

FR_GERICHTE 604 2017 55 vom 30. November 2017

FR Kantonsgericht, 2017-11-30, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2017_55

FR: FR_GERICHTE 604 2017 55 du 30 novembre 2017

IT: FR_GERICHTE 604 2017 55 del 30 novembre 2017

Regeste

Urteil des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Steuerhinterziehung und Nachsteuer

Erwägungen

E. 1

Prozessuales

E. 1.1

Gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung beim Kantonsgericht schriftlich Beschwerde erheben (Art. 140 Abs. 1 DBG; Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]; Art. 180 Abs. 1 DStG). Die Beschwerdeschrift muss die Begehren der beschwerdeführenden Person und deren Begründung enthalten (vgl. Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 2 DStG). Mit der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 140 Abs. 3 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 3 DStG). Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach dem Gesetz vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1) (Art. 182 DStG). Diese Grundsätze gelten für das Steuerhinterziehungsverfahren sinngemäss (Art. 182 Abs. 3 DBG; Art. 57bis Abs. 3 StHG; Art. 227 Abs. 2 DStG).

Kantonsgericht KG Seite 4 von 11 Die Beschwerde vom 10. April 2017 gegen den Einspracheentscheid vom 15. März 2017 ist durch die rechtsgültig vertretene Beschwerdeführerin frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Die Beschwerdeführerin ist durch den angefochtenen Einspracheentscheid berührt und hat ohne Weiteres ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 lit. a VRG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.2

In prozessualer Hinsicht rügt die Beschwerdeführerin, ihr rechtliches Gehör sei verletzt worden, sei doch die Steuerverwaltung in den beiden Entscheiden vom 16. Dezember 2016 sowie im Einspracheentscheid vom 15. März 2017 auf zahlreiche in der Stellungnahme sowie der Einsprache vorgebrachten Punkte nicht eingegangen, weshalb der angefochtene Einspracheentscheid aufzuheben und das Verfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung einzustellen sei. Die Begründung eines Entscheides genügt den verfassungsrechtlichen Minimalanforderungen (Art. 29 Abs. 2 BV) dann, wenn wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde leiten liess und auf welche sie ihren Entscheid stützt, so dass die betroffene Person dessen Tragweite erkennen und ihn sachgerecht

anfechten kann. Das bedeutet nicht, dass die Behörde sich über alle Rügen der Parteien aussprechen muss. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken (ZWEIFEL/CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2008, § 24 N. 57). Die Steuerverwaltung legt im angefochtenen Einspracheentscheid dar, weshalb sie davon ausgegangen ist, dass der Tatbestand der versuchten Steuerhinterziehung erfüllt ist. Auch die Strafzumessung wird begründet. Der Einspracheentscheid ist in dieser Hinsicht nicht zu beanstanden. Welche Einwendungen die Steuerverwaltung nicht behandelt habe und welche Nachteile der Beschwerdeführerin daraus entstanden sein sollen, wird in der Beschwerde nicht näher ausgeführt, weshalb auf diese Rüge nicht weiter einzugehen ist. Vielmehr ist festzustellen, dass die Beschwerdeführerin durchaus in der Lage war, den Einspracheentscheid sachgerecht anzufechten. Die Beschwerde erweist sich damit in diesem Punkt als unbegründet.

E. 2

Direkte Bundessteuer (604 2017 55)

E. 2.1

Versuchte Steuerhinterziehung (Tatbestandsvoraussetzungen)

E. 2.1.1

Wer eine Steuer zu hinterziehen versucht, wird mit Busse bestraft. Die Busse beträgt zwei Drittel der Busse, die bei vorsätzlicher und vollendeter Steuerhinterziehung festzusetzen wäre (Art. 176 DBG). Diese beträgt 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 (Art. 175 Abs. 2 DBG). Werden mit Wirkung für eine juristische Person Verfahrenspflichten verletzt, Steuern hinterzogen oder Steuern zu hinterziehen versucht, so wird die juristische Person gebüsst (Art. 181 Abs. 1 DBG). Der objektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung setzt voraus, dass aufgrund des Verhaltens des Steuerpflichtigen eine Veranlagung überhaupt unterbleibt oder eine rechtskräftige Veranlagung sich als unvollständig erweist. Bei der versuchten Steuerhinterziehung tritt der erwünschte Deliktserfolg, die ausgebliebene oder unvollständige Veranlagung, nicht ein, d.h. dass die Veranlagung steuerrechtlich korrekt und umfassend erfolgt. Bei der unvollständigen

Kantonsgericht KG Seite 5 von 11 Veranlagung bleibt die Straftat solange im Versuchsstadium, bis die Veranlagung rechtskräftig geworden ist. Zwischen dem Verhalten des Steuerpflichtigen und dem erwünschten Deliktserfolg muss eine hypothetische Kausalität in dem Sinne bestehen, dass jenes für dieses adäquat kausal gewesen wäre, wenn der Deliktserfolg eingetreten wäre (Urteil BGer 2A.194/2002 vom 25. April 2003 E. 2.2 mit Hinweisen). Der subjektive Tatbestand der versuchten Steuerhinterziehung setzt Vorsatz voraus; Fahrlässigkeit genügt dafür nicht. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gilt der Nachweis des Vorsatzes als erbracht, wenn mit hinreichender Sicherheit feststeht, dass sich der Beschuldigte der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gemachten Angaben bewusst war. Ist dieses Wissen erwiesen, so muss angenommen werden, dass er auch mit 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 in der Regel ein anderer Beweggrund für die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gemachten Angaben

nur schwer vorstellbar ist. Lediglich fahrlässig handelt der Steuerpflichtige demgegenüber, wenn er die Folgen seines Verhaltens aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit nicht bedacht oder darauf nicht Rücksicht genommen hat. Pflichtwidrig ist die Unvorsichtigkeit, wenn der Steuerpflichtige die Vorsicht nicht beachtet, zu der er nach den Umständen und nach seinen persönlichen Verhältnissen verpflichtet ist (Urteil BGer 2C_29/2011 vom 16. Juni 2011 E. 2.3 mit Verweis; bestätigt in Urteil BGer 2C_242/2013 vom 25. Oktober 2013 E. 3.2).

E. 2.1.2

Das Kantonsgericht hat mit Urteil 604 2011 23/24 vom 6. November 2013 geldwerte Leistungen von CHF 67'556.- (2003), CHF 89'753.- (2004) und CHF 51'997.- (2005) festgestellt (vgl. auch die im Sinne des kantonsgerichtlichen Urteils angepassten Veranlagungsanzeigen vom 17. Januar 2014). Damit ist der objektive Tatbestand der versuchten Steuerhinterziehung im konkreten Fall ohne Weiteres erfüllt, was von der Beschwerdeführerin auch nicht bestritten wird. Insofern besteht zu einer weitergehenden Überprüfung der objektiven Tatbestandsvoraussetzungen kein Anlass.

E. 2.1.3

Zu den subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen (Vorsatz) führt die Steuerverwaltung im angefochtenen Einspracheentscheid vom 15. März 2017 aus, dass die Gewinnausschüttungen über mehrere Jahre verteilt gewesen seien und verschiedene Sachverhalte betreffen würden. Die Verschiedenartigkeit, Höhe und Wiederholung der Gewinnausschüttungen würden klar darauf hinweisen, dass eine Unterbesteuerung vorsätzlich oder zumindest eventualvorsätzlich gewollt gewesen sei. Bei den Gewinnausschüttungen könne es sich nicht um einmalig und versehentlich verbuchte private Unkosten handeln, denn diese seien wiederholt und systematisch vorgenommen worden. In ihrer Beschwerde an das Kantonsgericht hält die Beschwerdeführerin dafür, dass sie sich zum Zeitpunkt der Einreichung der Steuerklärungen der Steuerperioden 2003 bis 2005 der Unrichtigkeit der von ihr gemachten Angaben nicht bewusst gewesen sei und sie dies auch nicht habe sein müssen. So sei die Frage, ob die diversen Aufwandpositionen als verdeckte Gewinnausschüttungen tatsächlich zu Unrecht in Abzug gebracht worden seien, Gegenstand eines umfangreichen Rechtsmittelverfahrens gewesen, bei dem sie schliesslich zu einem guten Teil obsiegt habe. Von entscheidender Bedeutung sei zudem, dass sie ab der Steuerperiode 2002 – im Wissen um die unterschiedlichen Auffassungen betreffend die geltend gemachten Abzüge – sämtliche Steuerklärungen und auch gewisse Jahresrechnungen mit dem prominent angebrachten Vermerk „provisorisch“ versehen habe. Damit habe sie den Eintritt des Erfolgs gerade nicht in Kauf genommen, sondern eine unrichtige Steuerveranlagung vermeiden wollen. Sie sei sich der

Kantonsgericht KG Seite 6 von 11 Unrichtigkeit der Angaben weder bewusst gewesen, noch habe sie diese gewollt. Damit habe sie nicht vorsätzlich gehandelt, sondern allerhöchstens bewusst fahrlässig.

E. 2.1.4

Der von der Beschwerdeführerin vertretenen Ansicht kann nicht gefolgt werden. Bereits mit Urteil 604 2011 8/9 vom 28. September 2012 betreffend Steuerhinterziehung in den Steuerperioden 1998 bis 2002 hat das Kantonsgericht das Vorliegen einer blossen oder gar leichten Fahrlässigkeit verneint. Vielmehr sei davon auszugehen, dass von der Beschwerdeführerin über Jahre hinweg und systematisch private Aufwendungen übernommen und auch sonst völlig unangemessene Leistungen erbracht worden seien, was

auf ein erhebliches Verschulden schliessen lasse. Dabei hätte den Verantwortlichen bewusst sein müssen, dass damit erhebliche gesetzwidrige Steuerminderungen bewirkt worden seien. Soweit allenfalls im Zusammenhang mit Abgrenzungsfragen vereinzelt Ungewissheit bestanden habe, sei dies zumindest in Kauf genommen worden. Dies gelte umso mehr, als die Verantwortlichen weitgehend geschäftserfahren und darüber hinaus fachkundig beraten oder vertreten gewesen seien (Urteil S. 51). An diesen Ausführungen ist auch im vorliegenden Beschwerdeverfahren betreffend die Steuerperioden 2003 bis 2005 festzuhalten. Weshalb in den Steuerperioden 2003 bis 2005 bloss Fahrlässigkeit vorliegen sollte, nachdem der Beschwerdeführerin für die Jahre 1998 bis 2002 ein vorsätzliches Handeln nachgewiesen werden konnte, ist nicht ersichtlich und wird von der Beschwerdeführerin auch nicht weiter ausgeführt. Zur Argumentation der Beschwerdeführerin ist zu bemerken, dass es zwar zutrifft, dass sie im Beschwerdeverfahren 604 2011 23/24 gegen die Steuerveranlagungen 2003 bis 2005 teilweise obsiegte, dennoch konnten geldwerte Leistungen von CHF 67'556.- (2003), CHF 89'753.- (2004) und CHF 51'997.- (2005) für diverse private Aufwendungen festgestellt werden (Urteil vom 6. November 2013; ordentlich abgeänderte Veranlagungsanzeigen vom 17. Januar 2014), was letztendlich entscheidend ist. Ebenso wenig kann die Beschwerdeführerin aus dem auf den Steuererklärungen angebrachten Vermerk „provisorisch“ etwas zu ihren Gunsten ableiten, ändert doch dieser Vermerk nichts daran, dass die Steuererklärungen im Umfang der verdeckten Gewinnausschüttungen unvollständig sind. Zudem muss sich die Beschwerdeführerin vorwerfen lassen, dass sie nicht noch vor Erlass der definitiven Veranlagungsverfügungen vom 25. Januar 2010 bei der Steuerverwaltung intervenierte und ihre (provisorischen) Steuererklärungen korrigierte, nachdem der „Bericht über versuchte und/oder vollendete Steuerhinterziehung oder Nachsteuer“ betreffend die Steuerperioden 2003 bis 2005 verschiedene geldwerte Leistungen im Umfang von immerhin CHF 385'707.15 aufführte (Urteil S. 43) und ihr die Entscheide vom 17. Dezember 2009 in Sachen vollzogener Steuerhinterziehung betreffend die Steuerperioden 1995 bis 2002 zugestellt wurden, welche auf eben diesem Bericht beruhen.

E. 2.1.5

Damit ist zusammenfassend festzustellen, dass die objektiven und subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen der versuchten Steuerhinterziehung (Art. 176 DBG) vorliegend erfüllt sind. Der angefochtene Einspracheentscheid ist in dieser Hinsicht nicht zu beanstanden.

E. 2.2

Strafzumessung

E. 2.2.1

Die Steuerverwaltung hat die Busse auf CHF 5'900.- festgesetzt. Dieser Betrag entspricht zwei Dritteln von 50 Prozent der hinterzogenen Steuern (CHF 17'790.50). Dagegen wendet die Beschwerdeführerin ein, dass das Beschleunigungsgebot krass verletzt worden sei. So sei sie erstmals mit Schreiben vom 13. Dezember 2005 darüber informiert worden, dass sie hinsichtlich der Steuerperioden 1995 bis 2005 den Tatbestand der versuchten und/oder vollendeten Steuerhinterziehung erfüllt habe. Vor dem Hintergrund der langen Verfahrensdauer

Kantonsgericht KG Seite 7 von 11 von über 10 Jahren hätte die Steuerverwaltung nach Rechtskraft der Veranlagungen 2003 bis 2005 im Februar 2014 das Verfahren sofort an die Hand nehmen müssen. Das weitere Zuwarten stelle eine grobe Verletzung des Beschleunigungsgebotes dar und rechtfertige es vorliegend, das Verfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung einzustellen oder eventualiter die Busse auf CHF 0.- festzusetzen. Eine blosser Reduktion der Busse um 50 Prozent trage der groben Verletzung des Beschleunigungsgebots nicht genügend Rechnung. Die Steuerverwaltung stellt sich diesbezüglich auf den Standpunkt, dass im Jahr 2005, als der Beschwerdeführerin mitgeteilt worden sei, dass sie verdächtigt werde, geldwerte Leistungen an nahestehende Personen vorgenommen und deshalb versuchte und/oder vollendete Steuerhinterziehungen begangen zu haben, die Steuerperioden 2003 bis 2005 noch nicht definitiv veranlagt gewesen seien. Um das Steuerhinterziehungsverfahren durchführen zu können, habe vorerst der Abschluss des ordentlichen Veranlagungsverfahrens abgewartet werden müssen. Das Steuerhinterziehungsverfahren sei am 29. September 2016 eröffnet und die entsprechenden Bussenentscheide am 16. Dezember 2016 zugestellt worden, worin keine überlange Verfahrensdauer gesehen werde. Ausserdem sei die Regelbusse auf 50 Prozent reduziert und damit berücksichtigt worden, dass seit dem Tatzeitpunkt über 10 Jahre vergangen seien.

E. 2.2.2

Der Beschleunigungsgrundsatz, der aus Art. 29 Abs. 1 BV abgeleitet wird und in Art. 6 Ziff. 1 EMRK statuiert ist, gebietet, ein Strafverfahren innert angemessener Frist zu Ende zu führen, um den Beschuldigten nicht unnötig über die gegen ihn erhobenen Vorwürfe im Ungewissen zu lassen. Die Frist beginnt mit dem Zeitpunkt zu laufen, in welchem dem Tatverdächtigen mitgeteilt wird bzw. er sonstwie davon Kenntnis erhält, dass ihm gegenüber der Vorwurf einer Steuerhinterziehung oder eines Steuervergehens erhoben wird, und endet mit dem rechtskräftigen Entscheid in der Sache, d.h. also möglicherweise erst mit Abschluss des Rechtsmittelverfahrens (DONATSCH/ YOUSSEF, in Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage 2017, Art. 191 N. 28; vgl. auch BGE 119 Ib 311 E. 5). Nach der Rechtsprechung gibt es keine bestimmte Zeitgrenzen, deren Überschreitung ohne weiteres eine Verletzung des Beschleunigungsgebotes zur Folge hat (BGE 117 IV 124 E. 3). Gegenstand der Prüfung, ob ein Verfahren zu lange gedauert hat, ist vielmehr das Verfahren in seiner Gesamtheit. Zu berücksichtigen sind insbesondere die Komplexität des Falls, das Verhalten des Angeschuldigten und die Behandlung des Falles durch die Behörden. Dabei kann von den Behörden und Gerichten nicht verlangt werden, dass sie sich ständig einem einzigen Fall widmen. Zeiten, in denen das Verfahren stillsteht, sind unumgänglich. Wirkt keiner dieser Zeitabschnitte stossend, ist eine Gesamtbetrachtung vorzunehmen, wobei Zeiten mit intensiver behördlicher oder gerichtlicher Tätigkeit andere Zeitspannen, in denen aufgrund der Geschäftslast keine Verfahrenshandlungen erfolgten, kompensieren können. Eine Strafminderung drängt sich auf, wenn eine krasse Zeitlücke (im Ablauf) seitens der Strafbehörde zutage tritt. Dazu genügt es nicht, dass diese oder jene Handlung ein bisschen rascher hätte vorgenommen werden können (vgl. Urteil BGer 6B_711/2011 vom 31. Januar 2012 E. 2.2 mit Hinweisen). Das Bundesrecht kennt keine ausdrückliche Bestimmung, wie der Verletzung des Beschleunigungsgebotes Rechnung zu tragen ist. Auf den Zeitablauf nehmen Bezug das Institut der Verjährung sowie die Möglichkeit der Strafmilderung, wenn verhältnismässig lange Dauer seit der Tat verstrichen ist und der Täter sich überdies wohlverhalten hat. Das Kriterium der angemessenen Dauer des Verfahrens wird dabei nicht berücksichtigt. Damit ist das Institut der Verjährung, welche ausschliesslich auf die Dauer seit der Tat abstellt,

nicht auf die Verletzung des Beschleunigungsgebotes zugeschnitten. Dasselbe gilt für den Strafmilderungsgrund der

Kantonsgericht KG Seite 8 von 11 verhältnismässig langen Dauer seit der Tat, der ebenfalls nicht Rücksicht nimmt auf die Angemessenheit der Verfahrensdauer, nur bei Wohlverhalten des Täters in Betracht kommt und nach der Rechtsprechung überdies nur dann anwendbar ist, wenn die relative Verjährung nahe ist (BGE 115 IV 96 mit Hinweis). Diese beiden Gesichtspunkte haben mit der unangemessenen Verfahrensdauer nichts zu tun, denn ein Verfahren kann auch unzulässig verzögert worden sein, wenn sich der Täter in der Zwischenzeit nicht wohlverhalten hat, und ohne dass die Verjährung nahe ist (BGE 117 IV 124 E. 4a). Wird das Beschleunigungsgebot in gravierender Weise verletzt, ist unter Umständen die Einstellung des Verfahrens oder Nichteintreten geboten, weil der Verstoss ausnahmsweise ein Verfahrenshindernis darstellen kann. Dies kommt jedoch nur in ganz aussergewöhnlichen Fällen in Betracht, namentlich wenn das Ausmass der Verfahrensverzögerung besonders schwer wiegt, die Dauer des Verfahrens zudem mit besonderen Belastungen für den Beschuldigten verbunden war und in Anwendung und Auslegung des Straf- und Strafverfahrensrechts kein hinreichender Ausgleich für die Verletzung des Beschleunigungsgebotes gefunden werden kann (BGE 117 IV 124 E. 4c). In der Regel zieht die Missachtung des Beschleunigungsgebots jedoch andere Folgen nach sich, nämlich die Feststellung der Verletzung des Beschleunigungsgebots sowie die Berücksichtigung der Verfahrensverzögerung bei der Strafzumessung. Die Beurteilung der Angemessenheit der Verfahrensdauer erfolgt unabhängig von der Frage der Verjährung. Ein Steuervergehen kann also verjähren, obschon das Beschleunigungsgebot eingehalten worden ist, und umgekehrt kann es sein, dass ein Verfahren als unangemessen lang qualifiziert werden muss, obschon die Verfolgungsverjährung noch nicht eingetreten ist (DONATSCH/YOUSSEF, Art. 189 N. 11 mit zahlreichen Hinweisen auf Literatur und Rechtsprechung).

E. 2.2.3

Aus den vorliegenden Akten lässt sich entnehmen, dass das Verfahren betreffend versuchte Steuerhinterziehung der Jahre 2003 bis 2005 mit Schreiben vom 13. Dezember 2005 eröffnet wurde. Dieses Schreiben bezieht sich ausdrücklich auf den „Bericht über versuchte und/oder vollendete Steuerhinterziehung oder Nachsteuer“ betreffend die Steuerperioden 1995 bis 2005, in welchem unter anderem auch verschiedene versuchte Steuerhinterziehungen in den Jahren 2003 bis 2005 festgehalten werden. Zu diesem Zeitpunkt lagen noch keine definitiven Veranlagungen bezüglich der Steuerperioden 2003 bis 2005 vor, weshalb die Steuerverwaltung die Entscheide vom 17. Dezember 2009 in Sachen Nachsteuer sowie vollzogene Steuerhinterziehung auf die Steuerperioden 1995 bis 2002 beschränkte. Am 25. Januar 2010 wurde die Beschwerdeführerin für die Steuerjahre 2003 bis 2005 definitiv veranlagt. Die gegen diese Veranlagungsanzeigen erhobene Beschwerde wurde vom Kantonsgericht mit Urteil 604 2011 23/24 vom 6. November 2013 teilweise gutgeheissen. Die im Sinne des kantonsgerichtlichen Urteils angepassten Veranlagungsanzeigen datieren vom 17. Januar 2014. Am 29. September 2016 nahm die Steuerverwaltung das bereits im Jahr 2005 eingeleitete Verfahren betreffend versuchte Steuerhinterziehung in den Steuerperioden 2003 bis 2005 wieder an die Hand.

E. 2.2.4

Unter den gegebenen Umständen wird der Einwand, das Beschleunigungsgebot sei im konkreten Fall verletzt worden, von der Beschwerdeführerin zu Recht erhoben. Dies allein schon deshalb, weil das Steuerhinterziehungsverfahren bereits im Jahr 2005 eröffnet wurde und bis zum Erlass des angefochtenen Einspracheentscheids vom 15. März 2017 ganze zwölf Jahre vergangen sind. Zudem hat die Steuerverwaltung nach Vorliegen der rechtskräftigen Veranlagungsanzeigen der Steuerperioden 2003 bis 2005 weitere zweieinhalb Jahre zugewartet, bevor sie das Steuerhinterziehungsverfahren wieder an die Hand nahm. Zwar stellt sich die Steuerverwaltung

Kantonsgericht KG Seite 9 von 11 auf den Standpunkt, das Steuerhinterziehungsverfahren sei am 29. September 2016 eröffnet und die entsprechenden Bussenentscheide am 16. Dezember 2016 zugestellt worden, weshalb ihr nicht vorgeworfen werden könne, das Beschleunigungsgebot verletzt zu haben. Diese Betrachtungsweise erweist sich aber nach dem Gesagten als aktenwidrig. Auch wenn sich die Dauer von zwölf Jahren für ein Steuerhinterziehungsverfahren als (zu) lang erweist, gilt es im vorliegenden Fall zu beachten, dass die zu beurteilenden Sachverhalte äusserst komplex sind und zu diversen Beschwerdeverfahren geführt haben (vgl. die Urteile des Kantonsgerichts 604 2011 8/9 vom 28. September 2012 und 604 2011 23/24 vom 6. November 2013 sowie das Urteil BGer 2C_1107 und 1108/2012 vom 17. Juni 2013). Zudem musste zuerst der Abschluss des ordentlichen Veranlagungsverfahrens abgewartet werden. Zu berücksichtigen gilt es weiter, dass die Beschwerdeführerin ihrerseits nichts unternommen hat, um das Verfahren zu beschleunigen, indem sie weder die Steuerverwaltung um einen sofortigen Entscheid ersucht, noch eine Rechtsverzögerungsbeschwerde erhoben hat (vgl. BGE 130 I 312 E. 5.2). Da sich die Entscheide vom 17. Dezember 2009 betreffend Steuerhinterziehung nur auf die Steuerperioden 1995 bis 2002 beziehen, obschon der „Bericht über versuchte und/oder vollendete Steuerhinterziehung oder Nachsteuer“ auch die Steuerperioden 2003 bis 2005 mitumfasst, hätte sie sich darüber im Klaren sein müssen, dass das Steuerhinterziehungsverfahren betreffend die Jahre 2003 bis 2005 nach wie vor pendent war. Zudem ist zu berücksichtigen, dass für die Beschwerdeführerin lediglich eine Geldstrafe in Aussicht stand, die angesichts der hinterzogenen Steuerbeträge von knapp CHF 18'000.- (Bund) resp. rund CHF 20'000.- (Kanton) ihre wirtschaftliche Existenz zu keinem Zeitpunkt in Frage stellte (vgl. BGE 119 Ib 311 E. 5c). Sodann muss sich die Beschwerdeführerin entgegen halten lassen, dass ihr aus der langen Verfahrensdauer ganz offensichtlich keinerlei Nachteile erwachsen sind, rechnete sie doch eigenen Angaben zufolge nicht damit, dass zweieinhalb Jahre nach Rechtskraft der massgebenden Veranlagungen noch ein Verfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung angestrengt würde (vgl. Urteil BGer 2C_171/2008 vom 30. Juli 2008 E. 2). Zu guter Letzt gilt es darauf hinzuweisen, dass das im Jahr 2005 eröffnete Steuerhinterziehungsverfahren nicht nur die Jahre 2003 bis 2005 beschlägt, sondern auch die Jahre 1995 bis 2002. Bis zum rechtskräftigen Abschluss des Verfahrens betreffend die Steuerperioden 1995 bis 2002 am 17. Juni 2013 sah sich die Beschwerdeführerin demzufolge ohnehin mit dem Druck und den Belastungen eines Strafverfahrens konfrontiert. Das Steuerhinterziehungsverfahren betreffend die Steuerperioden 2003 bis 2005, für welche die Entscheide zu diesem Zeitpunkt noch ausstehend waren, stellte bis dahin wohl keine Mehrbelastung für die Beschwerdeführerin dar, sondern dürfte – im Gegenteil – während dieser Zeit in den Hintergrund gerückt sein.

E. 2.2.5

Zusammenfassend ist festzustellen, dass das Beschleunigungsgebot verletzt wurde. Aus den genannten Gründen und weil die der Beschwerdeführerin auferlegte Busse aufgrund der langen Dauer, die seit dem Tatzeitpunkt verstrichen ist (Einspracheentscheid vom 15. März 2017, S. 3 und 5), bzw. der langen Verfahrensdauer (Bussenentscheid vom 16. Dezember 2016, S. 3) bereits von der Steuerverwaltung um die Hälfte reduziert wurde, was äusserst grosszügig ist, erscheint eine höhere Strafmilderung unter den gegebenen Umständen nicht als opportun. Ausserdem wird mit der Feststellung, dass das Beschleunigungsgebot verletzt worden ist, der durch die Verfahrensverzögerung allenfalls eingetretenen Unbill der Beschwerdeführerin zusätzlich Rechnung getragen. Der Vollständigkeit halber sei auch in diesem Zusammenhang auf das Urteil 604 2011 8/9 vom 28. September 2012 betreffend Nachsteuern und Steuerhinterziehung in den Perioden 1995 bis 2002 hingewiesen. Hier wurde erwogen, dass die Bussenfestsetzung auf dem einfachen Betrag

Kantonsgericht KG Seite 10 von 11 der hinterzogenen Steuern selbst dann noch als angemessen erscheinen würde, wenn man zu Gunsten der Beschwerdeführerin die Verfahrensdauer zusätzlich mitberücksichtigen wollte (S. 51). Im Gegensatz zum vorliegenden Beschwerdeverfahren wurde der Beschwerdeführerin damals keine Bussenreduktion wegen der langen Verfahrensdauer gewährt. Damit ist der angefochtene Einspracheentscheid auch in dieser Hinsicht nicht zu beanstanden, weshalb die Beschwerde betreffend die Bundessteuer vollumfänglich abzuweisen ist.

E. 2.3

Kosten- und Entschädigungsfolge

E. 2.3.1

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten in Anwendung von Art. 144 Abs. 1 DBG der Beschwerdeführerin aufzuerlegen. Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (Art. 144 Abs. 5 DBG). Das heisst, dass insbesondere der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ; SGF 150.12) zur Anwendung gelangt (vgl. Art. 146 und Art. 147 VRG sowie Art. 4 Abs. 3 des kantonalen Ausführungsbeschlusses zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 5. Januar 1995; SGF 634.1.11).

E. 2.3.2

Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 400.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

E. 3

Kantonssteuer (604 2017 56)

E. 3.1

In Übereinstimmung mit Art. 56 StHG sieht Art. 221 DStG vor, dass mit Busse bestraft wird, wer eine Steuer zu hinterziehen versucht. Die Busse beträgt zwei Drittel der Busse, die bei vorsätzlicher und vollendeter Steuerhinterziehung festzusetzen wäre. Diese beträgt 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 (Art. 220 Abs. 2 DStG). Werden mit Wirkung für eine juristische Person Verfahrenspflichten verletzt, Steuern hinterzogen oder Steuern zu hinterziehen versucht, so wird die juristische Person gebüsst (Art. 57 Abs. 1 StHG; Art. 226 Abs. 1 DStG).

Angesichts der mit dem Recht der direkten Bundessteuer übereinstimmenden gesetzlichen Regelung kann für die Rechtsanwendung auf die Ausführungen in Erwägung 2 verwiesen werden. Demzufolge ist auch die Beschwerde betreffend die Kantonssteuer abzuweisen.

E. 3.2

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Verfahrenskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 VRG). Dabei gelangt der Tarif VJ zur Anwendung (vgl. Art. 146 und Art. 147 VRG). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 400.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

Kantonsgericht KG Seite 11 von 11 Der Hof erkennt: I. Direkte Bundessteuer (604 2017 55)

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