

BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2015 20 vom 6. Juni 2016

BE Verwaltungsgericht, 2016-06-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/be_verwaltungsgericht_100_2015_20

FR: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2015 20 du 6 juin 2016

IT: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2015 20 del 6 giugno 2016

Erwägungen

E. 1.1

Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerden als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 145 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] sowie Art. 9 Abs. 3 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen, ist durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG sowie Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Eingabe ist einzutreten.

E. 1.2

Sind sowohl Entscheide bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, so muss das Verwaltungsgericht zwei Urteile fällen, zumal es sich um zwei verschiedene

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 19.04.2016, Nrn. 100.2015.20/21U, Seite 4 Steuern handelt, die unterschiedlichen Gemeinwesen zustehen und in getrennten Verfahren veranlagt werden. Allerdings können die Entscheide in ein und derselben Urteilsschrift getroffen werden (vgl. BGE 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3). Die für die Erhebung der Strafsteuern massgeblichen Bestimmungen des StG und des DBG lauten soweit hier relevant gleich, weshalb sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern rechtfertigt.

E. 1.3

Das Verwaltungsgericht überprüft die angefochtenen Entscheide auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 VRPG).

E. 1.4

Da der Streitwert beider Verfahren unter Fr. 20'000.-- liegt, fällt die Behandlung der Beschwerden in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 57 Abs. 1 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

E. 2.1

Eine vollendete Steuerhinterziehung nach Art. 217 Abs. 1 Bst. a StG bzw. Art. 175 Abs. 1 DBG begeht, wer als steuerpflichtige Person vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung

unvollständig ist. Als strafbares Verhalten kommt jedes Tun oder Unterlassen in Frage, das als Verletzung von Verfahrenspflichten zu würdigen ist. Weiteres notwendiges Tatbestandsmerkmal der vollendeten Steuerhinterziehung ist der Erfolg. Demnach ist die Steuerhinterziehung erst vollendet, wenn beim Gemeinwesen ein Steuerausfall eingetreten ist (vgl. etwa BGE 122 I 257 E. 6c; BGer 2C_656/2013 vom 17.9.2013, E. 2.2.2, 2C_851/2011 vom 15.8.2012, E. 2.3, je mit Hinweisen; VGE 2012/17/18 vom 30.5.2013, E. 5.5 [bestätigt durch BGer 2C_629/2013 und 2C_630/2013 vom 22.2.2014]; Roman Sieber, in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, Art. 175 DBG N. 2).

E. 2.2

Der Beschwerdeführer war im hier interessierenden Zeitraum zur Hälfte an der B. _____ AG beteiligt (vgl. Ziff. 12 des Einvernahmeprotokolls vom 5.9.2014; act. 7A pag. 50), in deren Verwaltungsrat er Ein-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 19.04.2016, Nrn. 100.2015.20/21U, Seite 5 sitz hatte und für die er als einzelzeichnungsberechtigter Geschäftsführer tätig war. Aufgrund der Geschäftsbeziehungen, welche die B. _____ AG mit der C. _____ AG unterhielt, richtete Letztere Rückvergütungen bzw. «Verkaufsboni» aus, die der Beschwerdeführer vereinnahmte und auf sein eigenes «Sparkonto 60 plus» einzahlte. Die Vorinstanz hat insoweit festgestellt, der Beschwerdeführer habe am 7. Januar 2004 Fr. 15'000.--, am 18. Februar 2005 Fr. 11'000.-- und am 2. Dezember 2005 Fr. 10'000.-- erhalten, wobei diese Mittel seiner Arbeitgeberin zugestanden hätten, aber ihm persönlich zugeflossen seien. Sie hat weiter erwogen, im Umstand, dass die B. _____ AG auf die Herausgabe der Zahlungen verzichtet habe, sei eine verdeckte Gewinnausschüttung zu sehen. Der Beschwerdeführer habe diese geldwerten Leistungen der Arbeitgeberin in seinen Steuererklärungen der Jahre 2004 und 2005 nicht deklariert und so zumindest eventualvorsätzlich eine Steuerverkürzung bewirkt. – Der Beschwerdeführer setzt sich mit diesen Erwägungen nicht näher auseinander, geht in seiner Beschwerdeschrift aber teilweise von einem abweichenden Sachverhalt aus oder erhebt punktuelle Einwände. So will er insbesondere für die Jahre 2004 und 2005 nur «Verkaufsboni» in der Höhe von Fr. 21'000.-- und nicht von Fr. 36'000.-- erhalten haben. Weiter seien «alle daraus resultierenden Nachbuchungen in der Buchhaltung der B. _____ AG [...] ausgeführt worden» und er habe sich in einem Vergleich mit den neuen Besitzern der B. _____ AG geeinigt. Er habe sich nie persönlich bereichert, sondern «alle Vorgehen im Zusammenhang mit den Boni-Zahlungen mit dem Verwaltungsrat der B. _____ AG ausgeführt». Deshalb sei er im Strafverfahren, das der Kanton Basel-Landschaft wegen Veruntreuung geführt habe, auch bloss «der Falschbuchung verurteilt» worden, woraus erhelle, dass er «das Geld [...] vollumfänglich für die Firma eingesetzt» habe; die entsprechenden «Unterlagen» habe er der Steuerverwaltung eingereicht. Schliesslich seien die Steuerbussen nicht seinem gegenwärtigen Einkommen als Altersrentner angepasst.

E. 2.3

Bereits die Vorinstanz hat sich mit denselben Vorbringen des Beschwerdeführers auseinandergesetzt, wobei weder dargetan noch ersichtlich wäre, dass ihre Ausführungen Recht verletzen. Es kann deshalb grundsätzlich auf die zutreffenden Erwägungen in den angefochtenen Ent-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 19.04.2016, Nrn. 100.2015.20/21U, Seite 6 scheiden verwiesen werden; immerhin werden hier kurz folgende Hinweise zu den vorgetragenen Einwänden gemacht:

E. 2.3.1

Der Beschwerdeführer wiederholt vor Verwaltungsgericht die Behauptung, in den Jahren 2004 und 2005 nur Zahlungen über Fr. 11'000.-- und Fr. 10'000.-- vereinnahmt zu haben, ohne aber zur ersten Tranche in der Höhe von Fr. 15'000.-- konkret Stellung zu nehmen. Der eingereichten Ergänzungsabrechnung der ESTV vom 27. März 2008 (act. 1C), die sich ohnehin bereits in den Akten findet (act. 7B pag. 92-91), sind lediglich die Korrekturen beim mehrwertsteuerpflichtigen Umsatz der B. _____ AG zu entnehmen. Ersichtlich ist dabei, dass die C. _____ AG dem Beschwerdeführer den «Verkaufsbonus 2003» in der Höhe von Fr. 15'000.-- mit Korrespondenzcheck vom 22. Dezember 2003 (act. 7B pag. 89) ausgerichtet hat. Aufgrund des einschlägigen Bankauszugs ist jedoch erwiesen, dass diese Checkzahlung dem Sparkonto des Beschwerdeführers am 7. Januar 2004 gutgeschrieben wurde (vgl. act. 7B pag. 62; angefochtene Entscheide, E. 4). Zudem hat die Steuerverwaltung auf Betreiben des Beschwerdeführers (vgl. Einsprache vom 25.10.2011; act. 7B pag. 74) entschieden, die Verkaufsboni der C. _____ AG den Steuerjahren nicht aufgrund des Datums der Ausstellung der Checks, sondern der Gutschrift auf dem Konto des Beschwerdeführers zuzuordnen; diese Anpassung hat letztlich zur teilweisen Gutheissung der Einsprachen geführt (vorne Bst. A; Einspracheentscheide vom 27.1.2012, S. 2; act. 7A pag. 8).

E. 2.3.2

Die Behauptung, im Zusammenhang mit den Zahlungen der C. _____ AG seien bei der B. _____ AG «Nachbuchungen» vorgenommen worden, wird vom Beschwerdeführer weder näher erläutert noch belegt. Zudem ist nicht ersichtlich, inwiefern allfällige nachträgliche Anpassungen der Buchhaltung der Arbeitgeberin des Beschwerdeführers für den Ausgang der vorliegenden steuerstrafrechtlichen Streitigkeit relevant sein könnten. Jedenfalls wird die Feststellung der Vorinstanz, die streitbetroffenen Zahlungen seien bei der B. _____ AG nie verbucht worden (angefochtene Entscheide, E. 5.3), vom Beschwerdeführer nicht ernsthaft beanstandet (vgl. hierzu auch Ziff. 3 des Einvernahmeprotokolls vom 5.9.2014; act. 7A pag. 51).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 19.04.2016, Nrn. 100.2015.20/21U, Seite 7

E. 2.3.3

Obschon der Beschwerdeführer die Checkzahlungen der C. _____ AG auf sein persönliches Bankkonto geleitet hat, verneint er nach wie vor eine Verwendung der Gelder für eigene Zwecke. Seine Erläuterung, wie er die Mittel zugunsten der B. _____ AG bzw. deren Mitarbeitern verwendet habe, bleibt indes auch vor Verwaltungsgericht unsubstantiiert und gänzlich unbelegt. Diese Vorbringen sind nicht geeignet, die vorinstanzliche Beweiswürdigung in Frage zu stellen, wonach eine geschäftliche Verwendung der Gelder nicht erstellt sei (angefochtene Entscheide, E. 5.3). Im Übrigen behauptet der Beschwerdeführer bloss, der Steuerverwaltung «Belege» und «Unterlagen» eingereicht zu haben, ohne konkrete Angaben zu machen, welche Dokumente er ins Verfahren gelegt habe. In den Akten finden sich Eingaben vom 4. Mai 2011 (act. 7B pag. 19- 18) und vom 18. Mai 2011 (act. 7B pag. 29-28), in denen der Beschwerdeführer der

Steuerverwaltung erläutert, wie er die Gelder der C._____ AG verwendet haben will. Die betreffenden Ausführungen sind indes ebenso oberflächlich gehalten, wie jene, die er im Rechtsmittelverfahren gemacht hat, und umfassen keinerlei Belege oder Hinweise auf solche; einzig der zwischen dem Beschwerdeführer und der B._____ AG geschlossene Vergleichsvertrag (act. 7B pag. 17-15) scheint beigelegt worden zu sein. Soweit der Beschwerdeführer sich zudem hinsichtlich der behaupteten geschäftlichen Verwendung der Gelder erneut auf den angeblichen Freispruch vom strafrechtlichen Vorwurf der Veruntreuung beruft, ist mit der Vorinstanz festzuhalten, dass ein solches Erkenntnis der Basel-Landschaftlichen Gerichtsbehörden den Ausgang des vorliegenden Verfahrens wegen Steuerhinterziehung nicht zu präjudizieren vermöchte. Da der Beschwerdeführer es unterlassen hat, das betreffende Strafurteil einzureichen (obschon er wusste, dass es sich nicht in den Akten findet; vgl. angefochtene Entscheide, E. 5.3), braucht darauf nicht weiter eingegangen zu werden. Immerhin sei darauf hingewiesen, dass neben dem angeblichen Freispruch wegen Veruntreuung auch die rechtskräftige Verurteilung des Beschwerdeführers wegen vorsätzlicher Hinterziehung von Verrechnungssteuern zu beachten wäre (Strafbescheid vom 20.1.2010; act. 7B pag. 36-31), in der zur Begründung ausgeführt wird, der Beschwerdeführer habe die Zahlungen der C._____ AG «direkt und persönlich vereinnahmt [...], ohne dass er dafür eine entsprechende Gegenleistung an die Gesellschaft erbracht» habe (act. 7B pag. 32).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 19.04.2016, Nrn. 100.2015.20/21U, Seite 8

E. 2.4

Nach dem Gesagten hat der Beschwerdeführer in den Jahren 2004 und 2005 Fr. 36'000.-- von der C._____ AG erhalten, ohne diese Einkünfte in den Steuererklärungen zu deklarieren. In der Folge sind die rechtskräftigen Veranlagungen der betreffenden Steuerjahre unvollständig geblieben und dem Gemeinwesen ist ein Steuerausfall entstanden. Der für das Vorliegen einer vollendeten Steuerhinterziehung erforderliche Erfolg ist mithin eingetreten, wobei der Beschwerdeführer diese Steuerverkürzung durch strafbares Verhalten (unterlasse Deklaration der betroffenen Einkünfte) im Sinn von Art. 217 Abs. 1 Bst. a StG bzw. Art. 175 Abs. 1 DBG «bewirkt» hat.

E. 3

Der subjektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung setzt Vorsatz oder Fahrlässigkeit voraus (Art. 217 Abs. 1 Bst. a StG; Art. 175 Abs. 1 DBG).

E. 3.1

Vorsatz ist gemäss Art. 12 Abs. 2 des Schweizerischen Strafgesetzbuches (StGB; SR 311.0) gegeben, wenn die Tat mit Wissen und Willen ausgeführt wird (sog. direkter Vorsatz) bzw. wenn der Erfolgseintritt für möglich gehalten und in Kauf genommen wird (sog. Eventualvorsatz; vgl. BGE 131 IV 1 E. 2.2 mit Hinweisen). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gilt in Steuerstrafverfahren der Nachweis des Vorsatzes als erbracht, wenn mit hinreichender Sicherheit feststeht, dass sich die steuerpflichtige Person der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gemachten Angaben bewusst war. Ist dieses Wissen erwiesen, so muss angenommen werden, dass sie auch mit dem Willen handelte, d.h. eine Täuschung der Steuerbehörden beabsichtigt und eine zu niedrige Veranlagung bezweckt (direkter Vorsatz) oder zumindest in Kauf genommen hat (Eventualvorsatz). Diese Vermutung lässt sich nicht leicht entkräften, weil ein anderer

Beweg- grund für die Unrichtigkeit und Unvollständigkeit der gemachten Angaben in der Regel nur schwer vorstellbar ist (BGE 114 Ib 27 E. 3a; BGer 2C_290/2011 und 2C_291/2011 vom 12.9.2011, E. 2.1; zum Ganzen auch VGE 2011/395/396 vom 2.9.2013, E. 6.2, 2011/190/191 vom

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 19.04.2016, Nrn. 100.2015.20/21U, Seite 9 14.2.2013, E. 4.2, je mit Hinweisen; Roman Sieber, a.a.O., Art. 175 DBG N. 31).

E. 3.2

Die Vorinstanz hat erwogen, der Beschwerdeführer habe aufgrund seiner Ausbildung und seiner beruflichen Erfahrung wissen müssen, dass er die bezogenen Mittel – sei es als verdeckte Gewinnausschüttung der B. _____ AG oder als anderweitige im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit für diese stehende Einkünfte – in seiner Steuererklärung zu deklarieren hatte. Indem er dies dennoch unterlassen habe, habe er zumindest eventualvorsätzlich gehandelt und mithin den subjektiven Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllt. Der Beschwerdeführer nimmt hierzu nicht konkret Stellung und weist bloss darauf hin, nicht ausgebildeter Buchhalter zu sein. Damit ist letztlich unbestritten, dass er sich der Unvollständigkeit der in den Steuerklärungen 2004 und 2005 gemachten Angaben bewusst war und eine zu niedrige Veranlagung zumindest in Kauf genommen hat. Mithin ist nicht nur der objektive, sondern auch der subjektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung erfüllt.

E. 4

Die Busse wegen vollendeter Steuerhinterziehung beträgt in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer, kann aber bei leichtem Verschulden bis auf ein Drittel ermässigt und bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden (Art. 217 Abs. 2 StG; Art. 175 Abs. 2 DBG).

E. 4.1

Damit ist das strafrechtliche Verschuldensprinzip vom Gesetzgeber nur teilweise verwirklicht worden. Zwar soll die fehlbare Person entsprechend ihrem Verschulden bestraft werden, doch ist für die vollendete Steuerhinterziehung eine Regelstrafe vorgesehen, was eine gewisse Schematisierung mit sich bringt. Vom Regelstrafmass als Ausgangspunkt ist abzuweichen, wenn das Verschulden eine gewisse Schwere über- oder unterschreitet. Dabei hat die Behörde die entsprechenden Umstände zu würdigen und den Verschuldensgrad individuell festzulegen (vgl. Roman Sieber, a.a.O., Art. 175 DBG N. 45 f. mit Hinweisen; Guido Jenny, Verschuldensprinzip und Strafzumessungsregeln im Steuerstrafrecht, in ASA 66

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 19.04.2016, Nrn. 100.2015.20/21U, Seite 10 S. 258 ff.). Die Busse ist sodann je nach den Verhältnissen der fehlbaren Person so zu bemessen, dass diese die Strafe erleidet, die ihrem Verschulden angemessen ist (Art. 106 Abs. 3 i.V.m. Art. 333 Abs. 3 StGB). Nebst der Schwere der Verfehlung und der Vorwerfbarkeit der Verhaltensweise sind die persönlichen Verhältnisse bezogen auf den Zeitpunkt der Entscheidfällung zu berücksichtigen. Dazu gehören namentlich Einkommen und Vermögen, Familienstand und Familienpflichten, Beruf und Erwerb sowie Alter und Gesundheit. Von Bedeutung ist auch die Persönlichkeit des Täters bzw. der Täterin sowie allfällige Reue und Einsicht. Im Rahmen dieser Grundsätze steht den Strafbehörden bei der Strafzumessung ein weiter Ermessens- und Beurteilungsspielraum zu (vgl. Roman

Sieber, a.a.O., Art. 175 DBG N. 47 mit Verweis auf BGE 114 Ib 27 E. 4a; BGer 2C_851/2011 vom 15.8.2012, E. 3.2 und 3.3; VGE 2011/190/191 vom 14.2.2013, E. 5.1, 2009/421/422 vom 25.4.2012, E. 7.1, 2010/292/293 vom 24.9.2010, E. 3.1; vgl. auch vorne E. 1.3).

E. 4.2

Die StRK ging von einem mittelschweren Verschulden des Beschwerdeführers aus und berücksichtigte strafmindernd, dass dieser nicht mehr erwerbstätig sei, über ein Jahreseinkommen von Fr. 30'000-40'000.-- verfüge und sich im Verfahren kooperativ verhalten habe. Deshalb schützte sie die von der Steuerverwaltung auf die Hälfte der hinterzogenen Steuer festgesetzten Bussen, obschon sie diese als (an sich zu) «moderat» betrachtete (angefochtene Entscheide, E. 7). Der Beschwerdeführer setzt sich mit diesen Ausführungen nicht auseinander, macht aber geltend, die ihm auferlegten Bussen seien nicht seinem aktuellen Einkommen von angeblich Fr. 30'500.-- bis Fr. 33'000.-- angemessen. – Die Höhe der ausgefallten Bussen, die für beide Steuerjahre zusammen Fr. 2'105.35 bzw. Fr. 981.50 betragen, ist mit der StRK als moderat zu bezeichnen. Angesichts des Verschuldens, das auch die Vorinstanzen als mittelschwer beurteilten, wäre es wohl eher angezeigt gewesen, dem Beschwerdeführer eine Regelbusse in der Höhe des Einfachen der hinterzogenen Steuer aufzuerlegen, als eine Ermässigung auf deren Hälfte vorzunehmen. Auch wenn der Beschwerdeführer heute als Altersrentner offenbar ein wesentlich geringeres Einkommen erzielt als früher als Geschäftsführer der B. _____ AG, kann bei diesen Gegebenheiten keine Rede davon sein, dass die Bussenhöhe zu seinem Nachteil rechtsfehlerhaft wäre; ob sie allenfalls zu tief ist, kann mit

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 19.04.2016, Nrn. 100.2015.20/21U, Seite 11 Blick auf das Verschlechterungsverbot, dem das Verwaltungsgericht gemäss Art. 84 Abs. 2 VRPG unterliegt (BVR 2010 S. 169 E. 4.1; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 84 N. 8 und Art. 73 N. 2), dahingestellt bleiben.

E. 5

Damit erweisen sich die Beschwerden als unbegründet und sind abzuweisen. Bei diesem Ausgang der Verfahren wird der Beschwerdeführer kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Nachdem der Beschwerdeführer den Gerichtskostenvorschuss bezahlt hat (vgl. vorne Bst. C) und keine weiteren Verfahrenskosten angefallen sind, ist sein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege als gegenstandslos geworden abzuschreiben (Art. 39 Abs. 1 VRPG). Im Übrigen wäre das Gesuch ohnehin abzuweisen, da die Prozessführung vor dem Verwaltungsgericht als von vornherein aussichtslos bezeichnet werden muss (Art. 111 Abs. 1 VRPG). Ersatzfähige Parteikosten sind nicht angefallen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 104 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]). Demnach entscheidet der Einzelrichter:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.