

# **BL\_GERICHTE 460 16 270 vom 4. Oktober 2016**

BL Gerichte, 2016-10-04, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl\\_gerichte\\_460\\_16\\_270](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bl_gerichte_460_16_270)

FR: BL\_GERICHTE 460 16 270 du 4 octobre 2016

IT: BL\_GERICHTE 460 16 270 del 4 ottobre 2016

## **Regeste**

Steuerhinterziehung

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Gemäss Art. 88 Abs. 1 aMWSTG i.V.m. Art. 2 VStrR kommen auf das Verwaltungsstrafrecht die allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches zur Anwendung. Aufgrund von Art. 333 Abs. 1 i.V.m. Abs. 6 lit. b StGB und Art. 11 Abs. 2 VStrR würde die Verjährungsfrist für Übertretungen des Mehrwertsteuergesetzes zehn Jahre betragen. Weil indes das Bundesgericht entschied, dass die Verjährungsfrist für Übertretungsstrafen nicht länger sein könne, als sie für Vergehen gelte, die im gleichen Gesetz geregelt werden, findet die Verjährungsfrist von sieben Jahren für Vergehen auch auf die Übertretungen im Verwaltungsstrafrecht Anwendung (BGer. 2C\_415/2013 vom 2. Februar 2014 E. 8.2 mit Hinweis auf BGE 134 IV 328 E. 2.1 und 2.2). Überdies ist festzuhalten, dass die dem Beschuldigten vorgehaltene vorsätzliche Steuerhinterziehung im Sinne von Art. 96 Abs. 2 MWSTG nach altem Recht der vorsätzlichen Steuerhinterziehung gemäss Art. 85 Abs. 1 aMWSTG entspricht. Die dem Beschuldigten weiter wegen Nichtanmeldens als steuerpflichtige Person vorgeworfene vorsätzliche Verfahrenspflichtverletzung im Sinne von Art. 98 lit. a MWSTG wurde nach altem Recht als vorsätzliche Steuergefährdung gemäss Art. 86 Abs. 1 lit. a aMWSTG geahndet.

### **E. 2**

Laut Art. 88 Abs. 1 aMWSTG i.V.m. Art. 2 VStrR und Art. 97 Abs. 3 StGB tritt die Verjährung nicht mehr ein, wenn vor Ablauf der Verjährungsfrist ein erstinstanzliches Urteil ergangen ist. Das Bundesgericht gelangte mit Urteil vom 23. März 2007 (BGE 133 IV 112 E. 9.4.4) zum Ergebnis, dass eine Strafverfügung im Sinne von Art. 70 VStrR einem erstinstanzlichen Urteil gleichzusetzen sei. Zurbrügg (Basler Kommentar StGB, 3. Aufl. 2013, Art. 97 N 61 f.) lehnt diese Rechtsprechung ab. Er führt ins Feld, nach Ansicht des Bundesgerichts soll eine Strafverfügung auch dann als erstinstanzliches Urteil betrachtet werden, wenn gegen diese gemäss Art. 72 VStrR Einsprache erhoben worden sei. Im Falle einer Einsprache erfolge eine Überweisung an das zuständige Gericht. In Anbetracht dessen, dass ein Fall nach der Einsprache gegen einen Strafbescheid gestützt auf Art. 71 VStrR auch direkt dem zuständigen Gericht überwiesen werden könne, erscheine es als höchst inkonsequent, dass der Lauf der Verjährungsfrist verschieden sei, je nachdem, ob der Fall mit oder ohne Strafverfügung an das zuständige Gericht gelange. Im Übrigen habe auch das Bundesgericht im Entscheid 6B\_771/2011 vom 11. Dezember 2012 (E. 1.4.6) in einem obiter dictum angetönt, es wäre folgerichtig, diese Rechtsprechung zu ändern. Das Kantonsgericht schliesst sich dieser überzeugenden Kritik an. Demzufolge ist davon auszugehen, dass der Erlass einer Strafverfügung im Sinne von Art. 70 VStrR den Eintritt

der Verjährung nicht zu hindern vermag.

### **E. 3**

Die Verjährung beginnt, wenn das strafbare Verhalten dauert, mit dem Tag, an dem dieses Verhalten aufhört (Art. 88 Abs. 1 aMWSTG i.V.m. Art. 2 VStrR und Art. 98 lit. c StGB). Ein solches andauerndes Verhalten ist gegeben, wenn die Handlungen bzw. Unterlassungen auf einem einheitlichen Willensakt beruhen und wegen des engen räumlichen und zeitlichen Zusammenhangs bei objektiver Betrachtung als ein einheitliches Geschehen erscheinen (BGer. 6S.101/2007 vom 15. August 2007 E. 4.5.3). Im vorliegenden Fall wird dem Beschuldigten aufgrund der Unterlassung der Selbstveranlagung und Entrichtung der Mehrwertsteuer in den Steuerperioden 2008 und 2009 die Verübung einer vorsätzlichen Steuerhinterziehung vorgeworfen. Weil sich eine solche Unterlassung gegen dasselbe Rechtsgut richtet und zweifelsohne auf einen einzigen Willensentschluss zurückzuführen ist, stellt diese ein einheitliches zusammengehöriges Geschehen dar. Unter diesen Umständen steht fest, dass der Beginn der Verjährungsfrist erst mit dem Aufhören der Steuerhinterziehung, d.h. am 1. Januar 2010, ausgelöst worden ist. Weiter ist festzuhalten, dass die Vizepräsidentin des Strafgerichts im angefochtenen Urteil (E. I) unstrittig zu Recht zum Schluss gelangte, dass die Verjährung hinsichtlich der dem Beschuldigten vorgeworfenen Steuervergütung erst am 1. Januar 2010 zu laufen begonnen hat. Zwecks Vermeidung von Wiederholungen kann diesbezüglich auf die unstrittigen und überzeugenden Erwägungen der ersten Instanz verwiesen werden (Art. 82 Abs. 4 StPO).

### **E. 4**

Weil dem Gesagten zufolge die Verjährungsfrist erst am 1. Januar 2010 zu laufen begonnen und diese sieben Jahre betragen hat, ist diese im Zeitpunkt des am 4. Oktober 2016 gefällten Urteils der Vizepräsidentin des Strafgerichts bezüglich aller angeklagter Delikte noch nicht eingetreten. Da nach dem Urteil der Vizepräsidentin des Strafgerichts vom 4. Oktober 2016 die Verjährung nicht mehr hat eintreten können (Art. 88 Abs. 1 aMWSTG i.V.m. Art. 2 VStrR und Art. 97 Abs. 3 StGB), können die vorliegend in Frage stehenden Straftaten nach altem Recht noch allesamt geahndet werden. c) Neues Recht Laut Art. 105 Abs. 1 MWSTG tritt die Verjährung zur Einleitung einer Strafuntersuchung bei Verletzung von Verfahrenspflichten im Zeitpunkt der Rechtskraft der Steuerforderung, welche im Zusammenhang mit dieser Tat steht (lit. a), und bei Steuerhinterziehung - abgesehen von hier nicht interessierenden Ausnahmefällen - sechs Monate nach Eintritt der Rechtskraft der entsprechenden Steuerforderung ein (lit. b). Ist eine Veranlagung der Mehrwertsteuer unterblieben, so bestimmt sich der Eintritt der Rechtskraft nach der Festsetzungsverjährung (Art. 43 Abs. 1 lit. c MWSTG i.V.m. Art. 42 MWSTG; Clavadetscher, in: Geiger/Schluckebier, Kommentar MWSTG, 2012, Art. 105 N 20). Laut Art. 42 Abs. 1 MWSTG verjährt das Recht, eine Steuerforderung festzusetzen, fünf Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Steuerforderung entstanden ist. Weil die Eidgenössische Steuerverwaltung mit Eröffnungsverfügung vom 24. Juli 2013 gegen den Beschuldigten eine Strafuntersuchung wegen Steuerhinterziehung (Art. 96 Abs. 2 und Abs. 4 lit. b MWSTG) und Verfahrenspflichtverletzung (Art. 98 lit. g MWSTG) bezüglich der Steuerperioden 2008 und 2009 eingeleitet und dies ihm noch am 30. Dezember 2013 eröffnet hat (act. 90.00.035 ff.), ist das Recht zur Einleitung einer Strafuntersuchung für diese Widerhandlungen noch nicht verjährt gewesen. Durch die Einleitung einer Strafuntersuchung wird die strafrechtliche Verjährungsfrist erstmals gewahrt; um die Dauer der Strafuntersuchung zu begrenzen, beschränkt der Gesetzgeber dies in Art. 105 Abs. 4

MWSTG auf fünf Jahre. Innerhalb dieser Frist muss laut Art. 105 Abs. 2 MWSTG eine Strafverfügung oder ein erstinstanzliches Urteil ergehen (Clavadetscher, a.a.O., Art. 105 N 20). Weil die Eidgenössische Steuerverwaltung am 17. August 2015 und damit innert fünf Jahren nach Eröffnung der Strafuntersuchung eine Strafverfügung erliess, hat die Verfolgungsverjährung nicht mehr eintreten können. Bei Anwendung des neuen Rechts kann der Beschuldigte bezüglich sämtlicher Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildenden Taten noch schuldig erklärt werden. d) Fazit Nach alledem folgt, dass das ab dem 1. Januar 2010 geltende Verjährungsrecht nicht günstiger ist als das alte. Demzufolge kommt vorliegend das alte Verjährungsrecht zur Anwendung. BB. Steuerhinterziehung und Steuergefährdung Die erste Instanz gelangte im angefochtenen Urteil (E. II.2) zum Schluss, dass sich der Beschuldigte in den Jahren 2008 und 2009 der vorsätzlichen Steuerhinterziehung (Art. 85 Abs. 1 aMWSTG) und der vorsätzlichen Steuergefährdung (Art. 86 Abs. 1 aMWSTG) schuldig gemacht hat. In dieser Hinsicht kann zwecks Vermeidung von Wiederholungen vollumfänglich auf die nicht beanstandeten und überzeugenden Erwägungen der Vizepräsidentin des Strafgerichts verwiesen werden (Art. 82 Abs. 4 StPO). III. Strafzumessung A. Anwendbares Recht Die vorsätzliche Steuerhinterziehung ist nach dem bis zum 31. Dezember 2009 geltenden Recht mit einer Busse bis zum Fünffachen der Deliktssumme, d.h. in concreto von Fr. 118'010.-- (Fr. 23'602.-- [hinterzogene Steuern] x 5; Art. 85 Abs. 1 aMWSTG) und die Steuergefährdung mit einer Busse bis zu Fr. 10'000.-- (Art. 86 Abs. 1 lit. a aMWSTG) zu sanktionieren. Die Sanktionen für diese beiden Übertretungen werden kumuliert (Art. 88 Abs. 1 aMWSTG i.V.m. Art. 9 VStrR). Demgegenüber ist gemäss dem ab dem 1. Januar 2010 geltenden Recht aufgrund des schwersten vorliegend vom Beschuldigten verübten Delikts, nämlich der vorsätzlichen Steuerhinterziehung, eine Busse bis Fr. 800'000.-- auszufällen (Art. 96 Abs. 2 MWSTG i.V.m. Art. 49 Abs. 1 StGB). Somit erweist sich das neue Recht nicht milder als das alte, weshalb aufgrund von Art. 2 Abs. 2 StGB in casu das Letztere anzuwenden ist. B. Strafzumessungsgründe im Einzelnen Bussen bis zu 5'000.-- Franken sind nach der Schwere der Widerhandlung und des Verschuldens zu bemessen; andere Strafzumessungsgründe müssen nicht berücksichtigt werden (Art. 88 Abs. 1 aMWSTG i.V.m. Art. 8 VStrR). Demnach sind die tatbezogenen (Tatschwere, Tatmotiv usw.) und die täterbezogenen Komponenten (Vorleben, Nachtatverhalten usw.) zu beachten (Heimgartner, Basler Kommentar StGB, 3. Aufl. 2013, Art. 106 N 20). BA. Tatkomponenten a) Objektive Tatschwere Der Beschuldigte hinterzog über zwei Jahre hinweg Mehrwertsteuern und erlangte damit insgesamt einen unrechtmässigen Vermögensvorteil von mehr als Fr. 23'602.--. Sein Vorgehen war durchaus dreist: In der inkriminierten Zeit vom 1. Januar 2008 bis zum 31. Dezember 2009 wies er in zahlreichen einzelnen Rechnungen an die B. \_\_\_\_\_ AG die Mehrwertsteuer aus und ermöglichte damit der Letzteren, die fakturierte Mehrwertsteuer als Vorsteuer abzuziehen. Der Beschuldigte meldete sich dagegen nicht bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung als Steuerpflichtiger an, unterliess die Selbstveranlagung und die Entrichtung der Mehrwertsteuer. In Anbetracht all dessen ist das Verschulden des Beschuldigten objektiv als erheblich zu werten. b) Subjektive Tatschwere In subjektiver Hinsicht ist zu beachten, dass der Beschuldigte direkt vorsätzlich handelte. Sein Beweggrund für die Verübung der Straftaten war rein finanzieller und somit egoistischer Natur. Es wäre dem Beschuldigten ohne Weiteres möglich gewesen, sich gesetzeskonform zu verhalten. Die subjektiven Komponenten des Tatverschuldens vermögen das objektive Verschulden des Beschuldigten nicht zu relativieren. BB. Täterkomponenten 1. Der Beschuldigte wurde 19\_\_ in C. \_\_\_\_\_ geboren. Er ist seit dem

Jahr 2008 selbständiger Transportunternehmer (act. 69). Im Jahr 2012 erzielte er gemäss der Staatssteuererklärung ein steuerbares Einkommen von Fr. 45'102.-- und verfügte über ein Reinvermögen von Fr. 5'286.-- (act. 09.00.009 f.). Der Beschuldigte ist nicht vorbestraft (act. 01.00.001), was strafzumessungsneutral zu veranschlagen ist. 2. Der Beschuldigte hat seit der Verübung der letzten strafbaren Handlungen Ende 2009 und damit seit rund acht Jahren nicht mehr einschlägig delinquent. Dies ist in Anwendung von Art. 88 Abs. 1 aMWSTG i.V.m. Art. 2 VStrR und Art. 48 lit. e StGB strafmildernd zu berücksichtigen.

BC. Fazit 1. In Anbetracht des Strafrahmens und der vorerwähnten Tat- und Täterkomponenten erscheint eine Busse von Fr. 3'000.-- dem Verschulden und den persönlichen Verhältnissen des Beschuldigten als angemessen. 2. Die Busse ist vom Gericht in Haft umzuwandeln, soweit sie nicht eingebracht werden kann (Art. 88 Abs. 1 aMWSTG i.V.m. Art. 10 Abs. 1 VStrR). Aufgrund des Bussenbetrags von Fr. 3'000.-- ist bei einem Umwandlungssatz von einem Tag Freiheitsentzug pro Fr. 30.-- Bussenbetrag und unter Berücksichtigung der Höchstdauer von drei Monaten Freiheitsentzug (Art. 88 Abs. 1 aMWSTG i.V.m. Art. 10 Abs. 3 VStrR) für den Fall der Nichtbezahlung der Busse die Umwandlungsstrafe auf 90 Tage Freiheitsstrafe festzusetzen. IV. Gesamtergebnis Aufgrund des Gesagten ergibt sich, dass in Gutheissung der Berufung der Eidgenössischen Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, das Urteil der Vizepräsidentin des Strafgerichts vom 4. Oktober 2016 aufzuheben ist. Der Beschuldigte ist der Steuerhinterziehung im Sinne von Art. 85 Abs. 1 aMWSTG sowie der Steuergefährdung im Sinne von Art. 86 Abs. 1 lit. a aMWSTG schuldig zu erklären und zu einer Busse von Fr. 3'000.-- zu verurteilen. Bei schuldhaftem Nichtbezahlen tritt an deren Stelle eine Umwandlungsstrafe von 90 Tagen. V. Kosten und Entschädigung A. Vorverfahren und erstinstanzliches Gerichtsverfahren Fällt die Rechtsmittelinstanz selber einen neuen Entscheid, so befindet sie auch über die von der Vorinstanz getroffene Kostenregelung (Art. 113 Abs. 3 i.V.m. Art. 103 Abs. 1 MWSTG, Art. 97 Abs. 1 VStrR und Art. 428 Abs. 3 StPO). Wegen der anklagegemässen Verurteilung des Beschuldigten wegen Steuerhinterziehung und Steuergefährdung sind die Kosten des Vorverfahrens von Fr. 667.-- und der erstinstanzlichen Gerichtsgebühr von Fr. 1'000.--, total somit Fr. 1'667.--, vollumfänglich dem Beschuldigten aufzuerlegen (Art. 113 Abs. 3 i.V.m. Art. 103 Abs. 1 MWSTG, Art. 97 Abs. 1 und Abs. 2 VStrR sowie Art. 426 Abs. 1 StPO). Eine Entschädigung ist dem Beschuldigten nicht auszurichten (Art. 113 Abs. 3 i.V.m. Art. 103 Abs. 1 MWSTG sowie Art. 101 Abs. 1 VStrR i.V.m. Art. 99 Abs. 1 VStrR e contrario). B. Zweitinstanzliches Gerichtsverfahren Die Kosten des Rechtsmittelverfahrens tragen die Parteien nach Massgabe ihres Obsiegens oder Unterliegens (Art. 113 Abs. 3 i.V.m. Art. 103 Abs. 1 MWSTG, Art. 97 Abs. 1 VStrR und Art. 428 Abs. 1 StPO). Entsprechendes gilt hinsichtlich der Entschädigung (Art. 436 Abs. 1 StPO; Schmid, Praxiskommentar StPO, 2. Aufl. 2013, Art 436 N 1). Demnach sind dem unterliegenden Beschuldigten die Kosten des Berufungsverfahrens von total Fr. 2'100.-- (bestehend aus einer Urteilsgebühr von Fr. 2'000.-- und Auslagen von pauschal Fr. 100.--) aufzuerlegen und ist ihm keine Parteientschädigung auszurichten.