



## Straflose Selbstanzeige und vereinfachte Nachbesteuerung von Erben

**StG 174 III und IV; 147a;**  
176, 176a IV, 177a, 182a III,  
183 III

**DBG 175 III; 153a;** 177, 178  
IV, 181a, 186 III, 187 II

### 1. ZWECK DER VORLIEGENDEN PRAXISFESTLEGUNG

Die vorliegende Praxisfestlegung will aufzeigen, wie jemand vorzugehen hat, der in den Genuss der straflosen Selbstanzeige bzw. der vereinfachten Nachbesteuerung von Erben gelangen will und welche Voraussetzungen er erfüllen muss.

### 2. GRUNDSÄTZLICHES

Ziel des Gesetzgebers war es, durch die Einführung der straflosen Selbstanzeige Steuerpflichtige, die bisher versehentlich oder absichtlich nicht alle Steuerfaktoren korrekt offengelegt hatten, zu motivieren, die bisher nicht deklarierten Einkommens- und Vermögens- bzw. Gewinn- und Kapitalteile zu melden. Damit sollen die Steuereinnahmen erhöht werden. Dasselbe Ziel will der Gesetzgeber mit der vereinfachten Nachbesteuerung von Erben erreichen.

#### 2.1 Straflose Selbstanzeige

Steuerpflichtige, die ihre Steuerhinterziehung den Steuerbehörden selbst anzeigen, bezahlen keine Busse (StG 174 III bzw. DBG 175 III). Man spricht von der straflosen Selbstanzeige oder auch von der Amnestie. Von einer Strafverfolgung wird aber nur abgesehen, wenn die Steuerhinterziehung im Zeitpunkt der Anzeige keiner Steuerbehörde bekannt war. Auch muss die steuerpflichtige Person die Steuerverwaltung bei der Festsetzung der Nachsteuer vorbehaltlos unterstützen. Schliesslich muss sie sich ernstlich um die Bezahlung der Nachsteuern bemühen.

Nach StG 176 III bzw. DBG 177 III besteht die Möglichkeit der straflosen Selbstanzeige auch bei einer Anstiftung, Gehilfenschaft oder Mitwirkung an einer Steuerhinterziehung.

Die straflose Selbstanzeige befreit nicht von der Nachbelastung der hinterzogenen Steuern. Diese sog. Nachsteuern werden zusammen mit den Verzugszinsen in jedem Fall für maximal zehn Jahre bezogen.

Jeder Steuerpflichtige kann sich nur ein einziges Mal in seinem Leben straffrei selbst anzeigen.

#### 2.2 Vereinfachte Nachbesteuerung von Erben (Erbenamnestie)

Hat ein Erblasser eine Steuerhinterziehung begangen, kann die Nachsteuer nur für die letzten drei vor dem Todesjahr des Erblassers abgelaufenen Steuerperioden samt Verzugszinsen bezogen werden (StG 147a III bzw. DBG 153a II). Die verkürzte Nachbesteuerung gilt aber nur, wenn die Hinterziehung im Zeitpunkt der Anzeige keiner Steuer-

behörde bekannt ist, die Erben an der Steuerhinterziehung des Erblassers nicht mitgewirkt haben und sie die Steuerbehörde bei der Feststellung der hinterzogenen Vermögens- und Einkommenselemente vorbehaltlos unterstützen. Ausserdem müssen sie sich um die Bezahlung der geschuldeten Nachsteuern bemühen. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, erfolgt eine ordentliche Nachbesteuerung bis auf zehn Jahre zurück. Steuerbussen werden in diesen Fällen nicht erhoben.

Verlangt nur ein Erbe die vereinfachte Nachbesteuerung – was möglich ist –, wird sie allen Miterben gewährt.

Für das Verfahren gelten die nachfolgenden Ausführungen zur straflosen Selbstanzeige sinngemäss.

### 3. MELDUNG DER SELBSTANZEIGE

Eine Selbstanzeige kann zusammen mit der Steuererklärung, aber auch mit einem separaten Schreiben an die Kantonale Steuerverwaltung, Steinbruchstrasse 18, 7001 Chur, vorgenommen werden. Nicht als Selbstanzeige gilt das blosses Aufführen bisher nicht deklariertes Einkommens- oder Vermögenswerte in der Steuererklärung. Keine Selbstanzeige erstattet also, wer ohne weitere Bemerkung ein bisher nicht deklariertes Bankguthaben kommentarlos in das Wertschriftenverzeichnis „hineinschmuggelt“. Der Selbstanzeiger muss vielmehr ausdrücklich auf die Steuerhinterziehung hinweisen, um in den Vorteil der Straffreiheit zu kommen. Das kann beispielsweise durch den Hinweis im Wertschriftenverzeichnis „bisher versehentlich nicht deklariert“ erfolgen.

### 4. EINMAL IM LEBEN

Jeder Steuerpflichtige kann sich nur ein einziges Mal straffrei selbst anzeigen; das gilt auch für juristische Personen. Dabei spielt es keine Rolle, ob der Pflichtige eine Hinterziehung oder eine Teilnahmehandlung begangen hat. Ehegatten gelten als eigenständige Steuersubjekte, so dass der Anspruch jedem Ehegatten separat zusteht. Sollte die Steuerverwaltung die Erstmaligkeit verneinen, ist ein Steuerstrafverfahren zu eröffnen und dem Steuerpflichtigen diesbezüglich das rechtliche Gehör zu gewähren.

Die straflose Selbstanzeige kann nicht in verschiedenen Steuerarten, d.h. in der Grundstückgewinnsteuer und Jahre später auch noch in der Einkommenssteuer erfolgen.

Die Erstmaligkeit gilt (auch für die Kantonssteuern) nicht pro Kanton, sondern für die gesamte Schweiz<sup>1</sup>. Für diese Betrachtung spricht der Umstand, dass das StHG die Schweiz als massgebendes Gebiet betrachtet (vgl. Umstrukturierung und Ersatzbeschaffung).

Ergänzung  
vom 1.1.2012

<sup>1</sup> Die gegenteilige Auffassung von Rolf Benz (Gültigkeitsvoraussetzungen der erstmaligen straflosen Selbstanzeige im Recht der direkten Steuern: Zehn echte und vermeintliche Tatbestandsmerkmale, in: StR 2011, S. 200) überzeugt nicht.

## 5. HINTERZIEHUNG KEINER STEUERBEHÖRDE BEKANNT (MIT ERGÄNZUNGEN ZUM AIA VOM 1.12.2018)

Sobald eine eidgenössische, kantonale oder kommunale Steuerbehörde schon Kenntnis von der Hinterziehung hat oder damit begonnen hat, Auflagen zu machen, liegt keine Selbstanzeige mehr vor. Eine Selbstanzeige, die erst nach einer Auflage, nach Rückfragen der Steuerverwaltung oder nach einer Aufrechnung in der Aktiengesellschaft erfolgt, ergeht somit zu spät. Für die Kenntnis der Steuerbehörde ist die Eröffnung eines Nach- und Strafsteuerverfahrens nicht erforderlich.

Ab dem Kalenderjahr 2018 erhalten die schweizerischen Steuerbehörden in einem automatisierten Verfahren Auskünfte über ausländische Bankkonten (sowie Konten bei kollektiven Anlageinstrumenten und Versicherungsgesellschaften) und deren Inhaber. Der automatische Informationsaustausch über Finanzkonten (AIA) wird dazu führen, dass der Steuerverwaltung nicht deklarierte ausländische Konten bekannt werden. Die Rechtsgrundlagen für die Einführung des AIA sind am 1. Januar 2017 in Kraft getreten. Mit 38 Staaten und Territorien (insb. EU-Staaten) wurde der AIA auf diesen Zeitpunkt aktiviert. Seitdem sammeln meldepflichtige schweizerische Finanzinstitute Kontoinformationen von in diesen Partnerstaaten steuerlich ansässigen Personen. Diese Daten werden am 1. Oktober 2018 erstmals ausgetauscht (vgl. [Liste der Partnerstaaten](#)).

Die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden schliesst sich der Auffassung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) an, wonach eine straflose Selbstanzeige für solche Vermögenswerte **bis spätestens 30. September 2018** möglich ist (vgl. [Mitteilung der ESTV vom 15.9.2017 zu den Auswirkungen des AIA auf Selbstanzeigen](#))<sup>2</sup>. Die übrigen Voraussetzungen der Selbstanzeige gelten auch für solche Fälle.

Das Parlament hat im Dezember 2017 die Bundesbeschlüsse über die Einführung des AIA mit weiteren Partnerstaaten ab 2018/2019 verabschiedet. Diese sammeln ab 1.1.2018 Kontoinformationen, welche erstmals am 1.10.2019 ausgetauscht werden (darunter das Fürstentum Liechtenstein). In Bezug auf diese Staaten ist eine straflose Selbstanzeige damit bis spätestens 30. September 2019 möglich.

## 6. VORBEHALTLOSE UNTERSTÜTZUNG BEI FESTSETZUNG DER NACHSTEUER

Um Straffreiheit zu erlangen, muss der Steuerpflichtige sämtliche bisher nicht bekannten Faktoren offen legen und die nötigen oder mittels Auflage verlangten Unterlagen/Belege vollständig und fristgerecht einreichen, soweit ihm dies möglich ist. Keine Selbstanzeige liegt vor, wenn der Steuerpflichtige nur Anhaltspunkte über das Bestehen der Hinterziehung gibt, ohne aber die Fragen der Steuerverwaltung zur Abklärung des Sachverhalts zu beantworten.

---

<sup>2</sup> Vorbehalten bleiben jene Fälle, in denen der Datenaustausch mit dem Partnerstaat nicht wie ursprünglich vorgesehen am 1.10.2018, sondern generell erst zu einem späteren Zeitpunkt erfolgte, oder die Daten im Einzelfall erst nachträglich (d.h. nach dem 1.10.2018) geliefert wurden. In diesen Fällen ist in Bezug auf jeden einzelnen betroffenen Steuerpflichtigen auf den Zeitpunkt abzustellen, in welchem die **Datenlieferung** an die ESTV durch den Partnerstaat **tatsächlich erfolgte**.

## **7. ERNSTLICHES BEMÜHEN UM BEZAHLUNG DER NACHSTEUER**

Können die Nachsteuern nicht oder nicht vollständig bezahlt werden, muss sich der Steuerpflichtige von sich aus aktiv bei der Steuerbehörde melden und um Ratenzahlung, Stundung oder Erlass ersuchen. Meldet sich der Pflichtige nicht, und muss eine Betreuung eingeleitet werden, dürfte es am ernsthaften Bemühen fehlen, und es müsste ein Steuerstrafverfahren eingeleitet werden.

## **8. RECHTSFOLGEN**

### **8.1 Straflosigkeit**

Sind alle vorerwähnten Voraussetzungen erfüllt (inkl. erstmalige Selbstanzeige), wird von einer Strafverfolgung und damit von einer Busse abgesehen (StG 174 II bzw. DBG 175 III). Dies gilt auch für den Anstifter, den Gehilfen und den Vertreter des Steuerpflichtigen (StG 176 III bzw. DBG 177 III).

Wollen der Haupttäter (Steuerpflichtige) und der mitwirkende Dritte straflos bleiben, müssen sie gleichzeitig eine Selbstanzeige einreichen. Andernfalls handelt es sich bei der Person, die zuerst handelt (Haupttäter oder mitwirkender Dritter), um eine Selbstanzeige und hinsichtlich der zweiten Person (mitwirkender Dritter oder Haupttäter) liegt eine Denunziation vor. Straflos bleibt nur der Anzeiger.

Nicht nur die Steuerhinterziehung wird nicht bestraft. Auch andere Delikte, die in direktem Zusammenhang stehen mit der Steuerhinterziehung, werden strafrechtlich nicht verfolgt. So bleibt beispielsweise auch der Gebrauch von falschen Urkunden zur Steuerhinterziehung (= Steuerbetrug) straffrei (vgl. StG 182a III und 183 III bzw. DBG 186 III und 187 II). Konkret heisst dies, dass beim Hinterziehungstäter auch von Strafe wegen Täterschaft zum Steuerbetrug, beim Hinterziehungsgehilfen auch von Strafe wegen Gehilfenschaft zum Steuerbetrug abzusehen ist.

### **8.2 Verfügung der Straflosigkeit**

Das Absehen einer Strafverfolgung wird mittels anfechtbarer Verfügung festgehalten. Dadurch kann die Konsumation des einmaligen Rechts auf Strafbefreiung rechtsgenügend festgestellt und zu einem späteren Zeitpunkt nachgewiesen werden.

Die Verfügung über die Straflosigkeit ergeht erst nach Beendigung des Nachsteuerverfahrens, weil erst dann Mitwirkung und Bezahlung beurteilt werden können.

### **8.3 Rechtsfolgen, wenn nicht Erstanzeige**

Sind alle Voraussetzungen einer Selbstanzeige erfüllt, handelt es sich aber um eine zweite oder weitere Selbstanzeige, wird die Busse (wie bisher) auf einen Fünftel der hinterzogenen Steuer ermässigt (StG 174 IV bzw. DBG 175 III) und zusätzlich zur Nachsteuer inklusive Verzugszinsen in Rechnung gestellt.

### **8.4 Rechtsfolgen, wenn keine Selbstanzeige**

Liegt keine Selbstanzeige vor (z.B. weil die Steuerhinterziehung der Steuerverwaltung bereits bekannt war) oder erfolgte keine vorbehaltlose Unterstützung, kommt der normale Bussenrahmen zur Anwendung (vgl. StG 174 II bzw. DBG 175 II).

## **9. JURISTISCHE PERSONEN**

Die erste straflose Selbstanzeige gilt auch für juristische Personen (StG 177a bzw. DBG 181a). Die straflose Selbstanzeige muss von den Organen oder Vertretern der juristischen Person eingereicht werden. Von einer Strafverfolgung gegen diese Organe oder Vertreter wird abgesehen und ihre Solidarhaftung entfällt (StG 177a III bzw. DBG 181a III). Die Straffreiheit gilt nur für die juristische Person als verbraucht.