

Das Beraterdilemma bei der Steuerhinterziehung von Klienten



Von Dr. iur. Reto Sutter, LL.M.
Rechtsanwalt und dipl. Steuerexperte
Umbricht Rechtsanwälte, Zürich

Als strafrechtlich relevanter Steuerhinterzieher kommt generell nur der Steuerpflichtige selbst in Frage. Ein involvierter Dritter, bspw. der Treuhänder, Vermögens- oder Steuerberater, kann also grundsätzlich nicht für die Steuerhinterziehung des Steuerpflichtigen bestraft werden.

Als Teilnehmer an der fremden Steuerhinterziehung kann der Dritte jedoch unter Umständen dennoch strafrechtlich belangt werden. Die Steuergesetze stellen den Dritten für bestimmte Teilnahmeformen an der fremden Steuerhinterziehung unter Strafe. Demgemäss kann (i) wer den Steuerpflichtigen vorsätzlich zu einer Steuerhinterziehung anstiftet, (ii) ihm Hilfe leistet oder (iii) als sein Vertreter die Steuerhinterziehung bewirkt oder (iv) an ihr sonstwie mitwirkt mit Busse bis zu 50'000 Franken bestraft werden. Zwar genügt die nur fahrlässige Teilnahme nicht, allerdings gilt als vorsätzlich bereits, wenn der Teilnehmer die Steuerhinterziehung in Kauf nimmt (sog. Eventualvorsatz).

Neben die Busse tritt bei der Teilnahme an der Steuerhinterziehung die solidarische Haftung für die hinter-

zogene Steuer. Der Teilnehmer muss solidarisch mit dem Steuerpflichtigen für den durch die Steuerhinterziehung verursachten Steuerausfall einstehen. Die Haftung trifft den Teilnehmer im vollen Umfang der hinterzogenen Steuer und ohne Rücksicht darauf, inwieweit der Steuerausfall durch sein Verhalten verursacht worden ist. Das Gemeinwesen ist demgemäss berechtigt, den gesamten hinterzogenen Steuerbetrag beim Teilnehmer zu beziehen.

Seit der Einführung der straflosen Selbstanzeige im Jahr 2010 kann auch der Teilnehmer von einer steuerstrafrechtlichen Absolution profitieren. Zeigt er sich erstmals selbst an, ist die angezeigte Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt und unterstützt er die Steuerbehörden bei der Feststellung der hinterzogenen Vermögens- und Einkommenselemente vorbehaltlos, wird von einer Strafverfolgung gegen ihn abgesehen. Zusätzlich entfällt die Solidarhaftung.

Strittig ist in der Praxis, ob ein Teilnehmer, der zuvor bereits einmal für eine eigene Steuerhinterziehung eine straflose Selbstanzeige eingereicht hat, sich nun straflos für die Teilnahme an einer fremden Steuerhinterziehung anzeigen kann. Bei korrekter dogmatischer Auslegung darf davon ausgegangen werden, dass der Gesetzgeber je einmal eine straflose Selbstanzeige für eine eigene Steuerhinterziehung und für eine Teilnahmehandlung an einer fremden Steuerhinterziehung gewähren wollte.

Anders als die Selbstanzeige für die eigene Steuerhinterziehung, führt die nicht erstmalige Selbstanzeige für die Teilnahme an einer Steuerhinterziehung nicht zu einer Reduktion der Strafe auf 1/5 der hinterzogenen Steuern. Ebenso wenig entfällt die Solidarhaftung. Eine solche Selbstanzeige gilt als reine Kooperationshandlung mit entsprechender (voller) Bestrafung.

Weil der Teilnehmer unabhängig von der Bestrafung des Steuerhinterziehers für die Teilnahme bestraft wird

und er sich nur einmal für die Teilnahme strafbefreiend selber anzeigen kann, könnte sich manch ein mit Steuerhinterziehungen seiner Klienten betroffener Berater in einem Dilemma befinden. Er sieht sich dabei hauptsächlich zwei Problemkreisen ausgesetzt:

Zum einen befindet er sich spätestens beim zweiten Klienten, der ihn dazu einlädt, sich seiner straflosen Selbstanzeige anzuschliessen, im Konflikt zwischen seinen eigenen Interessen und denen des Klienten, weil er sich bereits nicht mehr strafbefreiend und unter Befreiung von der Solidarschuld anzeigen kann.

Andererseits steht er, will er aktiv seine Teilnahmehandlungen an verschiedenen Steuerhinterziehungen anzeigen, vor dem Problem, dass er dies in einem einzigen Schritt machen müsste, um die Voraussetzung der Erstmaligkeit zu erfüllen. Er müsste also entweder alle seine betroffenen Klienten von einer gleichzeitigen, sozusagen gemeinsamen Selbstanzeige überzeugen oder in einem Mal eine straflose Selbstanzeige für sämtliche (nicht verjährten) Teilnahmehandlungen an den Steuerhinterziehungen ohne das Wissen der betroffenen Klienten einreichen.

Beim letzteren Fall wäre die Selbstanzeige hinsichtlich der betroffenen Steuerhinterzieher eine Denunziation, was bei ihnen die straflose Selbstanzeige ausschliessen würde. Für den Berater wäre dieses Vorgehen nicht nur unter Reputationsgesichtspunkten schwierig. Je nach Konstellation sähe er sich unter Umständen Schadenersatzansprüchen sowie auch straf-, disziplinarstraf- und aufsichtsrechtlichen Massnahmen, z.B. wegen Geheimnisverletzung, ausgesetzt.

So oder so sollte der Berater seine aktuelle Situation, aber auch das Exposure bei der Annahme von neuen Mandaten, genauestens analysieren und für sich Handlungsoptionen schaffen.

sutter@umbricht.ch
www.umbricht.ch