Zusammenhang mit dem Bankgeheimnis. Wenn also beispielsweise in einer Buchhaltung Umsatzzahlen fehlen, so kann das Steueramt nicht nur Hausdurchsuchungen veranlassen, sondern auch direkt die Bank anschreiben und Kontoauszüge verlangen.

Im Zusammenhang mit dem automatischen Informationsaustausch wird das Bankgeheimnis ausser Kraft gesetzt. Wie unter vorstehender Ziffer 3.5.3 erwähnt, ist daher bei Auslandbeziehungen (Ausländer mit Konti in der Schweiz oder Schweizer mit Konti im Ausland) kein Schutz des Bankgeheimnisses mehr gegeben, es gilt der automatische Informationsaustausch. Dieser gilt allerdings nicht weltweit, sondern nur in bestimm-

ten Staaten (in EU-Staaten, weitere Staaten werden in unmittelbarer Zukunft noch dazukommen). Für reine Schweizer Bankbeziehungen (in der Regel der Schweizer oder der in der Schweiz Wohnhaften mit Bankkonti in der Schweiz) wurde im Verlaufe des letzten Jahres das Bankgeheimnis verschiedentlich angegriffen. Mit der Revision des Steuerstrafrechts hätten die Steuerbehörden bei Verdacht auf Steuerhinterziehung ebenfalls Zugriff auf Bankdaten erhalten. Der Bundesrat hat aber gemäss Medienmitteilungen von Anfang November 2015 die Revision des Steuerstrafrechts vorläufig sistiert und somit auch die Lockerung des Bankgeheimnisses gestoppt. Das Bankgeheimnis gilt also für reine Schweizer Bankbeziehungen nach wie vor und der Bundesrat stoppte die politischen Bestrebungen auch wegen der noch pendenten Initiative «Ja zum Schutz der Privatsphäre» (siehe dazu Kurzausführungen in nachstehender Ziffer 3.5.5). Ob sich das Bankgeheimnis für Inlandsbeziehungen auch mittel- bis längerfristig halten kann, ist äusserst ungewiss, zumal eine völlig ungleiche Behand-

lung zwischen Auslandsbeziehungen (wo der allgemeine Informationsaustausch ab 2017/2018 in Kraft treten wird) und Inlandsbeziehungen entstehen würde.

Unseres Erachtens haben die Entwicklungen rund um das Bankgeheimnis unter anderem einen Einfluss auf die Entscheidungsgrundlage, ob ein einzelner Steuerpflichtiger allenfalls eine straflose Selbstanzeige in Betracht ziehen soll (gemäss unseren Ausführungen in nachstehender Ziffer 3.6). Generell kann gesagt werden: Je löchriger das Bankgeheimnis wird (insbesondere im Falle von Informationsaustausch), desto kleiner werden die Chancen, ohne Busse eine straflose Selbstanzeige einzureichen, weil die Straflosigkeit bei Einreichung der straflosen Selbstanzeige nur gegeben ist, wenn kein unmittelbarer Entdeckungszeitpunkt von Schwarzkonti besteht.

3.5.5 Volksinitiative «Ja zum Schutz der Privatsphäre»

SVP-Nationalrat und Banker Thomas Matter will das Bankgeheimnis mit einem Volksentscheid in der Verfassung verankern. Über diese Initiative wird das Volk wahrscheinlich im Laufe des Jah-

res 2016 entscheiden. Mit dieser Volksinitiative soll der heutige Gesetzgebungsstand für direkte Steuern in der Verfassung verankert werden und ein automatischer Informationsaustausch wäre nur im internationalen Verhältnis möglich.

Faktisch hat auch die Initiative «Ja zum Schutz der Privatsphäre» dazu geführt, dass die Revision des Steuerstrafrechts blockiert worden ist, weil der Bundesrat zuerst den Ausgang der Abstimmung über diese Volksinitiative abwarten möchte, bevor weitere Revisionsbestrebungen im Zusammenhang mit dem neuen Steuerstrafrecht in Betracht gezogen werden.

Man kann also gespannt sein, wie das Volk bei dieser Volksinitiative entscheiden wird. Der Ausgang hat jedenfalls einen wesentlichen Einfluss auf die Weiterentwicklung der Steuerstrafrechtsbestrebungen.

3.6 STRAFLOSE SELBSTANZEIGE IM KANTON ZÜRICH

3.6.1 Gesetzliche Grundlagen

Auf den 1. Januar 2010 trat in der Schweiz eine sogenannte «kleine Steueramnestie» in Kraft, die nach wie vor gültig ist und auf welche wir nachfolgend genauer eingehen werden. Der Kanton Zürich hat ein leicht verständliches Merkblatt zu dieser kleinen Steueramnestie herausgegeben.

Die Motivation zur straflosen Selbstanzeige aus Sicht des Gesetzgebers und die damit verfolgten Ziele und Folgen können Sie aus der unten stehenden Grafik entnehmen.

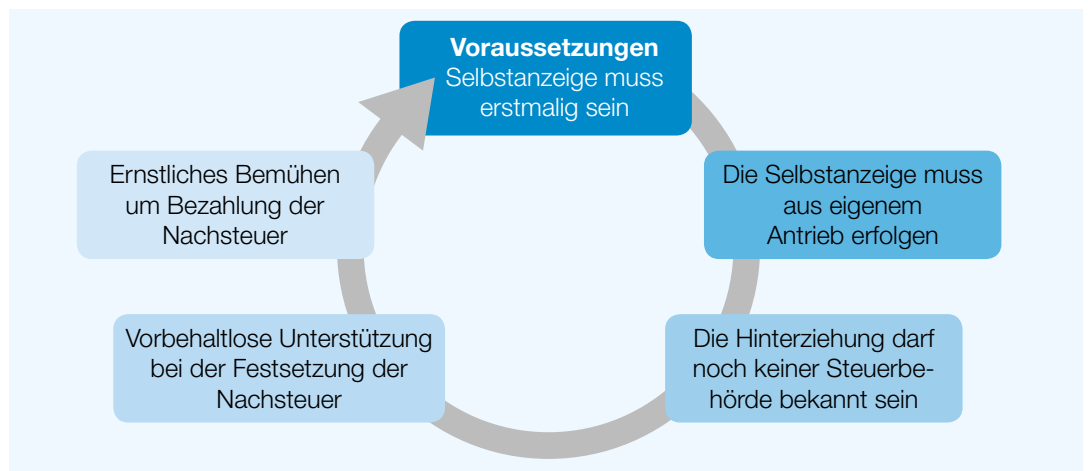
• Ziele der straflosen Selbstanzeige

Ziel	Förderung der Steuerehrlichkeit und Vermehrung des Steueraufkommens
Subjekt	<ul style="list-style-type: none"> • Natürliche Personen • Juristische Personen
Folgen	<ul style="list-style-type: none"> • Straflosigkeit bei der erstmaligen Selbstanzeige (keine Busse) • Auferlegung von Nachsteuern und Verzugszinsen

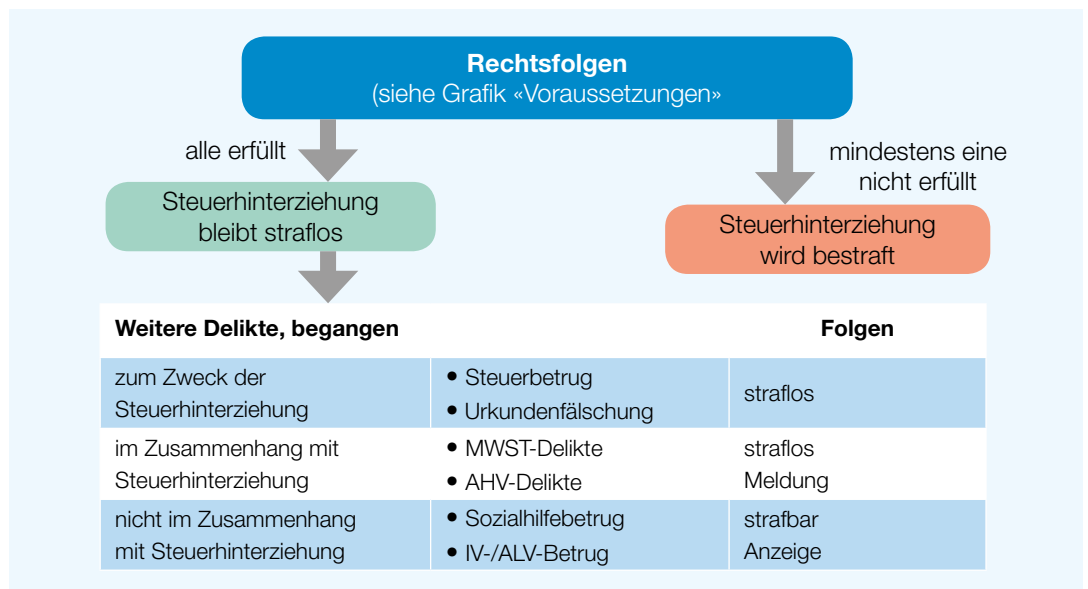


Merkblatt des Kantonalen Steueramtes zur straflosen Selbstanzeige und zur Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen vom 3. März 2010 (www.steuern.zh.ch)
 - § 235 Abs. 3 StG (Zürich)
 - Art. 175 Abs. 3 DBG (Bund)

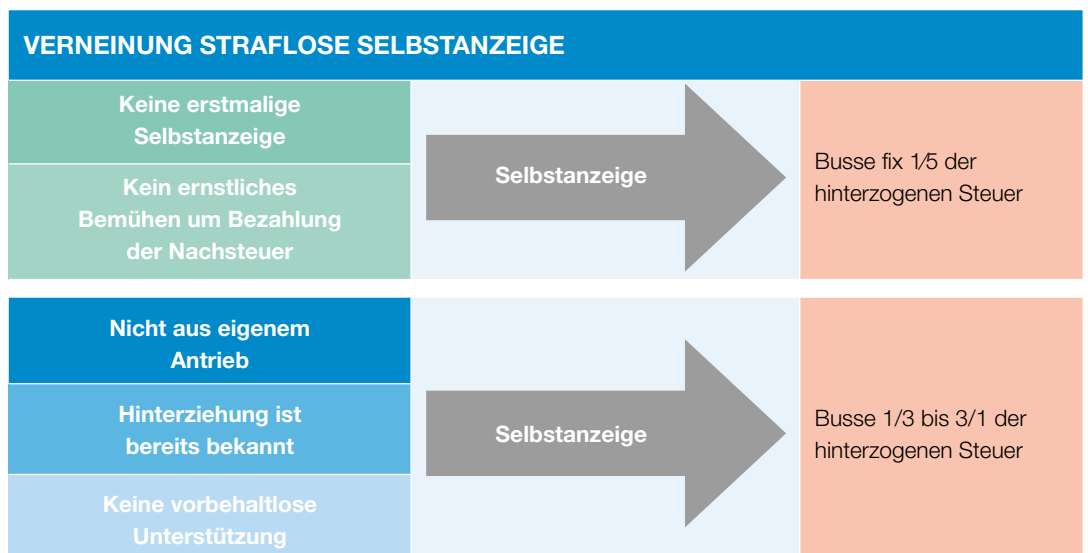
Grafik 1: Voraussetzungen (kumulative Erfüllung)



Grafik 2



Grafik 3



3.6.2 Strafflose Selbstanzeige (zu eigenen Lebzeiten)

- **Voraussetzungen:** Damit eine Selbstanzeige strafflos bleibt, müssten verschiedene Voraussetzungen erfüllt sein **Grafik 1** (Seite 26):

Die Eidgenössische Steuerverwaltung führt ein zentrales Register über die Selbstanzeigen, es ist also wichtig, sich bereits vorher sorgfältig zu vergewissern, dass in früheren Zeiten nicht schon einmal eine straflose Selbstanzeige eingereicht worden war.

- **Rechtsfolgen bei Bejahung der straflosen Selbstanzeige:** Der Einfachheit halber verweisen wir auf die **Grafik 2** (Seite 26):

Es ist zwar so, dass bei Mehrwertsteuer und AHV-Themen die Folgen auch strafflos bleiben, die Steuern und AHV-Beiträge (soweit solche bei Selbständigerwerbenden gegeben sind) müssen aber dennoch nachbezahlt werden, inklusive Verzugszinsen.

- **Rechtsfolgen bei Verneinung der straflosen Selbstanzeige:** Wir verweisen diesbezüglich auf **Grafik 3** (Seite 26).
- **Selbstanzeige aus eigenem Antrieb (Praxisfall 9):** Im Rahmen eines Scheidungsprozesses muss der Steuerpflichtige S ernsthaft damit rechnen, dass seine Ehefrau oder das Gericht eine Meldung wegen vorhandenen Schwarzgeldes an die Steuerbehörden macht. In diesem Fall fehlt es meistens am «eigenen Antrieb», eine straflose Selbstanzeige zu tätigen. Herr S hat daher mit einer Busse (in der Regel 1/1 der Nachsteuer) zu rechnen.
- **Vorbehaltlose Mitwirkung und Unterstützung (Praxisfall 10):** Der Steuerpflichtige P meldet bei einer straflosen Selbstanzeige Einkommen aus Nebenerwerb als Berater in den letzten 5 Jahren von jährlich rund je CHF 10 000.00. Er hat aber noch ein Bankguthaben von CHF 1 Mio., welches nicht deklariert worden ist. Bei der Überprüfung der Bankbelege stösst das Steueramt auf dieses Schwarzgeld. In diesem Fall hat Herr P das Steueramt nicht vorbehaltlos unterstützt und er muss damit rechnen, dass hinsichtlich aller Steuerfaktoren keine straflose Selbstanzeige vorliegt und er

die normalen Bussen (Bussenrahmen 1/3 bis 3/1 der hinterzogenen Steuer) zu zahlen hat.

- **Gemeinsame Meldung (Praxisfall 11):** Die Kollektivgesellschaft von K + G hat ihre Umsätze nicht komplett erfasst und deshalb erwägen K + G, diese bei einer straflosen Selbstanzeige zu melden. Nur wenn beide gemeinsam und zum gleichen Zeitpunkt eine straflose Selbstanzeige tätigen, ist die Gewähr geboten, dass beide von der Straflosigkeit profitieren können.

- **Praktisches Vorgehen:** Vorerst ist darauf hinzuweisen, dass die straflose Selbstanzeige an keine besondere Form oder an kein besonderes Standardformular gebunden ist. Falls eine straflose Selbstanzeige in Erwägung gezogen wird, sind in einem ersten Schritt alle relevanten Belege (zum Beispiel Bankbelege auf 10 Jahre zurück) vollständig zu beschaffen. In einem zweiten Schritt können auch die Steuern, welche mit der straflosen Selbstanzeige verbunden sind, berechnet werden. Die Eingabe ans Steueramt sollte möglichst vollständig, übersichtlich und transparent erfolgen, damit die Chancen für die Straflosigkeit erhöht sind.

In der Praxis des Kantons Zürich ist momentan damit zu rechnen, dass es vom Zeitpunkt der Eingabe bis zur Erledigung mindestens 1 Jahr dauert.

3.6.3 Vereinfachte Nachbesteuerung in Erbfällen

- **Voraussetzungen:** Die Voraussetzungen zur Straflosigkeit sind ähnlich wie in vorstehender Ziffer 3.6.2, wir verweisen auf nachstehende Grafik:

a	Die Hinterziehung (unvollständige Veranlagung) darf keiner Steuerbehörde bekannt sein
b	Die Erben müssen die Verwaltung bei der Festlegung der hinterzogenen Vermögens- und Einkommenselemente vorbehaltlos unterstützen.
c	Die Erben müssen sich ernstlich um die Bezahlung der Nachsteuer bemühen.

Antragstellung: Bei der Antragstellung kommen verschiedene Personen infrage, wir weisen auf die **Grafik 4** Antragsteller.

Im Kanton Zürich wird bei Ableben einer Person eine Steuererklärung per Todestag sowie auch ein Inventarfragebogen ausgefüllt. Auf Seite 3 Ziffer 8 dieses Inventarfragebogens gibt es eine Rubrik (8. Unversteuertes Einkommen beziehungsweise Vermögen), welches mit Ja oder Nein ausgefüllt werden kann. Wird ein Ja angekreuzt, wird ein stillschweigender Antrag auf vereinfachte Nachbesteuerung angenommen.

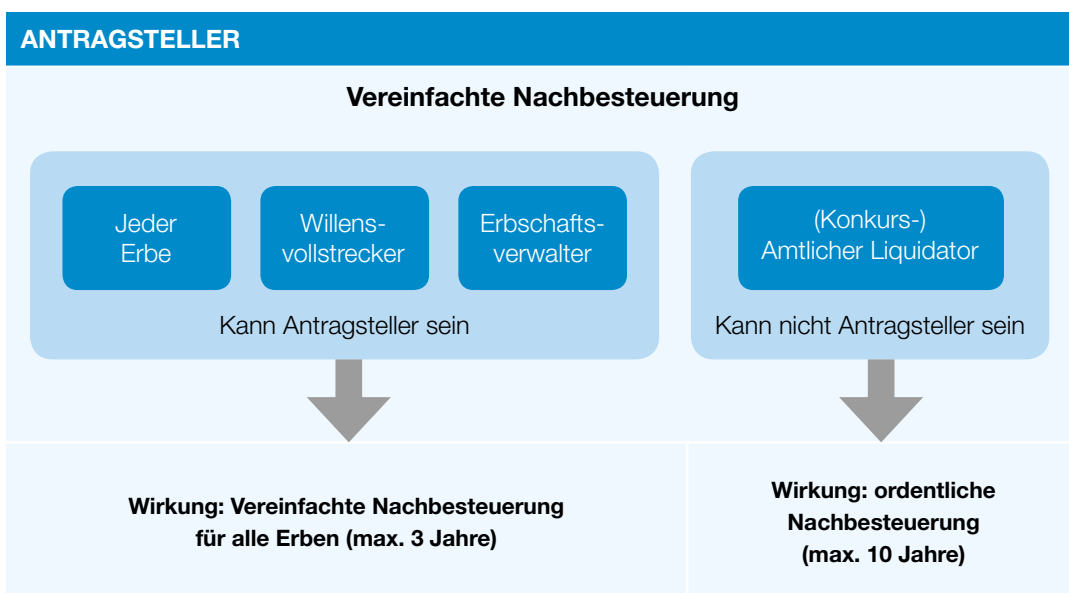
- **Rechtsfolgen und Geltungsbereich:** Bei Erbfällen dauert die Nachsteuerpflicht lediglich 3 Jahre, die Folgen sind die Bezahlung der Nachsteuern und Verzugszinsen für 3 Jahre (zulasten des Nachlasses). Die vereinfachte Nachbesteuerung gilt für die Einkommens- und Vermögenssteuer und setzt voraus, dass der Tod des Erblassers nach dem 1. Januar 2010 erfolgt ist. Die vereinfachte Nachbesteuerung gilt nicht für Grundstückgewinnsteuern, Erbschafts- und Schenkungssteuern sowie Verrechnungssteuer und die Mehrwertsteuer.
- **Besonderheiten bei Ehegatten:** Haben sowohl der überlebende Ehegatte wie auch der Erblasser Steuern hinterzogen (zum Beispiel Vermögenswerte nicht angegeben), so ist die Straflosigkeit für beide nur gegeben, wenn der

überlebende Ehegatte das nicht versteuerte Vermögen des Erblassers gleichzeitig und rechtzeitig mit dem eigenen, nicht deklarierten Vermögen abgibt. Ansonsten besteht die Gefahr, dass eine Busse wegen Nichtanzeigens auferlegt wird.

Lange kontrovers war die Frage, was bei gemeinsamen Konti gilt. Spielen güter- und erbrechtliche Faktoren eine Rolle oder wird nach sachenrechtlichen und eigentums-mässigen Zuteilungen argumentiert? Das Bundesgericht hat vor Kurzem diese Frage geklärt und hat sich für die sachenrechtliche und eigentums-mässige Zuteilung entschieden.

- **Gemeinsames Konto der Ehegatten (Praxisfall 12):** Der verstorbene V, welcher mit der Ehegattin E verheiratet war, hinterlässt bei seinem Ableben im November 2015 ein Schwarzkonto von CHF 500 000.00, welches ausschliesslich auf ihn lautet, sowie ein gemeinsames Konto zusammen mit der Ehefrau von CHF 300 000.00. Auf beiden Konti hat die überlebende Ehegattin die Einzelunterschrift. Gemäss neusten Erkenntnissen ist es bei der sachenrechtlichen und eigentums-mässigen Zuteilung nicht entscheidend, ob die Witwe Vollmachten hat oder nicht. Bezüglich des Kontos von CHF 500 000.00 kann daher in der Regel die vereinfachte Nachbesteuerung für die Jahre 2012 bis 2014 angewendet werden. Beim gemeinsamen Konto dürfte die Hälfte des Saldos auch auf 3 Jahre zurück besteuert

Grafik 4



werden, die andere Hälfte (Eigentumsanteil der Ehegattin) wird auf 10 Jahre zurück in Rechnung gestellt.

- **Praktisches Vorgehen:** Beim Ableben einer Person empfiehlt es sich, genau zu überprüfen, ob noch irgendwelche Schwarzkonti vorhanden sind. Ist dies zu bejahen, so können bei der Steuererklärung per Todestag und beim Erstellen des Inventarfragebogens relativ formlos die bisher nicht deklarierten Werte nachgemeldet werden.

3.6.4 Strafflose Selbstanzeige bei den übrigen Steuern des Bundes

Auch bei der Mehrwertsteuer und beim Verwaltungsstrafrecht gibt es verschiedene Möglichkeiten der Selbstanzeige. Diese Gebiete sind aber derart komplex, dass wir im Rahmen dieses Informationsbulletins keine detaillierten Ausführungen darlegen werden.

Es gibt einzig ein praktisch wesentliches Thema, welches im Zusammenhang mit der Mehrwertsteuer erwähnenswert ist: Wird beispielsweise bei einer Mehrwertsteuerrevision entdeckt, dass eine steuerpflichtige Person Privataufwendungen in der Buchhaltung hat, so ist im heutigen Umfeld damit zu rechnen, dass sofort eine Meldung an die Kantone erfolgt (wie auch umgekehrt von den Kantonen an die Eidgenössische Steuerverwaltung). Wird also beispielsweise Umsatz nicht angegeben, so erweitern sich die sehr komplexen Steuerstrafolgen noch um das Thema der Mehrwertsteuer inklusive Nachzahlungen und Bussen.

3.6.5 Abwägungen bei der Motivation zur strafflosen Selbstanzeige

Die strafflose Selbstanzeige wird von einigen Politikern als Affront gegenüber den Steuerehrlichen betrachtet. Es ist daher ungewiss, wie lange die strafflose Selbstanzeige als gesetzliche Grundlage noch erhalten bleibt, auch wenn aktuell keine Bestrebungen im Gang sind, die «kleine Steueramnestie» abzuschaffen.

Wir haben die Erfahrung gemacht, dass mit zunehmendem Alter nicht versteuerte Vermögens- oder Einkommensteile zur Belastung werden. Eine strafflose Selbstanzeige hat daher oftmals auch einen befreienden Charakter.

Der automatische Austausch von Finanzkundeninformationen (AIA), Bestrebungen über die Verschärfung des Steuerstrafrechts, aber auch zunehmende dichtere Informationsaustausche innerhalb der Steuerverwaltungen sowie Schlagzeilen über gestohlene CDs, welche den Steuerämtern zugänglich gemacht werden, tragen ebenfalls dazu bei, dass strafflose Selbstanzeigen in Erwägung gezogen werden. Wird allerdings zu lange zugewartet, so besteht aus Sicht eines Steuerpflichtigen die Gefahr, dass Informationen über nicht deklarierte Vermögens- und Einkommenswerte vor der Selbstanzeige beim Steueramt landen. In diesen Fällen ist es zu spät, um eine strafflose Selbstanzeige ohne Busse einzureichen.

Da die Firma Wegmann + Partner AG über einige praktische Erfahrungen im Zusammenhang mit der Vertretung bei strafflosen Selbstanzeigen verfügt, können Sie sich gerne vertrauensvoll an uns wenden, falls ein Bedarf dazu besteht.

3.7 ZUSAMMENFASSUNG

Im Jahr 2016 wird das bestehende Steuerstrafrecht sicherlich noch konsequenter angewendet als noch vor einigen Jahren und eine steuerpflichtige Person oder Firma muss aufgrund der gezeigten Praxisbeispiele damit rechnen, dass die Anwendung der Steuerstrafrechtsnormen keinesfalls mehr als Kavaliersdelikt betrachtet werden kann. So hat beispielsweise ein Unternehmer eines KMUs mit verheerenden Konsequenzen zu rechnen, wenn er eindeutig private Geschäftsaufwendungen in seine Buchhaltung nimmt (zum Beispiel Ferienreisen etc.). Bei gemischten Aufwendungen, welche sowohl einen privaten wie auch einen Geschäftscharakter haben können (zum Beispiel Anschaffungen von grösseren Weinmengen für Kundengeschenke), ist dringend zu empfehlen, einen angemessenen Privatanteil für diese Aufwendungen in die Buchhaltung zu nehmen, um einerseits zu verhindern, dass das Steueramt auf frühere, bereits rechtskräftige Steuerjahre zurückgreifen kann. Andererseits wird mit der Bemessung von angemessenen Privatanteilen die Chance stark eingeschränkt, dass das Steueramt auf Steuerhinterziehung und Steuerbetrug schliessen kann. Die aufgezeigten Praxisfälle beziehen sich schwerpunktmässig auf die Praxis der direkten Steuern im Kanton Zürich. In der Regel kommen noch steuerliche Konsequenzen bei den Eidgenössischen Steuern (zum Beispiel Verrechnungssteuer und Mehr-

wertsteuer, welche wir in diesem Fachbeitrag nicht behandelt haben) dazu.

Die aktuelle Praxis sowie auch die Praxistendenzen für die unmittelbare Zukunft haben auch einen Einfluss auf uns als Steuerberater. Wir beraten Sie weiterhin gerne, soweit es einerseits um Steuerplanungen und die legalen Einsparungen von Steuern geht. Andererseits müssen wir aber auch vermehrt auf die Vermeidung von Steuer Risiken im Zusammenhang mit den Steuerstrafrechtsentwicklungen hinweisen.

Sind Vermögens- oder Einkommensteile dem Steueramt nicht gemeldet worden, so ist das Inbetrachtziehen einer straflosen Selbstanzeige in mehrfacher Hinsicht oftmals ein Befreiungsschlag. Der Zeitpunkt für die Einreichung einer straflosen Selbstanzeige ist im aktuellen Jahr 2016 noch relativ günstig. Je länger aber zugewartet wird – auch unter dem Einfluss des automatischen Austausches von Finanzkundeninformationen –, desto kleiner werden die Chancen, dass ein Steuerpflichtiger in den Genuss der Straflosigkeit kommt.

Wir sind in diesen anspruchsvollen Beratungsfeldern gerne für Sie da.

Wegmann + Partner AG
Januar 2016, Treuhandgesellschaft

STANDORTE



Wegmann+Partner AG

Treuhandgesellschaft
 Seestrasse 357
 Postfach 674
 8038 Zürich
 Telefon 044 482 23 24
 Telefax 044 482 78 94
 info@wptreuhand.ch

Rekonta Revisions AG

Seestrasse 357
 Postfach 674
 8038 Zürich
 Telefon 044 482 85 58
 Telefax 044 482 78 94
 info@rekonta.ch

Dr. P. Wegmann Steuer- und Rechtspraxis

Rütiweid 4
 6340 Baar
 Telefon 041 726 00 41
 Telefax 044 482 78 94
 info@wptreuhand.ch

www.wptreuhand.ch
www.rekonta.ch



WEGMANN+PARTNER AG
TREUHANDGESELLSCHAFT ZÜRICH
Treuhand
Buchhaltungen
Steuer- und Rechtsberatung
Wirtschaftsberatungen



REKONTA REVISIONS AG
REVISIONSGESELLSCHAFT ZÜRICH
Zugelassene Revisionsexpertin
Wirtschaftsprüfungen
Revisionen



DR. P. WEGMANN
STEUER- UND RECHTSPRAXIS ZUG

MITGLIED VON

TREUHAND | SUISSE