



## 148 Nr. 1 Steuervergehen

### 1. Tatbestände

Das Steuergesetz enthält auch Bestimmungen über Steuervergehen, welche nicht in die Zuständigkeit der Steuerbehörde fallen, sondern in diejenige der zuständigen Strafverfolgungsbehörde, d.h. der Staatsanwaltschaft. § 148 Abs. 1 StG regelt den Steuerbetrug und die Veruntreuung von Quellensteuern.

#### a) Steuerbetrug

Der Tatbestand des Steuerbetrugs zeichnet sich dadurch aus, dass der Steuerpflichtige zum Zwecke der Steuerhinterziehung vorsätzlich Urkunden zur Täuschung gebraucht.

Nach der im Schweizerischen Strafgesetzbuch (StGB) enthaltenen Definition sind Urkunden Schriften, die bestimmt und geeignet sind, oder Zeichen, die bestimmt sind, eine Tatsache von rechtlicher Bedeutung zu beweisen. Die Aufzeichnung auf Bild- und Datenträgern steht der Schriftform gleich, sofern sie demselben Zweck dient (§ 227 StG i.V.m. Art. 110 Abs. 5 StGB). Nach Art. 186 DBG zählen dazu die Geschäftsbücher, Bilanzen, Erfolgsrechnungen oder Lohnausweise und andere Bescheinigungen Dritter.

Als Täterin oder Täter kommt nicht nur die steuerpflichtige Person in Frage, sondern jede natürliche Person, welche die objektiven Tatbestandsmerkmale erfüllt, so z.B. der gesetzliche oder vertragliche Vertreter oder die Beauftragte einer steuerpflichtigen Person, Organe oder Angestellte einer juristischen Person. Denkbar ist auch, dass nur die Drittperson, nicht aber die steuerpflichtige Person selbst einen Steuerbetrug begeht.

Anstiftung und Gehilfenschaft sind nach den allgemeinen Regeln von Art. 24 und 25 StGB (i.V.m. § 153 StG) strafbar. Eine Bestrafung der Gehilfen kommt jedoch nur bei Vorsatz in Frage.

#### b) Veruntreuung von Quellensteuern

Der Tatbestand der Veruntreuung von Quellensteuern ist das Pendant zur Hinterziehung von Quellensteuern. Er stellt im Gegensatz zum Steuerbetrug ein Sonderdelikt dar. Teilnahmehandlungen und Versuch sind nach den allgemeinen Bestimmungen des StGB denkbar (§ 153 StG).

### 2. Unterschied zur Steuerhinterziehung

Beim Steuerbetrug wird eine Urkunde zum Zwecke der Steuerhinterziehung vorsätzlich zur Täuschung gebraucht. Entsprechend handelt es sich beim Steuerbetrug um eine Steuerhinterziehung, bei welcher der Täter zusätzlich eine Urkunde vorsätzlich zur Täuschung gebraucht. Anders als die Steuerhinterziehung stellt der Steuerbetrug kein Sonderdelikt dar, sondern gehört zu den gemeinen Delikten, die von irgendwem begangen werden können. Mittäterschaft, Anstiftung und Gehilfenschaft nach StGB sind möglich.

Eine Bestrafung wegen Steuerbetrug und auch wegen Steuerhinterziehung ist möglich. Jedoch ist dem Umstand, dass zwei Strafen ausgefällt werden, in der Strafzumessung Rechnung zu tragen. Dies unabhängig davon, ob die Zweitstrafe für die Steuerhinterziehung oder für den Steuerbetrug ausgesprochen wird (vgl. [151 Nr. 1](#)).

### 3. Zuständigkeit

Das Strafverfahren zur Untersuchung der Steuervergehen richtet sich nach der Strafprozessordnung (SR 312.0). Beurteilt wird daher ein Steuerbetrug von den ordentlichen Strafverfolgungsbehörden (Staatsanwaltschaft bzw. Strafgericht Basel-Landschaft) und nicht durch die kantonale Steuerverwaltung, die lediglich durch eine Strafanzeige, die das Strafverfahren auslöst, daran beteiligt ist.

### 4. Zusammenarbeit zwischen Steuerbehörde und Strafverfolgungsbehörde

Im Hinblick auf das Bundesrecht besteht eine Anzeigepflicht der kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer, wenn sie vermutet, es sei ein Steuervergehen begangen worden (Art. 188 Abs. 1 DBG). Aufgrund des engen Zusammenhangs zwischen Steuerhinterziehung und Steuerbetrug besteht auch eine enge Zusammenarbeit in Steuerbetrugsfällen zwischen Steuerbehörde und Strafverfolgungsbehörde. Es ist möglich, dass beide Verfahren parallel laufen, oder aber auch zuerst das eine Verfahren wegen Steuerhinterziehung und danach dasjenige wegen Steuerbetrug (oder auch umgekehrt). Die Strafverfolgungsbehörden haben mehr Zwangsmassnahmen zur Verfügung, wie z.B. Hausdurchsuchungen und Beschlagnahmen, wes-



halb es in gewissen Fällen sinnvoll ist, die Strafverfolgungsbehörde zur Beschaffung von Unterlagen möglichst früh beizuziehen.

### **5. Verhältnis zur straflosen Selbstanzeige**

Sind die Voraussetzungen einer straflosen Selbstanzeige gegeben, erfolgt keine Strafverfolgung wegen Steuervergehen, die zum Zwecke einer Steuerhinterziehung begangen wurden. Dies gilt für natürliche und juristische Personen sowie für Dritte (bei Anstiftung, Gehilfenschaft und Mitwirkung). Im Übrigen vgl. [156 Nr. 1](#).

### **6. Vorgehen bei Verdacht auf Steuerbetrug**

Allfällige Strafanzeigen an die Strafuntersuchungsbehörden erfolgen durch den Teilbereich Nach- und Strafsteuer. Bei Verdacht auf einen Steuerbetrug ist daher der Geschäftsbereich Gemeinden und Einsprachen; Nach- und Strafsteuern, zu kontaktieren.