

BL_GERICHTE 2011/2 vom 2. Juni 2006

BL Gerichte, 2006-06-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_2011_2

FR: BL_GERICHTE 2011/2 du 2 juin 2006

IT: BL_GERICHTE 2011/2 del 2 giugno 2006

Regeste

Schneeballsystem

Erwägungen

E. 1

a) Aufgrund einer Meldung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (im Folgenden: ESTV) leitete die Steuerverwaltung mit Verfügung vom 2. Juni 2006 ein Nach- und Strafsteuerverfahren betreffend Nichtdeklaration Vermögenswerte der A. AG gegen den Pflichtigen ein und setzte ihm eine Frist von 20 Tagen zur Einreichung einer Stellungnahme. b) Mit Stellungnahme vom 6. Juli 2006 teilte die damalige Vertreterin des Pflichtigen mit, dass zum Zeitpunkt der Erstellung der Steuererklärung für das Jahr 2002 dem Pflichtigen durch das Schreiben der B. Treuhand AG, (C), bereits bekannt gewesen sei, dass die A. AG im Zuge des Strafverfahrens in Liquidation gesetzt wurde und mit einem Verlust der Anlage gerechnet werden musste. Dies sei der Grund gewesen, weshalb die auf dem Papier ausgewiesenen Gewinne nicht in der Steuererklärung aufgeführt worden seien.

E. 2

Mit Verfügung Nachsteuern zur direkten Bundessteuer 2002 vom 30. Januar 2007 erhob die Steuerverwaltung Nachsteuern inklusive Zinsen in der Höhe von total Fr. 31'670.15, wobei auf eine Steuerbusse verzichtet wurde. Als Begründung hielt sie zusammenfassend fest, dass sie aufgrund einer Mitteilung der ESTV festgestellt habe, dass der Steuerpflichtige im Jahre 2002 Anlagen in der Gesamthöhe von ca. Fr. 1'000'000.-- bei der A. AG getätigt habe und deren Erträge in der Steuererklärung 2002 nicht deklariert worden seien. Aus diesem Grunde seien Nachsteuern zu erheben. Weiter kam die Steuerverwaltung zum Schluss, dass das Vorgehen des Steuerpflichtigen zwar kein leicht zu nehmendes sei, andererseits berücksichtigt werden müsse, dass der Steuerpflichtige nach dem Zusammenbruch der A. AG einen wesentlichen Teil seines Vermögens verloren habe. Obwohl dem Steuerpflichtigen die Nichtdeklaration der hier in Frage stehenden Vermögenswerte zu einem gewissen Grad vorgeworfen werden könne, werde im vorliegenden Fall auf die Erhebung einer Strafsteuer verzichtet. Der Steuerpflichtige sei durch den Verlust eines erheblichen Teils seiner Investition bereits genug betrafft worden.

E. 3

Dagegen erhob der heutige Vertreter des Pflichtigen mit Schreiben vom 2. März 2007 Einsprache mit dem Begehren, die angefochtene Verfügung sei, soweit sie pro 2002 von einem nicht deklarierten Einkommen ausgehe und zulasten des Pflichtigen Nachsteuern festlege, aufzuheben. Als Begründung hielt er im Wesentlichen fest, der Einkommenssteuer pro 2002 unterliege das Total des Einkommens des Pflichtigen im Jahre 2002, wie es am 31.12.2002 festgestanden habe. Am Stichtag - 31.12.2002 - sei festgestanden, dass die den

A. AG-Anlegern gutgeschrieben, aber noch nicht ausbezahlten "Vermögenserträge" nie mehr zur Auszahlung gelangen würden, bzw. dass die dem Pflichtigen nun aufgerechneten "Vermögenserträge" von Fr. 166'171.-- plus Fr. 46'590.-- definitiv nicht steuerbares Einkommen 2002 geworden seien, weshalb sie somit auch nicht zur Nachbesteuerung herangezogen werden dürften.

E. 4

a) Mit Schreiben vom 18. September 2008 teilte die Steuerverwaltung dem heutigen Vertreter des Pflichtigen mit, dass sie aufgrund der Aktenlage von einem zumindest eventualvorsätzlichen Verhalten des Pflichtigen ausgehen müsse, weshalb sie eine Busse von im Regelfall 100% der Nachsteuer in Erwägung ziehe. Aufgrund dieser Schlechterstellung (reformatio in peius) gewähre sie dem heutigen Vertreter des Pflichtigen eine Frist bis zum 24. Oktober 2008 zur Stellungnahme. b) Innert erstreckter Frist hielt der Vertreter des Pflichtigen mit Eingabe vom 24./30. Oktober 2008 (recte: 30. November 2008) an dem Begehren bezüglich der Aufhebung der ergangenen Nachsteuerverfügung fest. Als Begründung machte er insbesondere geltend, das steuerbare Einkommen bemesse sich nach den Einkünften in der Steuerperiode, die von Jahresultimo zu Jahresultimo dauere. Danach unterliege der Einkommensbesteuerung, was sich innerhalb der Steuerperiode an Einkünften akkumuliert habe. Guthaben, die nur bis zu einem bestimmten Zeitpunkt innerhalb der Periode realisierbar gewesen, aber nicht rechtzeitig realisiert worden seien, und später in der Periode ihre Werthaltigkeit verloren hätten, zählten nach diesem Periodenprinzip nicht zum steuerbaren Einkommen. Es treffe zu, dass die geprellten Anleger letztlich offenbar etwa 60% ihrer Einlagen wieder "sehen" würden. Das bedeute aber auch, dass zumindest per Saldo keinerlei Gewinne erwirtschaftet worden seien und gutgeschrieben werden konnten. Was gutgeschrieben worden sei, entstamme zur Gänze irgendwelchen im Rahmen des "Schneeballsystems" veruntreuten Anlagen von Mitanlegern. Für derlei Gutschriften und Zahlungen der A. AG hätten die Investment-Verträge zwischen den Anlegern und der A. AG aber keine Rechtsgrundlage gebildet. Durch diese Verträge akzeptiere der einzelne Anleger mitnichten, dass ihm statt korrekt erwirtschafteter Gewinne bei Dritten veruntreute Mittel zugewendet würden. In Wahrheit fehle es für derlei Leistungen zwischen der A. AG und ihren Anlegern jedweder causa. Solche Leistungen seien also nicht geschuldet gewesen, und hätten, wenn sie denn trotzdem bezogen worden wären, nach Bereicherungsregeln zurückerstattet werden müssen (OR 62). Es gebreche daher weiterhin auch an jedweder (objektiven und subjektiven) Voraussetzung für die neuerdings erwogenen Strafbesteuierungen, von denen daher abzusehen sei.

E. 5

Mit Einsprache-Entscheid vom 2. September 2010 wies die Steuerverwaltung die Einsprache mit der wesentlichen Begründung ab, dass es sich bei der A. AG um eine Investment-Gesellschaft handle, die sich bereits vor ihrer Eintragung ins Handelsregister im Jahre 2001 als Anlageberaterin betätigt und Kundengelder entgegengenommen habe, um sich mit diesem gepoolten Kapital am CHF/USD-Devisenhandel zu beteiligen. Die Abwicklung der Ein- und Auszahlungen gegenüber den Kunden sei nach dem Schneeballsystem erfolgt. Die A. AG habe für die Kunden monatliche Kontoauszüge mit den Gewinnen/Verlusten erstellt. Die Anleger seien in der Lage gewesen, die "erwirtschafteten" Nettogewinne zu beziehen oder diese ihrem Konto zurechnen zu lassen. Die von den Anlegern geforderten Renditen und Kapitalrückzahlungen habe die A. AG

durch die Anlagegelder der neu beigetretenen Personen finanziert. Über die A. AG sei Ende 2003 der Konkurs eröffnet worden. Somit könne angenommen werden, dass Auszahlungen im Oktober 2002 nicht als unwahrscheinlich einzustufen seien. Im Oktober 2002 seien Kunden letztmals von der A. AG über ihre Investition informiert worden. So habe der Pflichtige über das Konto (X) für sich und zusammen mit seinem Bruder (als Solidarschuldner) über das Konto (Y) per Oktober 2002 noch Abrechnungen erhalten. Als massgebender Zeitpunkt für die Realisierbarkeit der Einkünfte gelte nicht erst der 31. Dezember 2002. Die Anleger hätten bei der A. AG jederzeit Rückzahlungen beanspruchen können. So gesehen seien die Vermögenserträge in der Steuerperiode 2002 noch realisierbar und damit einkommenswirksam gewesen. Dies zeigten im vorliegenden Fall auch die konkret getätigten Kapitalrückzüge. Auch spiele es gemäss der vielfach bestätigten Rechtsprechung zu Schneeballsystemen keine Rolle, ob es veruntreute Mittel gewesen seien oder nicht. Der Vertrag zwischen dem Pflichtigen und der A. AG sei gültig zustande gekommen. Nach dem Gesagten seien die Forderungen gegenüber der A. AG im nachbesteuerten Zeitraum (noch) nicht als unsicher einzustufen. Die Ertragbestandteile seien damit zu Recht nachbesteuert worden, da sie nicht deklariert worden seien. Weiter hielt die Steuerverwaltung betreffend der Strafbusse fest, dass aus dem Steuerformular und der Wegleitung unmissverständlich hervorgehe, dass sämtliche Einkommensbestandteile steuerbar seien. Geldanlagen in der Höhe von rund einer Million Franken könnten nicht übersehen werden und undeklariert bleiben. Das Verhalten sei damit zumindest als eventualvorsätzlich zu qualifizieren, da der Pflichtige eine Unterbesteuerung in Kauf genommen habe, weshalb eine Busse in Höhe des gesetzlichen Minimums von einem Drittel der Nachsteuer auszusprechen sei.

E. 6

Dagegen erhob der heutige Vertreter des Pflichtigen mit Schreiben vom 3. Oktober 2010 Beschwerde mit den Begehren, 1. Der angefochtene Einsprache-Entscheid vom 02.09.10 und die durch diese bestätigte Verfügung vom 30.01.07 seien aufzuheben, soweit sie dem Beschwerdeführer pro 2002 Nachsteuern zur direkten Bundessteuer auferlegen. 2. Der angefochtene Einsprache-Entscheid vom 02.09.10 sei aufzuheben, soweit er zulasten des Beschwerdeführers pro 2002 neu Steuerbussen zur direkten Bundessteuer festsetze und 3. Unter o/e Kostenfolge. Als Begründung hielt er zusammenfassend fest, der Beschwerdeführer habe nach der Razzia der A. AG vom 4. Dezember 2002, der Verhaftung von A. AG CEO und den bezüglichen Schlagzeilen der Zeitung K. vom 16. und 19. Dezember 2002 seine Guthaben gegen die A. AG bis auf eine noch unbekannte Dividende gefährdet gesehen, weshalb er in der Steuererklärung per 31. Dezember 2002 die völlig unsicheren Guthaben der A. AG nicht deklariert habe. Er habe sich hiezu berechtigt geglaubt, weil er sich nicht habe vorstellen können, dadurch Steuerfaktoren nicht zu deklarieren, aus denen sich zu seinen Lasten pro 2002 eine einkommenssteuermässige Mehrbelastung ergeben könnte. Das steuerbare Einkommen bemesse sich nach den Einkünften in der Steuerperiode, die mit dem Kalenderjahr übereinstimme. Danach unterliege der Einkommensbesteuerung, was sich innerhalb der Steuerperiode an Einkünften akkumuliert habe. Einkunft sei ein Rechtserwerb, dessen Erfüllung entweder schon erfolgt oder aber nicht unsicher sei. Guthaben, die nur bis zu einem bestimmten Zeitpunkt innerhalb der Periode realisierbar (nicht unsicher) gewesen seien, bis dann aber nicht realisiert worden seien, würden zu diesem Zeitpunkt die Einkommensqualität verlieren und könnten daher am Ende der Periode, wenn (erst) das "steuerbare Einkommen" der Periode ermittelt und gemäss Ergebnis deklariert werden müsse, nicht mehr als

steuerbares Einkommen behandelt werden. Die Einkommensqualität eines erlangten Guthabens (erfolgte Erfüllung oder Erfüllung nicht unsicher) müsse bis zum Ende der Bemessungsperiode erhalten bleiben. Da die fraglichen "Gewinn" Guthaben des Beschwerdeführers nicht realisiert worden und am Ende der Bemessungsperiode (31.12.02) nicht mehr realisierbar gewesen seien, dürften sie der Periode auch nicht als steuerbares Einkommen zugerechnet werden. Weiter sei zu berücksichtigen, dass es in Wahrheit für derlei Leistungen zwischen der A. AG und ihren Anlegern in jedweder causa gefehlt habe, also nicht geschuldet gewesen seien, und hätten - wenn sie denn trotzdem bezogen worden wären - nach Bereicherungsregeln zurückerstattet werden müssen (OR 62). Der Erwerb einer Forderung, der eine Bereicherungseinrede entgegen stehe, oder der Erwerb eines Aktivums, der zugleich eine Bereicherungsschuld in Höhe dessen Werts zur Entstehung bringe, stelle aber kein steuerbares Einkommen dar. Das Bundesgericht scheine dem insofern zuzustimmen, als es (immerhin) bei fehlenden guten Glauben des Gläubigers eine ungerechtfertigte Bereicherung attestiere, was bedeuten würde, dass die fraglichen "Gewinn" Guthaben gegen die A. AG jedenfalls ab den Berichten der Zeitung K. vom 16. und 19. Dezember 2002 als unsichere (und damit der Einkommenssteuer nicht unterliegende) Forderungen gelten mussten bzw. müssen. Unter dem Gesichtswinkel der Anfechtungsfrist des Art. 286 SchKG hätten die Guthaben sogar bereits ab dem 24.11.02 als unsicher gelten müssen. Bezüglich der Strafsteuer hielt der heutige Vertreter des Pflichtigen weiter fest, da nach dem Gesagten keine Faktoren deklariert worden seien, die einen ungerechtfertigten Steuerausfall zur Folge gehabt hätten, bestehe auch für eine Strafbesteuerung kein Raum. Die in dem Einsprache-Entscheid verfügte Strafbesteuerung erscheine auch deshalb als unzulässig, weil dem Beschwerdeführer angesichts des vorstehend Dargelegten und der Komplexität der berührten Rechtsfragen weder Fahrlässigkeit noch erst recht Vorsatz nachgewiesen werden könne.

E. 7

Mit Vernehmlassung vom 29. November 2010 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde, wobei sie zur Begründung auf den Einsprache-Entscheid verwies. Weiter hielt sie fest, dass zudem eine reichhaltige Rechtsprechung zu solchen sogenannten "Schneeballsystemen" wie F. (...), G Investments (...) oder eben A. AG bestehe.

E. 8

Gestützt auf die oben gemachten Erwägungen kann somit festgehalten werden, dass die Gutschriften der A. AG Vermögensertrag sprich steuerbares Einkommen bilden, welche der Beschwerdeführer unbestrittenermassen in der Steuererklärung 2002 nicht deklariert hat. Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, so wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert. Neu sind Tatsachen und Beweismittel, wenn sie nach Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung entdeckt werden (vgl. Vallender/Looser, a.a.O., Art. 151 DBG N 7). Die Veranlagungsverfügung direkte Bundessteuer 2002 wurde dem Pflichtigen am 24. Februar 2004 eröffnet. Das Schreiben der ESTV betreffend "Anlagebetrug der A. AG /Steuerfolgen bei den Anlegern" an die Steuerverwaltung vom Mai 2004 ging bei der Steuerverwaltung am 14. Mai 2004 ein. Bei diesem Schreiben handelt es sich demnach klar um eine neue Tatsache. Die Veranlagung aus dem Jahr 2002 ist also unvollständig geblieben und die nicht deklarierten Beträge sind korrekterweise mit einer Nachsteuer inklusive Zinsen zu

erfassen. Betreffend der Berechnung der Nachsteuern ist auszuführen, dass sich die Steuerverwaltung auf die ihr vorliegenden an den Pflichtigen adressierten Belege gestützt und die Höhe der Nachsteuern korrekt berechnet hat. Die Beschwerde bezüglich der Einkommensnachsteuer ist somit abzuweisen.

E. 9

Im Folgenden ist zu untersuchen, ob die Steuerverwaltung dem Pflichtigen zu Recht eine Busse auferlegt hat. Gemäss Art. 175 Abs. 1 DBG wird, wer als Steuerpflichtiger vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, mit Busse bestraft.

E. 10

a) Strafbare macht sich gemäss Art. 175 Abs. 1 DBG, wer dem Gemeinwesen Steuern vorenthält oder deren Bezug hintertreibt, wobei in beiden Fällen eine Steuerverkürzung eintritt. Weiter erfordert der Tatbestand der Steuerverkürzung in objektiver Hinsicht, dass der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflicht nicht gehörig erfüllt hat, wobei eine richtige Veranlagung im ordentlichen Verfahren nicht mehr möglich ist, weil die entsprechenden Steuerperioden bereits rechtskräftig veranlagt sind. Nicht zum objektiven Tatbestand gehört nach der hier vertretenen Auffassung die Nachsteuerpflicht, denn diese setzt das Vorliegen neuer Tatsachen und Beweismittel voraus, worauf es bei der Beurteilung der Vorwerfbarkeit des Verhaltens des Steuerpflichtigen wohl nicht ankommen kann. Die Steuerverkürzung erscheint als unechtes Unterlassungsdelikt und wird regelmässig dadurch begangen, indem der Steuerpflichtige gesetzlich umschriebene Mitwirkungspflichten verletzt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 175 N 22 ff.). b) Die Mitwirkungspflicht besteht unabhängig von der objektiven Beweislast. Der Steuerpflichtige hat nicht nur an der Feststellung von Tatsachen mitzuwirken, für die er beweibelastet ist, sondern auch und gerade an der Ermittlung von Tatsachen, für welche die Veranlagungsbehörde die Beweislast trägt. Denn die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen gründet im Umstand, dass er die für die Veranlagung massgebenden Tatsachen am besten kennt. Die Verfahrenspflichten weisen eine formelle und eine materielle Seite der Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen auf. In formeller Hinsicht verlangen sie vom Steuerpflichtigen die Vornahme der von der Veranlagungsbehörde geforderten Mitwirkungshandlung. Weil die Sachverhaltsermittlung auf die Feststellung der materiellen Wahrheit abzielt, haben sich auch die Mitwirkungshandlungen in materieller Beziehung auf dieses Ziel auszurichten. So beinhaltet die Steuererklärungspflicht nicht nur formell die Obliegenheit, die Steuererklärung auszufüllen und der Steuerbehörde einzureichen; die Deklaration hat auch materiell der Wahrheit zu entsprechen. Die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen ist umfassend. Doch müssen die von ihm geforderten Mitwirkungshandlungen verhältnismässig, d.h. geeignet und notwendig sein, um den in Frage stehenden Sachverhalt abzuklären; überdies müssen sie dem Pflichtigen zugemutet werden können, was aufgrund einer Interessenabwägung zu beurteilen ist (vgl. Zweifel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, Art. 124 DBG N 2 ff.). Die Mitwirkungspflicht gebietet dem Steuerpflichtigen, an der behördlichen Sachverhaltsermittlung mitzuwirken, um so eine vollständige und richtige Veranlagung und Besteuerung zu ermöglichen. Die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen wird vom Gesetz in bestimmten Verfahrenspflichten konkretisiert, welche in Sachdarstellungspflichten, Beweisleistungspflichten und in Pflichten zur Duldung von Beweiserhebungen bestehen (vgl. Zweifel, a.a.O., Art. 123 N 7). Regelmässig wird die

steuerpflichtige Person zur Beibringung aller Urkunden verpflichtet, die geeignet sind, über ihre Steuerverhältnisse Auskunft zu geben. Es fallen diejenigen Urkunden in Betracht, die im Besitze des Steuerpflichtigen sind, so z.B. Verträge, Forderungsurkunden, Versicherungspolice, Bankauszüge, Abrechnungen und dergleichen. Über ihre Eignung und Notwendigkeit für das Veranlagungsverfahren entscheidet ausschliesslich die Veranlagungsbehörde (vgl. Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich 2002, S. 434). c) Vorliegend zeigt sich die Verletzung der Mitwirkungspflicht darin, dass der Pflichtige ein Nachsteuerverfahren hätte vermeiden können, wenn er bereits im Rahmen des Veranlagungsverfahrens die Veranlagungsbehörde über seine gesamten finanziellen Verhältnisse in Kenntnis gesetzt hätte. Der Pflichtige hätte auf die Unsicherheit der Besteuerung der Gewinne aus der A. AG hinweisen müssen, wenn er sich über die steuerrechtliche Bedeutung im Unklaren gewesen ist. Er darf diese Unklarheit nicht einfach verschweigen, da er die Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Steuererklärung trägt. Die ordentliche Veranlagung für das Jahr 2002 blieb, wie bereits dargestellt, mangels Deklaration des vollständigen Einkommens unvollständig, weshalb das Gemeinwesen einen Steuerausfall erlitten hat. Demzufolge ist vorliegend der objektive Tatbestand der Steuerhinterziehung erstellt.

E. 11

In subjektiver Hinsicht ist im Folgenden zu prüfen, ob dem Steuerpflichtigen Vorsatz oder Fahrlässigkeit anzulasten ist. a) Vorsätzlich begeht eine Steuerhinterziehung, wer die Tat mit Wissen und Willen ausführt (Art. 18 Abs. 2 des Schweizerischen Strafgesetzbuchs, in der vorliegend zu beurteilenden Fassung, [aStGB] vom 21. Dezember 1937). Der Vorsatz muss sich dabei auf alle objektiven Tatbestandsmerkmale beziehen. Der Steuerpflichtige oder der zum Steuerabzug an der Quelle Verpflichtete muss demnach zum einen wissen, dass er steuer- bzw. abzugspflichtig ist und er durch sein Verhalten einen ungerechtfertigten Steuervorteil erwirkt oder einen Quellensteuerabzug nicht bzw. nicht vollständig vornimmt, und zum anderen in Kenntnis dessen genau dies verwirklichen will. Dem Vorsatz gleichgestellt wird der Eventualvorsatz. Dieser liegt vor, wenn der Täter die Verwirklichung eines Tatbestandes zwar nicht mit Sicherheit voraussieht, aber für möglich hält und ihn für den Fall seines Eintritts billigt oder ihn in Kauf nimmt. Der Vorsatz ist durch die Steuerbehörde nachzuweisen. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts gilt der Nachweis des Vorsatzes bei der Steuerverkürzung als erbracht, wenn mit hinreichender Sicherheit feststeht, dass der Täter sich der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gemachten Angaben bewusst war. Ist dieses Wissen erwiesen, so wird angenommen, dass der Täter auch mit Willen handelte, d.h. eine Täuschung der Steuerbehörden beabsichtigt und eine zu niedrige Veranlagung bezweckt (direkter Vorsatz) oder zumindest in Kauf genommen (Eventualvorsatz) hat (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 175 N 43 ff). b) Fahrlässig handelt, wer die Folge seines Verhaltens aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit nicht bedenkt oder darauf nicht Rücksicht nimmt. Pflichtwidrig ist die Unvorsichtigkeit, wenn der Täter die Vorsicht nicht beobachtet, zu der er nach den Umständen und nach seinen persönlichen Verhältnissen verpflichtet ist. Pflichtwidrig ist die Unvorsichtigkeit, wenn der Täter die Vorsicht nicht beachtet, zu der er nach den Umständen und nach seinen persönlichen Verhältnissen verpflichtet ist. Das Mass der im Steuerrecht von einer bestimmten Person geforderten Sorgfalt ist zunächst davon abhängig, wie detailliert und klar die Steuerbehörde die Mitwirkung der dazu verpflichteten Person verlangt. Es beurteilt sich sodann nach dem was von einer besonnen und umsichtig handelnden Person mit gleichen Kenntnissen und

Fähigkeiten, wie sie der Täter besitzt, verlangt werden könnte, wenn sie sich in dessen Lage befände (vgl. Sieber in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, Art. 175 DGB N 32 f.). Zur Bestimmung des Masses der geforderten objektiven Sorgfalt sind die Wahrscheinlichkeit der Normverletzung sowie die Höhe der zu befürchtenden Schädigung zu berücksichtigen. Hinsichtlich des Masses der gebotenen Sorgfalt sind im Steuerrecht hohe Anforderungen zu stellen. Die Frage der Verletzung der subjektiven Sorgfaltspflicht wird unter Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse des Täters geprüft. Zu diesen zählen etwa Bildung, geistige Fähigkeiten und berufliche Erfahrung. Geboten ist das Verhalten eines, als Referenzperson gedachten, besonnenen und umsichtigen, in die gleiche Lage versetzten, Menschen mit gleichen Kenntnissen und Fähigkeiten, wie sie der Täter besitzt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 175 N 59 ff.). c) Vorliegend hat der Pflichtige in seiner Steuererklärung keine Angaben über die Erträge der A. AG gemacht, obwohl sämtliche Belege auf seinen Namen lauteten. Es wäre dem Pflichtigen schon aufgrund der Grösse und der weitreichenden Konsequenzen des Geschäfts zumindest zumutbar gewesen, im Vorfeld eine Abklärung darüber zu treffen, welche steuerlichen Konsequenzen ihn treffen würden. Aufgrund der Ausführungen ist einzig davon auszugehen, dass der Pflichtige durch sein Verhalten, der veranlagenden Behörde nicht alle steuerrelevanten Vorgänge mitzuteilen, zumindest eine zu niedrige Veranlagung und damit eine zu tiefe Steuerbelastung in Kauf nahm. Das Argument, dass er sich einer Unrichtigkeit der Deklaration, die zu einem Steuerausfall führen könnte nicht bewusst war, kann nicht gehört werden. Offensichtlich war es der veranlagenden Behörde aufgrund der ihr vorliegenden Unterlagen nicht möglich eine vollständige Veranlagung zu erstellen. Der Ansicht der Vorinstanz, dass der Pflichtige zumindest eventualvorsätzlich gehandelt hat, ist demnach beizupflichten.

E. 12

Schliesslich ist der Grad des Verschuldens des Pflichtigen festzusetzen. a) Gemäss Art. 175 Abs. 2 DBG beträgt die Busse in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer. Sie kann bei leichtem Verschulden bis auf einen Drittel ermässigt, bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden. Eine Unterschreitung des gesetzlich vorgesehenen Regelstrafmasses ist nur bei Vorliegen von Strafmilderungsgründen im Sinne von Art. 11, 20 oder 64 aStGB in Verbindung mit Art. 65 f. aStGB zulässig (vgl. Sieber in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Art. 56 StHG N 36). Auf eine Selbstanzeige nach Art. 175 Abs. 3 DBG ist vorliegend nicht weiter einzugehen, da diese schon am Vorliegen einer spontanen und aus eigenem Antrieb erfolgten Anzeige des Pflichtigen bei der Steuerbehörde scheitert. b) Die Schwere des Verschuldens hat massgebenden Einfluss auf die Strafzumessung. Ausgangspunkt dieser Vorwerfbarkeit ist die Freiheit, anders zu handeln und wohl auch das Ausmass des Unheils, das der Täter schuldhaft herbeigeführt hat. Für die Strafzumessung ist in erster Linie das Mass der Schuld erheblich. Bei der Strafzumessung berücksichtigt der Richter die Beweggründe, das Vorleben und die persönlichen Verhältnisse des Schuldigen. Sodann sind besondere Strafschärfungs- und Strafmilderungsgründe zu beachten. Für die Strafzumessung bei der Steuerhinterziehung folgt daraus, dass innerhalb der steuerharmonisierungsrechtlichen Vorgaben die Strafzumessung grundsätzlich nur innerhalb des Strafrahmens von einem Drittel bis zum Dreifachen der hinterzogenen Steuer beachtet werden darf (vgl. Thomas Hofer, Strafzumessung bei der Hinterziehung direkter Steuern, Zürich/St.Gallen 2007, S. 65 f.). Zu den persönlichen Verhältnissen zählen Eigenschaften und Erfahrungen des Täters. Sie umfassen sämtliche Lebensumstände im Zeitpunkt der Strafzumessung. Dazu gehören etwa

Familienstand und Beruf, Alter, geringe Lebenserwartung, Gesundheit, soziale Herkunft, Lebenserfahrung, Bildungsstand, mehr oder weniger günstige Lebensverhältnisse oder auch Alkohol- und Drogenabhängigkeit. Die Lebensumstände können Aufschluss über das Mass der Schuld bzw. darüber geben, wie sehr oder wie wenig der Täter fähig gewesen ist, die Rechtswidrigkeit der Tat zu erkennen oder den Antrieben zur rechtswidrigen Tat zu widerstehen. Erheblich ist dabei auch das Verhalten nach der Tat oder das Umfeld, in welchem der Täter lebt (vgl. Thomas Hofer, a.a.O., S. 87 f.). c) Unter Berücksichtigung der gesamten Umstände im Zusammenhang mit den Anlagen bei der A. AG erscheint es angemessen, eine Busse in Höhe des gesetzlichen Minimums von einem Drittel der Nachsteuer auszusprechen. Aus diesem Grund ist an der Festsetzung der Busse auf 33,3% der Nachsteuer festzuhalten. Die Beschwerde ist somit in diesem Punkt abzuweisen. Aufgrund all dieser Ausführungen ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 13

(...) Entscheid des Steuergerichts vom 11.02.2011 (530 10 53) [Back to Top](#)

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