



154 Nr. 1 Verletzung von Verfahrenspflichten

1. Verfahrenspflichten

Die steuerpflichtigen Personen müssen alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen und der Veranlagungsbehörde auf Verlangen mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen sowie Bescheinigungen vorlegen. Noch offene, also noch nicht rechtskräftig abgeschlossene frühere Veranlagungen oder Einsprachen entbinden nicht von der Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung.

Den Tatbestand der Verletzung von Verfahrenspflichten erfüllt, wer einer Pflicht schuldhaft nicht nachkommt, die ihm bereits von Gesetzes wegen obliegt oder durch eine behördliche Anordnung auferlegt wurde. Bei dieser Bestimmung handelt es sich um eine Generalklausel.

Als angeordnete Verfahrenspflichten gelten grundsätzlich alle Mitwirkungshandlungen, welche vom Steuerpflichtigen oder von Dritten **«auf Verlangen»** zu erbringen sind (ALEXANDER FILLI/KARIN PFENNINGER-HIRSCHI in: NEFZGER/SIMONEK/WENK, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, 154 N 7).

So verhält sich gesetzwidrig, wer die Steuererklärung oder die dazu gehörenden Beilagen nicht fristgerecht einreicht, eine Bescheinigungs-, Auskunfts- oder Meldepflicht nicht erfüllt oder Pflichten verletzt (§§ 101 – 103 StG), die ihm als Erbe oder Drittperson im Inventarverfahren obliegen (§§ 12 und 14 StG). Der Straftatbestand ist erfüllt, wenn die Verfahrenspflicht nicht fristgemäss erfolgt, d.h. eine nachträgliche Erfüllung verhindert nicht, dass eine Busse ausgesprochen werden kann. Die Busse ist eine Massnahme des Verwaltungszwangs und bezweckt insbesondere die Durchsetzung der gesetzlichen oder angeordneten Mitwirkungspflichten.

2. Verschulden

Voraussetzung für die Ausfällung einer Busse nach § 154 StG ist das Vorliegen eines Verschuldens. Eine Pflichtverletzung kann nur dann gebüsst werden, wenn die steuerpflichtige Person vorsätzlich oder fahrlässig handelt. Nachdem die Verfahrenspflichten im Gesetz oder durch eine Anordnung der zuständigen Steuerbehörde unmissverständlich formuliert werden und zudem vorab eine Mahnung ausgesprochen wurde (s. nachfolgend Ziff. 3), ist der Nachweis eines Verschuldens in der Regel unproblematisch.

3. Mahnung

Objektive Strafbarkeitsbedingung für die Ausfällung einer Busse ist die **Mahnung** der zuständigen Steuerbehörde im Hinblick auf die zu erfüllende Verfahrenspflicht unter Androhung der Busse im Unterlassungsfall. Eine solche Mahnung muss die Aufforderung an die verpflichtete Person enthalten, das Versäumte innert einer bestimmten Frist nachzuholen. Lässt sich die steuerpflichtige Person vertreten, kann die Mahnung sowohl an sie selbst wie auch an ihren Vertreter ergehen. Zudem muss der steuerpflichtigen Person der mögliche Rechtsnachteil, d.h. die Busse angedroht werden. Als Beweissicherung erfolgt die Zustellung aufgrund anerkannter gerichtlicher Rechtsprechung grundsätzlich mit A-Post Plus.

4. Bussenrahmen und Strafzumessung

§ 154 StG sieht für die Verletzung von Verfahrenspflichten eine Busse bis zu CHF 1'000 vor, die in schweren Fällen oder im Wiederholungsfall bis zu maximal CHF 10'000 erhöht werden kann. Die konkrete Bemessung der Busse innerhalb dieses gesetzlichen Bussenrahmens erfolgt nach den allgemeinen strafrechtlichen Grundsätzen für die Strafzumessung. Dementsprechend sind gemäss § 155 StG bei der Bemessung von den in §§ 151 - 154 StG vorgesehenen Strafen zu berücksichtigen:

- die Schwere des Verschuldens;
- der eingetretene oder beabsichtigte Erfolg;
- die persönlichen Verhältnisse.



Bei den persönlichen Verhältnissen werden nebst der finanziellen Situation der Steuerpflichtigen auch der besonderen Strafeempfindlichkeit Rechnung getragen (vgl. Martin Zweifel/Peter Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 2. Auflage Zürich 2002, Art. 55 N 22). Berücksichtigung finden unter anderem hohes Alter, angeschlagene Gesundheit, Schicksalsschläge, Unfallfolgen, fehlendes Unrechtsbewusstsein, bisheriges untadeliges Verhalten in Steuersachen, grosse persönliche Betroffenheit, in ein Nach- und Strafsteuerverfahren involviert zu sein und die sonst absolut geordneten persönlichen Verhältnisse (vgl. Urteil des Schweizerischen Bundesgerichts vom 10. Juni 1998, EStV-Sammlung der Bundesgerichtsentscheide betreffend die direkte Bundessteuer, Nr. 825).

Um eine einheitliche Bussenbemessung im Kanton gewährleisten zu können, gelten die nachfolgend zu beachtenden Grundsätze:

1. Bei sehr leichtem Verschulden, Unerfahrenheit oder Unbeholfenheit, betagten Personen sowie bei entschuldigen Gründen kann die Busse reduziert oder sogar aufgehoben werden.
2. Bei besonders grobem Verschulden oder wenn bei komplexen Fällen infolge Nichteinreichung der geforderten Unterlagen eine sachgerechte Veranlagung besonders erschwert ist, kann die Normalbusse angemessen erhöht werden.
3. Bei juristischen Personen beträgt die Busse mindestens CHF 500.
4. Bei Verletzung von Bescheinigungs-, Auskunfts- oder Meldepflichten von Drittpersonen beträgt die Busse mindestens CHF 100.
5. Auf die gleichzeitige Erhebung von Bussen bei der direkten Bundessteuer wird verzichtet.
6. Die aufgrund der nachfolgenden Richtwerte festzusetzenden Bussen sollten auch in Wiederholungsfällen im Normalfall **10 %** des steuerbaren Einkommens bzw. Ertrags **nicht übersteigen**.

Die Regelbusse bei Unselbständigerwerbenden/Nichterwerbstätigen beträgt:

Einkommen in CHF	1. Busse	2. Busse	3. Busse	4. Busse	5. Busse	6. Busse	7. Busse
bis 20'000.-	100.-	200.-	300.-	500.-	700.-	900.-	1'000.-
bis 30'000.-	200.-	400.-	600.-	1'000.-	1'400.-	1'800.-	2'000.-
bis 40'000.-	300.-	600.-	900.-	1'500.-	2'100.-	2'700.-	3'000.-
bis 50'000.-	400.-	800.-	1'200.-	2'000.-	2'800.-	3'600.-	4'000.-
bis 60'000.-	500.-	1'000.-	1'500.-	2'500.-	3'500.-	4'500.-	5'000.-
bis 70'000.-	600.-	1'200.-	1'800.-	3'000.-	4'200.-	5'400.-	6'000.-
bis 80'000.-	700.-	1'400.-	2'100.-	3'500.-	4'900.-	6'300.-	7'000.-
bis 90'000.-	800.-	1'600.-	2'400.-	4'000.-	5'600.-	7'200.-	8'000.-
bis 100'000.-	900.-	1'800.-	2'700.-	4'500.-	6'300.-	8'100.-	9'000.-
über 100'000.-	1'000.-	2'000.-	3'000.-	5'000.-	7'000.-	9'000.-	10'000.-

Die Regelbusse bei Selbständigerwerbenden und juristischen Personen (Buchführungs- und Aufzeichnungspflichtige) beträgt:

Einkommen/ Ertrag in CHF	1. Busse	2. Busse	3. Busse	4. Busse	5. Busse	6. Busse	7. Busse
bis 20'000.-	500.-	600.-	700.-	800.-	900.-	1'000.-	1'000.-
bis 30'000.-	500.-	600.-	700.-	1'100.-	1'400.-	1'800.-	2'000.-
bis 40'000.-	500.-	600.-	900.-	1'500.-	2'100.-	2'700.-	3'000.-
bis 50'000.-	500.-	800.-	1'200.-	2'000.-	2'800.-	3'600.-	4'000.-
bis 60'000.-	500.-	1'000.-	1'500.-	2'500.-	3'500.-	4'500.-	5'000.-
bis 70'000.-	600.-	1'200.-	1'800.-	3'000.-	4'200.-	5'400.-	6'000.-
bis 80'000.-	700.-	1'400.-	2'100.-	3'500.-	4'900.-	6'300.-	7'000.-
bis 90'000.-	800.-	1'600.-	2'400.-	4'000.-	5'600.-	7'200.-	8'000.-
bis 100'000.-	900.-	1'800.-	2'700.-	4'500.-	6'300.-	8'100.-	9'000.-
über 100'000.-	1'000.-	2'000.-	3'000.-	5'000.-	7'000.-	9'000.-	10'000.-



Die Höhe des steuerbaren Einkommens bzw. des steuerbaren Ertrags richtet sich in der Regel nach den Zahlen der Vorperiode, wenn diese die aktuellen Verhältnisse angemessen darstellen.

Bei Selbständigerwerbenden, bei denen die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit das Haupteinkommen darstellt und nur ein geringes Einkommen daraus resultiert (z. B. Verlustsituation), können auch die Richtwerte für Unselbständigerwerbende herangezogen werden.

Das steuerbare Vermögen bzw. das Eigenkapital kann zusätzlich berücksichtigt werden, wenn dieses die persönlichen Verhältnisse besser widerspiegelt, etwa bei geringem Einkommen bzw. Ertrag, aber erheblichem Nettovermögen bzw. Eigenkapital. Diesfalls kann die Busse unter Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse angemessen erhöht werden. Die Erhöhung darf den einfachen Bussenbetrag nicht überschreiten.

Auf die oben tabellarisch dargestellten Regelbussen werden die vorerwähnten Strafzumessungskriterien (z.B. persönliche Verhältnisse) berücksichtigt, was in einer weiteren Strafmilderung oder einer Straferhöhung resultiert. Hierbei dürfen strafschärfende Umstände nicht doppelt berücksichtigt werden. Da die Regelbussen die Anzahl der Wiederholungstaten und die besondere Schwere der Missachtung der Mitwirkungspflicht bei Buchführungs- und Aufzeichnungspflichtigen (bei welchen die Steuerfaktoren besonders schwer abzuschätzen sind) bereits berücksichtigen, rechtfertigen diese Aspekte keine weitere Erhöhung der Regelbusse.

Nicht berücksichtigt werden darf grundsätzlich die Einbringlichkeit einer Busse, da ansonsten andere Umstände als die persönlichen Einkommens- und Vermögensverhältnisse unter dem Aspekt der Strafempfindlichkeit in die Bemessung einfließen würden.

Die Festsetzung der Busse im konkreten Fall nimmt die mit der jeweiligen Veranlagung oder Buchprüfung betraute Person vor.

5. Begründung

In der Praxis ergeht die Verfügung mit einem Standardtext, in welchem die spezifischen Bemessungsgründe nicht explizit enthalten sind. Die Eckwerte für die Bussenbemessung sind jedoch im Steuerbuch und in der Kurzmitteilung 363 publiziert und für alle Betroffenen einsehbar. Allfällige Einsprache-Entscheidungen begründen demgegenüber detailliert die Strafbemessung im Einzelfall.

6. Beispiele

Berechnungsbeispiel 1

satzbestimmendes Einkommen	28'000.-
massgebendes Einkommen	28'000.-
Busse Unselbständigerwerbende	200.-
Busse Buchführungs-/Aufzeichnungspflichtige	500.-

Berechnungsbeispiel 2 mit Erhöhung aufgrund persönlicher Verhältnisse

satzbestimmendes Einkommen	78'000.-
massgebendes Einkommen	85'000.-
Vermögen	300'000.-
Busse Unselbständigerwerbende	800.- bis max. 1'600.-
Busse Buchführungs-/Aufzeichnungspflichtige	800.- bis max. 1'600.-

Weiterführende Dokumentationen (die entsprechenden Links finden Sie [hier](#))

- KM 363
- StGE Nr. 052/2007 vom 29. Juni 2007
- StGE vom 21. Oktober 2016 (510 16 43)