

GR_GERICHTE A 2017 9 vom 31. August 2017

GR Gerichte, 2017-08-31, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2017_9

FR: GR_GERICHTE A 2017 9 du 31 août 2017

IT: GR_GERICHTE A 2017 9 del 31 agosto 2017

Regeste

Strafsteuer (versuchte Steuerhinterziehung) | Steuern übriges

Erwägungen

E. 4

Mit Verfügung vom 6. Oktober 2016 sprach die kantonale Steuerverwaltung gegenüber der A._____ GmbH eine Busse wegen versuchter Steuerhinterziehung in der Höhe von Fr. 68'033.-- für die kantonale Gewinn- und Kapitalsteuer (inkl. Zuschlags- und Kultussteuer) sowie die direkte Bundessteuer aus.

- 3 -

E. 5

Dagegen erhob die A._____ GmbH am 3. November 2016 Einsprache mit dem Antrag auf ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Verfügung; eventualiter sei die Busse deutlich herabzusetzen, weil die Bemessungsgrundlage und das Strafmass zu hoch seien.

E. 6

Nach weiteren Vortritten vom 22. November und 8. Dezember 2016 hiess die kantonale Steuerverwaltung die Einsprache vom 3. November 2016 mit Entscheiden vom 24. Januar 2017 teilweise gut. Obschon in der Einsprache nicht geltend gemacht, wurde berücksichtigt, dass auf der Bemessungsgrundlage für die Busse der geschuldete Steuerbetrag abgezogen werden könne. Dadurch reduzierte sich die Busse von Fr. 68'033.-- auf Fr. 56'690.--.

E. 7

Gegen die Einspracheentscheide vom 24. Januar 2017 erhob die A._____ GmbH (nachfolgend Beschwerdeführerin) am 27. Februar 2017 Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden mit folgenden Anträgen: "1. Die angefochtenen Einspracheentscheide seien ersatzlos aufzuheben. 2. Eventuell seien die angefochtenen Einspracheentscheide aufzuheben und die Angelegenheit zur Neubeurteilung an die Steuerverwaltung Graubünden zurückzuweisen. 3. Es sei ein zweiter Schriftenwechsel durchzuführen. 4. unter Kosten- und Entschädigungsfolgen[.]" Begründend führte die Beschwerdeführerin aus, dass vorliegend höchstens von grober Fahrlässigkeit auszugehen sei. Im Jahresabschluss 2014 sei zumindest versucht worden, die bezüglich 2013 erfolgten Mängel zu vermeiden. Es sei nie beabsichtigt gewesen, bezüglich 2014 eine Steuerhinterziehung zu begehen. Dies würde jeglicher Vernunft widersprechen, nachdem die kantonale Steuerverwaltung in der Veranlagung 2013 erhebliche Aufrechnungen vorgenommen habe und mit einer genauen Prüfung

- 4 - der Steuererklärung 2014 bzw. des entsprechenden Jahresabschlusses 2014 habe gerechnet werden müssen. Selbst wenn die Beschwerdeführerin bestraft werden sollte, wäre die Busse deutlich herabzusetzen, weil das Strafmass viel zu hoch sei. Für eine Straferhöhung bis zur Höchststrafe gebe es keine Gründe.

E. 8

Die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden (nachfolgend Beschwerdegegnerin) schloss in ihrer Vernehmlassung vom 24. März 2017 auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. Begründend führte sie aus, dass bei der Beschwerdeführerin im Herbst 2014 eine Steuerrevision der Steuerperiode 2013 durchgeführt worden sei. Dabei sei mittels Auszug des kantonalen Strassenverkehrsamts festgestellt worden, dass im Namen der Beschwerdeführerin ein reger Ein- und Austausch von Fahrzeugen stattgefunden habe, welcher buchhalterisch nicht erfasst worden sei. Jedoch seien Aufwendungen im Zusammenhang mit diesen Fahrzeugen über die Gesellschaft verbucht worden. Die Beschwerdegegnerin sei daher von der Annahme ausgegangen, dass die Fahrzeuge von der Beschwerdeführerin gekauft und wieder verkauft worden seien. In der Abschlussbesprechung zur Revision habe die Beschwerdeführerin bestätigt, dass Autos gekauft, getunt und teilweise an Kollegen weiterverkauft oder verschrottet worden seien. Aufgrund dessen sei in der Veranlagung 2013 eine Marge von Fr. 24'000.-- für den Autohandel aufgerechnet worden. Zudem sei die Beschwerdeführerin darauf aufmerksam gemacht worden, dass ihr Vorgehen den Tatbestand der versuchten Steuerhinterziehung erfülle und dass ein solches Vorgehen künftig nicht mehr akzeptiert werde. Auf die Einleitung eines Strafverfahrens sei in der Steuerperiode 2013 nur verzichtet worden, weil die Beschwerdeführerin Bereitschaft signalisiert habe, den Handel künftig einzustellen oder zumindest korrekt zu deklarieren. Dies zeige, dass sich die Beschwerdeführerin über die Unrichtigkeit ihres Verhaltens im Klaren gewesen sei. Das Ver-

- 5 - anlagungsverfahren 2013 sei am 25. November 2014 definitiv abgeschlossen worden. Zu diesem Zeitpunkt habe die Beschwerdeführerin zwar die im Jahr 2014 ausgeführten Autohandelstätigkeiten nicht mehr rückgängig machen können; es wäre ihr jedoch möglich gewesen, diese buchhalterisch korrekt zu erfassen oder zumindest im Rahmen der Deklaration anzuzeigen. Anlässlich der Veranlagung der Steuerperiode 2014 habe die Beschwerdegegnerin basierend auf einem neu angeforderten Auszug des Strassenverkehrsamts erneut festgestellt, dass in weit grösserem Umfang als noch 2013 Fahrzeuge über die Beschwerdeführerin eingelöst und nach kurzer Zeit wieder abgemeldet worden seien. Die Beschwerdeführerin habe keinen rechtsgenügenden Nachweis über den Verbleib der Fahrzeuge erbringen können. Vielmehr habe sie sich in widersprüchliche Aussagen verstrickt. Trotz dieser Gegebenheiten habe es die Beschwerdeführerin auch im Geschäftsjahr 2014 unterlassen, die Handelstätigkeit in der Jahresrechnung korrekt zu deklarieren oder wenigstens in der Steuererklärung 2014 einen Hinweis anzubringen. Der objektive Tatbestand der versuchten Steuerhinterziehung sei genauso erfüllt wie die Wissens- und Willenskomponente des Vorsatzes. Bezüglich des Strafmasses seien die wiederholte Tatbegehung, das renitente Verhalten der Beschwerdeführerin sowie die Nutzung falscher Dokumente strafverschärfend zu berücksichtigen. Zudem habe die Beschwerdegegnerin bereits in der Vorperiode Milde walten lassen, weshalb eine Erhöhung der Strafe auf das Zweifache gerechtfertigt sei.

E. 9

Replicando zog die Beschwerdeführerin am 27. April 2017 ihre Beschwerde betreffend Schuldspruch zurück, weil der Vorwurf des vorsätzlichen Handelns nicht ausreichend entkräftet werden könne. Betreffend Strafmass hielt die Beschwerdeführerin an der Beschwerde fest. Unter Hinweis auf zwei Literaturstellen führte die Beschwerdeführerin aus, dass die Höchststrafe des Dreifachen der hinterzogenen Steuer in der Praxis

- 6 - kaum verhängt werde. Ihr könne höchstens generalpräventive Bedeutung im Sinne einer allgemeinen Abschreckung beigemessen werden. Strafen im oberen Bereich seien bloss ausnahmsweise und nur bei sehr schwerem Verschulden eines Täters auszusprechen und entsprechend zu begründen. Vorliegend sei nicht von einem sehr schweren Verschulden auszugehen. Die ausgesprochene Höchststrafe sei nicht zulässig und die Strafe sei auf das Einfache der hinterzogenen Steuer herabzusetzen.

E. 10

Am 19. Mai 2017 hielt die Beschwerdegegnerin duplicando an ihren Anträgen fest. Strafmilderungsgründe seien hier keine ersichtlich. Die beschwerdeführerische Aussage, wonach die Maximalstrafe verhängt worden sei, sei nur bedingt korrekt. Bei der versuchten Steuerhinterziehung werde das Strafmass bereits dadurch gemildert, dass nur zwei Drittel der Busse, die bei vollendeter Steuerhinterziehung ausgefällt worden wäre, verhängt werden könne. Der einzige Unterschied zwischen vollendeter und versuchter Steuerhinterziehung bestehe darin, dass bei versuchter Tatbegehung der Deliktserfolg nicht eingetreten sei, was in der Regel jedoch einzig auf die rechtzeitige Intervention der Steuerbehörde zurückzuführen sei und nicht etwa auf ein weniger strafbares Verhalten des Steuerpflichtigen. Obschon sich also das Ausmass an Willenskraft zur Steuerhinterziehung und somit die Schwere des Verschuldens, welche für die Strafbemessung massgebend sei, bei beiden Delikten in der Regel nicht unterscheide, werde der Steuerpflichtige bei der versuchten Steuerhinterziehung automatisch schon von Gesetzes wegen milder bestraft. Die Erhöhung der Busse auf das Zweifache des hinterzogenen Betrags sei daher als höchstens mittelschwere Strafe und nicht als Maximalstrafe zu werten. Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in ihren Rechtsschriften und in den angefochtenen Einspracheentscheiden vom 24. Januar 2017 sowie

- 7 - auf die eingereichten Beweismittel wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Das Gericht zieht in Erwägung: 1. Anfechtungsobjekte des vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahrens bilden die Einspracheentscheide vom 24. Januar 2017, mit welchen die Beschwerdegegnerin die Einsprache der heutigen Beschwerdeführerin vom 3. November 2016 teilweise in Bezug auf die Bemessungsgrundlage gutgeheissen hat, was zu einer Reduktion der Busse wegen versuchter Steuerhinterziehung von Fr. 68'033.-- auf Fr. 56'690.-- geführt hat. Solche Entscheide können gemäss Art. 182 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG bzw. Art. 57bis Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) i.V.m. Art. 50 Abs. 1 StHG und Art. 179 Abs. 5 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG; BR 720.000) i.V.m. Art. 139 Abs. 1 StG mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Graubünden angefochten werden. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichtes ergibt sich aus Art. 49 Abs. 1 lit. b des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; BR 370.100), wonach das Verwaltungsgericht Beschwerden gegen Entscheide von Dienststellen der kantonalen Verwaltung und von unselbständigen Anstalten des kantonalen Rechts beurteilt, soweit

das kantonale Recht den direkten Weiterzug vorsieht, was hier – wie gesehen (vgl. Art. 139 Abs. 1 StG) – der Fall ist. Demzufolge fällt die Beurteilung der vorliegenden Streitsache in die Zuständigkeit des Verwaltungsgerichtes des Kantons Graubünden. Die Beschwerdeführerin ist als formelle und materielle Adressatin der angefochtenen Einspracheentscheide beschwert und da-

- 8 - mit zur Beschwerdeerhebung befugt (vgl. Art. 50 VRG). Auf die zudem frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten. 2. Streitig und zu prüfen ist, nachdem die Beschwerdeführerin replicando die Beschwerde in Bezug auf den Schuldspruch zurückgezogen hat, weil der Vorwurf des vorsätzlichen Handelns nicht ausreichend entkräftet werden könne, grundsätzlich einzig noch die Frage des Strafmasses. Dabei gilt es indes zu beachten, dass das streitberufene Gericht in steuerrechtlichen Beschwerdeverfahren nicht an die Begehren der Parteien gebunden ist (vgl. HUNZIKER/MAYER-KNOBEL, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., Basel 2017, Art. 142 Rz. 10; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 143 Rz. 1; LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, Art. 102 - 222 DBG, Basel 2015, Art. 140 Rz. 5). Vielmehr hat das Gericht im Beschwerdeverfahren gemäss Art. 142 Abs. 4 DBG bzw. Art. 140 Abs. 2 StG die gleichen Befugnisse wie die Veranlagungsbehörde im Veranlagungsverfahren und kann dementsprechend auch eine reformatio in peius vel in melius vornehmen (vgl. Art. 143 Abs. 1 Satz 2 DBG; BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2016, S. 571). Dies gilt gestützt auf den Verweis in Art. 182 Abs. 3 DBG bzw. Art. 179 Abs. 5 StG auch auf das Steuerhinterziehungsverfahren. Dementsprechend ist das Gericht im vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren nicht an die Anträge der Parteien gebunden, was bedeutet, dass der teilweise Rückzug der Beschwerde grundsätzlich nicht dazu führt, dass das Verschulden nicht mehr zu prüfen wäre, auch wenn sich nunmehr die Parteien insofern einig sind, dass zumindest eine eventualvorsätzliche Tatbegehung vorliegt. Tatsache ist aber auch, dass es die Beschwerdeführerin auch im Geschäftsjahr 2014 unterliess, ihre Handelstätigkeit im

- 9 - Zusammenhang mit den Fahrzeugen in der Jahresrechnung korrekt zu deklarieren oder zumindest in der Steuererklärung 2014 einen entsprechenden Hinweis anzubringen. Dies obschon gemäss Aussage der Beschwerdegegnerin bereits in den definitiven Steuerveranlagungen der Steuerperiode 2013 aufgrund der beschwerdeführerischen Handelstätigkeit eine Aufrechnung in der Höhe von Fr. 24'000.-- vorgenommen wurde (wobei die entsprechenden definitiven Steuerveranlagungen nicht bei den Akten liegen) und die Beschwerdeführerin überdies von der Beschwerdegegnerin darauf hingewiesen wurde, dass ein solches Vorgehen den Tatbestand der Steuerhinterziehung erfülle und künftig nicht mehr akzeptiert werde. Dennoch hat die Beschwerdeführerin auch im Geschäftsjahr 2014 Fahrzeuge aller Preissegmente eingelöst und nach kurzer Zeit wieder abgemeldet, ohne die entsprechende Handelstätigkeit buchhalterisch zu erfassen, geschweige denn die dadurch erzielten Erträge in der Steuererklärung zu deklarieren. Dieses Vorgehen erfüllt nicht nur den objektiven Tatbestand der versuchten Steuerhinterziehung, sondern offenkundig auch den subjektiven Tatbestand. Denn die Beschwerdeführerin musste sich über die Unrichtigkeit bzw. Unvollständigkeit der von ihr gemachten Angaben bewusst sein, nachdem sie von der Beschwerdegegnerin bereits anlässlich der Veranlagung der

Steuerperiode 2013 darauf hingewiesen wurde, dass ihr Vorgehen den Tatbestand der Steuerhinterziehung erfülle und künftig nicht mehr akzeptiert werde. Wie die Beschwerdegegnerin in deren Vernehmlassung vom 24. März 2017 zu Recht ausführt, kann die zunächst von der Beschwerdeführerin geltend gemachte bewusste Fahrlässigkeit schon deshalb nicht vorgelegen haben, weil es nicht glaubhaft ist, dass jemand vergisst, 28 Fahrzeuge zu deklarieren, obschon er kurz zuvor auf die entsprechende Deklarationspflicht aufmerksam gemacht wurde. Dies wird mittlerweile auch von der Beschwerdeführerin nicht mehr bestritten, hat sie doch ihre Beschwerde in Bezug auf den Schuldspruch replicando am 27. April 2017 zurückgezogen.

- 10 - Dementsprechend ist in der Folge mit den Parteien davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin zumindest eventualvorsätzlich versucht hat, der Beschwerdegegnerin steuerbare Tatsachen zu verheimlichen und durch dieses Verhalten sowohl den objektiven als auch den subjektiven Tatbestand der versuchten Steuerhinterziehung gemäss Art. 176 Abs. 1 DBG bzw. Art. 175 Abs. 1 StG erfüllt hat. 3. Streitig und zu prüfen ist in der Folge somit einzig noch die Bemessung der von der Beschwerdegegnerin ausgesprochenen Busse. a) Die Beschwerdeführerin rügt diesbezüglich, das Strafmass sei viel zu hoch. Für eine Straferhöhung bis zur Höchststrafe gebe es keine Gründe, zumal die Höchststrafe des Dreifachen der hinterzogenen Steuer in der Praxis kaum verhängt werde. Der Höchststrafe sei höchstens generalpräventive Bedeutung im Sinne einer allgemeinen Abschreckung beizumessen. Strafen im oberen Bereich seien bloss ausnahmsweise und nur bei sehr schwerem Verschulden eines Täters auszusprechen und entsprechend zu begründen. Vorliegend sei nicht von einem sehr schweren Verschulden auszugehen, weshalb die ausgesprochene Höchststrafe nicht zulässig und herabzusetzen sei. Zudem seien auch die Kriterien der Strafzumessung ausreichend zu berücksichtigen. Dem hält die Beschwerdegegnerin entgegen, dass die wiederholte Tatbegehung, das renitente Verhalten der Beschwerdeführerin sowie die Nutzung falscher Dokumente von einer hohen kriminellen Energie zeugten, was strafverschärfend zu berücksichtigen sei. Zudem habe die Beschwerdegegnerin bereits in der Vorperiode Milde walten lassen, weshalb eine Erhöhung der Strafe auf das Zweifache gerechtfertigt sei. Die beschwerdeführerische Aussage, wonach die Maximalstrafe verhängt worden sei, sei nur bedingt korrekt. Die Maximalstrafe für vollendete Steuer-

- 11 - hinterziehung betrage das Dreifache des hinterzogenen Betrags. Bei der versuchten Steuerhinterziehung werde das Strafmass bereits dadurch gemildert, dass nur zwei Drittel der Busse, die bei vollendeter Steuerhinterziehung ausgefällt worden wäre, verhängt werden könne. Somit könne bei der versuchten Steuerhinterziehung maximal das Zweifache der hinterzogenen Steuer als Busse ausgesprochen werden. Der einzige Unterschied zwischen vollendeter und versuchter Steuerhinterziehung bestehe darin, dass bei versuchter Tatbegehung der Deliktserfolg nicht eingetreten sei, was in der Regel jedoch einzig auf die rechtzeitige Intervention der Steuerbehörde zurückzuführen sei und nicht etwa auf ein weniger strafbares Verhalten des Steuerpflichtigen. Obschon sich also das Ausmass an Willenskraft zur Steuerhinterziehung und somit die Schwere des Verschuldens, welche für die Strafbemessung massgebend sei, bei beiden Delikten in der Regel nicht unterscheiden, werde der Steuerpflichtige bei der versuchten Steuerhinterziehung automatisch schon von Gesetzes wegen milder bestraft. Die Erhöhung der Busse auf das Zweifache des hinterzogenen Betrags könne daher als höchstens mittelschwere Strafe und nicht als Maximalstrafe gewertet werden. b) Für eine vollendete Steuerhinterziehung wird gemäss

Art. 175 Abs. 2 DBG bzw. Art. 174 Abs. 2 StG eine Busse ausgefällt, welche in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer beträgt. Bei leichtem Verschulden kann die Busse bis auf einen Drittel der hinterzogenen Steuer ermässigt, bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden. Der Gesetzgeber hat in Art. 175 Abs. 2 DBG bzw. Art. 174 Abs. 2 StG einen Strafraum festgelegt, innerhalb dessen die Strafe – im Gegensatz zur Nachsteuer (vgl. BGE 124 II 480 E.3b, 121 II 257 E.4b, 121 II 273 E.3b) – nach Massgabe des Verschuldens (vgl. Art. 47 des Schweizerischen Strafgesetzbuches [StGB; SR 311.0]) bestimmt wird (vgl. BGE 134 III 59 E.2.3.5, 121 II 273 E.3a). Bei vorsätzlicher Verletzung ohne strafmindernde

- 12 - de oder straf erhöhende Umstände, beträgt die Busse in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer (vgl. SIEBER/MALLA, in: ZWEI-FEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., Basel 2017, Art. 175 Rz. 45; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 175 Rz. 90 f.; LOCHER, a.a.O., Art. 175 Rz. 48). Bei Vorliegen von Straferhöhungs- bzw. Strafminderungsgründen wird die Strafe höher bzw. tiefer als das vom Gesetz vorgesehene Regelmass angesetzt, wobei sich die Strafzumessung innerhalb des Strafraums von Art. 175 Abs. 2 DBG bzw. Art. 174 Abs. 2 StG bewegt (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 175 Rz. 92). Eine Unter- oder Überschreitung des Strafraums von Art. 175 Abs. 2 DBG bzw. Art. 174 Abs. 2 StG ist im Grundsatz nicht zulässig, es sei denn, es lägen gesetzlich geregelte Strafmilderungs- oder -schärfungsgründe im Sinne von Art. 47 ff. StGB vor (vgl. Urteile des Bundesgerichtes 2C_629, 630/2013 vom 22. Februar 2014 E.5.3, 2C_188/2009 vom 7. Juli 2009 E.2.2 = StE 2010 B 101.9 Nr. 12 E.2.2; LOCHER, a.a.O., Art. 175 Rz. 47). Bei versuchter Steuerhinterziehung beträgt die Busse gemäss Art. 176 Abs. 2 DBG bzw. Art. 175 Abs. 2 StG zwei Drittel der Busse, die bei vorsätzlicher Begehung einer vollendeten Steuerhinterziehung ausgefällt worden wäre. Für die Strafzumessung bei versuchter Steuerhinterziehung ist somit zunächst die Busse zu ermitteln, in die der betreffende Täter unter den gleichen Tatumständen bei vollendetem Delikt zu verfallen wäre (hypothetische Busse); diese Strafe ist sodann um einen Drittel vermindert aufzuerlegen. Das Ausbleiben des Tat Erfolgs führt somit zwingend zu einer Herabsetzung des Strafmasses, aus welchem Grund auch immer das Delikt nicht über das Versuchsstadium hinausgelangt ist (vgl. SIEBER/MALLA, a.a.O., Art. 176 Rz. 7). c) Wie gesehen, wird die Strafzumessung gemäss dem Verschulden des Täters vorgenommen, nachdem die Art des Verschuldens (hier zumindest

- 13 - Eventualvorsatz) feststeht. Mithin ist zu beurteilen, ob das Verschulden im Rahmen der festgestellten Schuldform leichter oder schwerer wiegt (Grad des Verschuldens) und sich daraus eine höhere oder tiefere Strafe aufdrängt. Die Bemessung der Strafe richtet sich indessen nicht allein nach Form und Schwere bzw. Grad des Verschuldens. Vielmehr ist der Betrag der Busse innerhalb des Strafraums von Art. 175 Abs. 2 DBG bzw. Art. 174 Abs. 2 StG unter Berücksichtigung der Beweggründe, des Vorlebens und der persönlichen Verhältnisse des Schuldigen so zu bestimmen, dass dieser durch die Einbusse die Strafe erleidet, die seinem Verschulden angemessen ist. Auch im Steuerstrafrecht sind deshalb grundsätzlich das Einkommen und Vermögen der steuerpflichtigen Person, ihr Familienstand und ihre Familienpflichten, ihr Beruf und Erwerb sowie ihr Alter und ihre Gesundheit von Bedeutung. Ist die steuerpflichtige Person – wie im vorliegenden Fall – eine juristische Person, sind diese Grundsätze entsprechend anzuwenden, d.h. nur soweit

die Strafzumessungsgründe (Verschulden, wirtschaftliche Verhältnisse und Leistungsfähigkeit, Persönliche Verhältnisse, etc.) bei einer solchen Person ihrer Natur nach zutreffen können. Insbesondere bestimmt sich das Verschulden nach jenem der deliktisch handelnden Organe, während sich namentlich die zu berücksichtigenden persönlichen Verhältnisse nach jenen – vorab finanziellen – Verhältnissen der juristischen Person richten, wie sie sich aus Geschäftsbericht und Veranlagungsakten ergeben (vgl. SIEBER/MALLA, a.a.O., Art. 175 Rz. 45 ff.; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 175 Rz. 80 ff.). 4. a) Im vorliegenden Fall beträgt die Steuer, welche die Beschwerdeführerin in der Steuerperiode 2014 zu hinterziehen versuchte, auf Stufe Kanton Fr. 19'575.-- bzw. auf Stufe Bund Fr. 14'441.50 (vgl. Bussverfügung vom 6. Oktober 2016 [Akten der Beschwerdegegnerin [Bg-act.] 6]). Diese Beiträge hat die Beschwerdegegnerin zunächst gestützt auf Art. 175 Abs. 2

- 14 - DBG bzw. Art. 174 Abs. 2 StG auf das Dreifache erhöht und von diesen Beträgen infolge der bloss versuchten Tatbegehung gestützt auf Art. 176 Abs. 2 DBG bzw. Art. 175 Abs. 2 StG wiederum einen Drittel abgezogen. Daraus resultierten Bussen von Fr. 39'150.-- (= Fr. 19'575.-- x 300 % x 2/3) auf Stufe Kanton bzw. Fr. 28'883.-- (= Fr. 14'441.50 x 300 % x 2/3) auf Stufe Bund, gesamthaft somit Fr. 68'033.-- (vgl. Bussverfügung vom 6. Oktober 2016 [Bg-act. 6]). Dieser Bussbetrag wurden im Einspracheverfahren infolge des von der Beschwerdegegnerin gewährten Abzugs des geschuldeten Steuerbetrags von der Bemessungsgrundlage noch auf Fr. 56'690.-- reduziert (vgl. Einspracheentscheide vom 24. Januar 2017 [Bg-act. 9]). Damit hat die Beschwerdegegnerin – entgegen ihren Ausführungen in ihrer Duplik vom 19. Mai 2017 – das höchste Strafmass ausgesprochen, welches das Gesetz für die versuchte Steuerhinterziehung (ohne Strafschärfungsgründe) zulässt. Wie gesehen beträgt die Busse für vollendete Steuerhinterziehung in der Regel nämlich das Einfache der hinterzogenen Steuer, wobei die Busse bei leichtem Verschulden bis auf einen Drittel ermässigt bzw. bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden kann (vgl. Art. 175 Abs. 2 DBG bzw. Art. 174 Abs. 2 StG). Vorliegend ist die Beschwerdegegnerin von einem schweren Verschulden ausgegangen und hat die Busse zunächst entsprechend auf das Dreifache der hinterzogenen Steuer erhöht. Da die Busse für eine versuchte Steuerhinterziehung gemäss Art. 176 Abs. 2 DBG bzw. Art. 175 Abs. 2 StG zwei Drittel der Busse beträgt, die bei vorläufiger und vollendeter Steuerhinterziehung festzusetzen wäre, hat die Beschwerdegegnerin die Bussbeträge sodann wiederum um einen Drittel reduziert. Die Beschwerdegegnerin begründet dies – wie gesehen – damit, dass die Beschwerdeführerin bereits in der Steuerperiode 2013 den Straftatbestand der versuchten Steuerhinterziehung aufgrund nicht deklariert er Gewinne aus dem Fahrzeughandel erfüllt habe und sie damals aus Goodwill auf ein Strafverfahren verzichtet habe, jedoch mit der Erwartung,

- 15 - dass der Fahrzeughandel künftig unterlassen oder korrekt deklariert werde. Die Beschwerdeführerin habe weder das eine noch das andere erfüllt. Die wiederholte Tatbegehung und die Tatsache, dass die Beschwerdeführerin bis heute nichts zur restlosen Aufklärung des Sachverhalts beigetragen habe, wirkten schulderschwerend und zeugten von einem renitenten Verfahren der Beschwerdeführerin. Das streitberufene Gericht vermag sich der beschwerdegegnerischen Auffassung – wie nachstehend erläutert – nur teilweise anzuschliessen. b) Richtig ist zwar, dass die Beschwerdeführerin den ihr vorgeworfenen Autohandel weder in der Buchhaltung des Geschäftsjahrs 2014 erfasst noch in der Steuererklärung der Steuerperiode 2014 einen entsprechenden Hinweis auf den

Autohandel angebracht hat. Weder im Veranlagungs- noch im Einspracheverfahren auch nicht im vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren hat die Beschwerdeführerin den Autohandel anhand von Belegen (Kaufverträgen, Verwertungsnachweise der Fahrzeuge, etc.) entkräften oder anderweitig erklären können, wieso sie im Jahr 2014 derart viele Fahrzeuge ein- und wieder ausgelöst hat. Ihre diesbezügliche Argumentation erweist sich teilweise als abenteuerlich. Einmal behauptet die Beschwerdeführerin, dass die Fahrzeuge nicht in ihrem Eigentum gestanden hätten, sondern nahen Bekannten und Verwandten aus dem Ausland gehört hätten und nur für den Kauf über eine Autonummer der Beschwerdeführerin eingelöst worden seien. Gegen diese Sachverhaltsdarstellung spricht indes einerseits die Einlösedauer der Fahrzeuge, welche zwar kurz war, sich aber trotzdem über durchschnittlich einige Monate erstreckte (vgl. Halterauskunft A. _____ GmbH [Bg-act. 13]). Andererseits hat die Beschwerdeführerin weder Kaufverträge noch sonstige Belege vorgelegt, aus welchen die Parteien und die behaupteten Umstände ersichtlich waren. Zudem verbuchte die Beschwerdeführerin in ihrer Buchhaltung auch keine Provisionen für das von ihr behauptete Zur-

- 16 - verfügungstellen der Autonummern, wie die Beschwerdegegnerin in ihrer Vernehmlassung vom 24. März 2017 zu Recht festhält. Weiter behauptet die Beschwerdeführerin, die Fahrzeuge hätten nur Schrottwert gehabt und seien entsorgt worden, weshalb kein Gewinn resultiert habe. Dagegen spricht, dass nachweislich Reparaturaufwendungen über die Beschwerdeführerin verbucht wurden, welche die in Frage stehenden Fahrzeuge betroffen haben (vgl. die an die Beschwerdeführerin adressierten Rechnungen [Bg-act. 14]). Dass ein zur Verschrottung vorgesehenes Fahrzeug vor der Verschrottung noch repariert bzw. getunt wird, widerspricht der allgemeinen Lebenserfahrung und ist wenig glaubhaft. Ob schon es somit weder Beweise gibt, dass die Fahrzeuge verschrottet und entsorgt wurden, noch Belege dafür vorliegen, dass die Fahrzeuge im Eigentum von jemand anderem als der Beschwerdeführerin standen, hat es die Beschwerdeführerin unterlassen, die Handelstätigkeit korrekt in der Jahresrechnung 2014 zu deklarieren oder einen entsprechenden Hinweis in der Steuererklärung 2014 anzubringen. Dies obschon die Beschwerdeführerin von der Beschwerdegegnerin offenbar bereits im Jahr 2014 im Zusammenhang mit der Steuerrevision der Steuerperiode 2013 darauf hingewiesen wurde, dass ihr Vorgehen den Tatbestand der Steuerhinterziehung erfülle und künftig nicht mehr akzeptiert werde und es der Beschwerdeführerin überdies zu diesem Zeitpunkt auch noch möglich gewesen wäre, den im Jahr 2014 getätigten Autohandel buchhalterisch korrekt zu erfassen oder zumindest im Rahmen der Deklaration anzuzeigen. Wenn die Beschwerdegegnerin nach dem Gesagten von einer wiederholten Tatbegehung ausgeht und dies straf erhöhend berücksichtigt, ist dies grundsätzlich nicht zu beanstanden. Dennoch gilt es zu berücksichtigen, dass die Beschwerdeführerin anlässlich der im Herbst 2014 erfolgten Steuerrevision der Steuerperiode 2013 von der Beschwerdegegnerin bloss mündlich ermahnt wurde, ohne dass ein Strafverfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung eröffnet, geschweige denn eine Busse aus-

- 17 - gesprochen worden wäre. Mithin wurde die Beschwerdeführerin in der Steuerperiode 2014 formell zum ersten Mal in ein Steuerstrafverfahren involviert und dementsprechend auch zum ersten Mal gebüsst. Nicht gefolgt werden kann der Beschwerdegegnerin wenn sie ausführt, dass die Tatsache straf erhöhend zu berücksichtigen sei, dass sie in der Vorperiode, d.h. in der Steuerperiode 2013, habe Milde walten lassen und trotz erfülltem Straftatbestand davon abgesehen habe, ein Strafverfahren zu eröffnen. Denn auf die

Entscheidung, ob die Beschwerdegegnerin ein Strafverfahren eröffnet oder nicht, hat die Beschwerdeführerin keinen Einfluss. Dementsprechend kann aber die Tatsache, dass die Beschwerdegegnerin in der Steuerperiode 2013 trotz erfülltem Straftatbestand davon abgesehen hat, ein Strafverfahren zu eröffnen, bei der Frage des Strafmasses keine Rolle spielen. Des Weiteren berücksichtigt die Beschwerdegegnerin das renitente Verhalten der Beschwerdeführerin bzw. deren verweigerter Zusammenarbeit mit der Steuerverwaltung als straf erhöhenden Faktor. Dabei verkennt die Beschwerdegegnerin, dass nicht kooperatives Verhalten grundsätzlich keinen Straferhöhungsgrund bildet; denn die steuerpflichtige Person ist nicht verpflichtet, an ihrer Überführung mitzuwirken ("nemo tenetur se ipsum accusare"). Ein Straferhöhungsgrund liegt lediglich dann vor, soweit ein widerspenstiges Verhalten, das über ein blosses Nichtwirken hinausgeht, als Zeichen mangelnder Einsicht in das begangene Unrecht gewürdigt werden kann (vgl. SIEBER/MALLA, a.a.O., Art. 175 Rz. 47; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 175 Rz. 116; HOFER, Strafzumessung bei der Hinterziehung direkter Steuern, Diss., Zürich 2007, S. 111 f. und 128 f.). Dementsprechend ist die verweigerter Zusammenarbeit der Beschwerdeführerin mit der Beschwerdegegnerin – entgegen der beschwerdegegnerischen Auffassung – nicht als straf erhöhender Faktor zu berücksichtigen. Nicht zu beanstanden ist demgegenüber, dass die Beschwerdegegnerin die Tatsache als straf erhöhend berücksichtigt, dass die Beschwerdeführerin mithilfe selbst erstell-

- 18 - ter und den amtlichen Dokumenten widersprechender Belege (insbesondere mit der Fahrzeugliste A._____ GmbH [Bg-act. 15]) versucht hat, den Sachverhalt gegenüber der Beschwerdegegnerin zu ihren Gunsten darzustellen, um eine Steuerverkürzung zu erwirken. Denn dieses Verhalten geht offenkundig über das blosses Nichtmitwirken bzw. unkooperatives Verhalten hinaus und ist demnach als Straferhöhungsgrund zu beachten. c) Wie gesehen hat sich die Beschwerdegegnerin damit begnügt, die wiederholte Tatbegehung, das renitente Verhalten der Beschwerdeführerin bzw. die verweigerter Zusammenarbeit sowie die Nutzung falscher Dokumente als straf erhöhend zu bezeichnen und gestützt darauf die Maximalstrafe von 200 % der hinterzogenen Steuer auszusprechen. Gänzlich unberücksichtigt geblieben bei der Strafzumessung sind von der Beschwerdegegnerin das beschwerdeführerische Verschulden im Rahmen der festgestellten Schuldform sowie die wirtschaftlichen Verhältnisse der Beschwerdeführerin. Dies obschon die Schwere des Verschuldens grundsätzlich den Strafzumessungsgrund mit dem grössten Gewicht bildet (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 175 Rz. 99) und auch die wirtschaftliche Belastbarkeit des Steuerpflichtigen einen massgebenden Einfluss auf die Strafzumessung hat (HOFER, a.a.O., S. 94). Massstab für die Schwere des Verschuldens von juristischen Personen ist das Verschulden der deliktisch handelnden verantwortlichen Organe (BGE 135 II 86 E.4.4; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 175 Rz. 106). Vorliegend sieht es zumindest danach aus, als sei der Treuhänder der Beschwerdeführerin zu einem gewissen Teil zumindest mitschuldig an der Verwirklichung des Straftatbestands der versuchten Steuerhinterziehung. Bei den Inhabern der Beschwerdeführerin handelt es sich um ausländische Staatsangehörige und der Treuhänder wusste von der im Herbst 2014 durchgeführten Steuerrevision sowie den in der Steuerperiode 2013 vorgenommenen Aufrechnungen. Dementsprechend hätte er

- 19 - bei der Erstellung der Jahresrechnung 2014 die entsprechenden Anpassungen in der Buchhaltung vornehmen sollen bzw. in der Steuererklärung der Steuerperiode 2014

zumindest einen entsprechenden Hinweis auf die Handelstätigkeit der Beschwerdeführerin aufnehmen sollen. Zudem hätte er die Inhaber der Beschwerdeführerin entsprechend aufklären sollen. Ob er letzteres getan hat, entzieht sich der Kenntnis des streitberufenen Gerichtes. Auch hat der beschwerdeführerische Treuhänder bezüglich Veranlagung der Steuerperiode 2014, wo die Beschwerdegegnerin wiederum eine Gewinnaufrechnung aufgrund des Fahrzeughandels in der Höhe von immerhin Fr. 140'000.-- vorgenommen hat (vgl. die definitiven Veranlagungsverfügungen vom 5. April 2016 [Bg-act. 1]), zwar Einsprache erhoben (vgl. Einsprache vom 19. Mai 2016 [Bg-act. 2]), dabei aber die Einsprachefrist verpasst, weshalb die Beschwerdegegnerin auf die Einsprache nicht eingetreten ist (vgl. Einspracheentscheide vom 31. Mai 2016 [Bg-act. 3]). Die Beschwerdeführerin bzw. deren Organe können sich indes nicht unter Hinweis auf ihren Treuhänder exkulpieren. Ein Steuerpflichtiger kann sich nämlich der Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben in der Steuererklärung nicht dadurch entziehen, dass er seine Steuerangelegenheiten durch einen vertraglichen Vertreter besorgen lässt. Hat der Vertreter in der Steuererklärung unrichtige Angaben gemacht und damit eine Steuerverkürzung bewirkt, so hat sich der Steuerpflichtige dessen Verhalten anzurechnen, wenn er in der Lage gewesen wäre, die Fehler zu erkennen. Namentlich nimmt er den Versuch einer Steuerverkürzung in Kauf, wenn er die Erstellung der Steuererklärung ohne klare Instruktionen und ohne jegliche Kontrolle einem Treuhänder überträgt und sich nicht darum kümmert, ob die in der Steuererklärung enthaltenen Angaben richtig und vollständig sind (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 2C_29/2011 vom 16. Juni 2011 E.2.3 und 2.4 m.H.a. das Urteil des Bundesgerichtes 2A.194/2002 vom 25. April 2003 E.2.5.1). Vorliegend wären die Organe der Beschwerdeführerin ohne Wei-

- 20 -
teres in der Lage gewesen, die unrichtigen Angaben in der Steuererklärung zu erkennen, weshalb ihnen das Verhalten des Treuhänders grundsätzlich anzurechnen ist. Dennoch ist die Tatsache, dass der Treuhänder zumindest eine Mitschuld an der Misere trägt und bei der Verwirklichung des Straftatbestands der versuchten Steuerhinterziehung eine wesentliche Rolle gespielt hat, bei der Schwere des Verschuldens mit zu berücksichtigen. Jedenfalls kann nach Auffassung des streitberufenen Gerichtes bei dieser Sachlage nicht von einem schweren Verschulden im Sinne von Art. 175 Abs. 2 DBG bzw. Art. 174 Abs. 2 StG, sondern höchstens von einem mittelschweren Verschulden ausgegangen werden, welches eine Erhöhung der Busse auf das Dreifache der hinterzogenen Steuer nicht zu rechtfertigen vermag. Dies zumal die Beschwerdegegnerin bei der Strafzumessung auch die wirtschaftlichen Verhältnisse der Beschwerdeführerin gänzlich unberücksichtigt gelassen hat, obschon – wie gesehen – auch die wirtschaftliche Belastbarkeit des Steuerpflichtigen einen massgeblichen Einfluss auf die Strafzumessung hat. Die Höhe der Busse ist grundsätzlich so zu bestimmen, dass der Täter durch die Einbusse die Strafe erleidet, die seinem Verschulden angemessen ist. Damit soll erreicht werden, dass durch die auszufällende Busse der wirtschaftlich Starke nicht minder hart getroffen wird als der wirtschaftlich Schwache (BGE 101 IV 16 E.3c). Bei der Würdigung der wirtschaftlichen Verhältnisse sind stets das laufende Einkommen und das gegenwärtige Vermögen massgebend (vgl. Urteil des Bundesgerichtes 6S.223/2005 vom 21. Juli 2005 E.1.3.4), wobei primär vom gegenwärtigen Einkommen des Steuerhinterziehers ausgegangen werden sollte, da es nicht Sinn der Busse sein darf, das Vermögen ganz oder teilweise zu konfiszieren (BGE 134 IV 60 E.6.2). Bei juristischen Personen sind – anders als beim Verschulden – nicht die finanziellen Verhältnisse der schuldhaft handelnden Organe, sondern diejenigen der steuerpflichtigen Gesellschaft

massgebend (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 175 Rz. 108, Art. 181

- 21 - Rz. 8; HOFER, a.a.O., S. 49 f.). Die Höhe der Unternehmensbusse wird mithin massgebend durch die Vermögenslage, den Umsatz und den Gewinn des Unternehmens beeinflusst (HOFER, a.a.O., S. 151 f.). Vorliegend auferlegte die Beschwerdegegnerin der Beschwerdeführerin – wie gesehen – eine Busse in der Höhe von Fr. 56'690.--. Bei gesetzlichen und statutarischen Reserven von Fr. 399'000.-- sowie einem ausgewiesenen Reingewinn im Geschäftsjahr 2014 von Fr. 48'132.-- (unter Ausklammerung der aus der Fahrzeughandeltätigkeit angefallenen Erträge) erscheint die Busse von Fr. 56'690.-- für die Beschwerdeführerin grundsätzlich als tragbar. Berücksichtigt man aber, dass der Gewinn bei der Strafzumessung höher zu gewichten ist als das vorhandene Kapital (weil durch die Busse nicht in erster Linie Vermögen konfisziert werden soll), erscheint die ausgesprochene Busse indes als sehr hoch. 5. a) Zusammenfassend lässt sich nach dem vorstehend Gesagten festhalten, dass die Beschwerdegegnerin bei der Strafzumessung zu Unrecht bloss die wiederholte Tatbegehung, das renitente Verhalten der Beschwerdeführerin bzw. die verweigerter Zusammenarbeit sowie die Nutzung falscher Dokumente als strafe erhöhend berücksichtigt hat und gestützt darauf die Maximalstrafe auf 200 % der hinterzogenen Steuer festgelegt hat, ohne die Schwere des Verschuldens und die wirtschaftlichen Verhältnisse der Beschwerdeführerin zu berücksichtigen. Zudem hat die Beschwerdegegnerin der Tatsache, dass die Beschwerdeführerin anlässlich der Veranlagung der Steuerperiode 2013 von der Beschwerdegegnerin bloss mündlich ermahnt wurde, ohne dass ein Strafverfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung eröffnet, geschweige denn eine Busse ausgesprochen worden wäre und die Beschwerdeführerin dementsprechend in der Steuerperiode 2014 formell zum ersten Mal in ein Steuerstrafverfahren involviert und folglich auch zum ersten Mal gebüsst wurde, nicht ausreichend Genüge getan. Des Weiteren hat die Beschwerdegegnerin – wie

- 22 - gesehen – auch die Tatsache, dass sie in der Steuerperiode 2013 (noch) davon abgesehen hat, ein Strafverfahren zu eröffnen sowie das renitente Verhalten der Beschwerdeführerin bzw. deren verweigerter Zusammenarbeit mit der Beschwerdegegnerin zu Unrecht als strafe erhöhende Faktoren berücksichtigt. Vor diesem Hintergrund sowie unter Berücksichtigung sowohl des Verschuldens der Beschwerdeführerin, welches – wie gesehen – höchstens als mittelschwer zu qualifizieren ist, als auch der wirtschaftlichen Verhältnisse der Beschwerdeführerin, erweist sich die von der Beschwerdegegnerin ausgesprochene Maximalstrafe der versuchten Steuerhinterziehung von 200 % der hinterzogenen Steuer als unangemessen hoch. Ausgehend vom gesetzlich vorgesehenen Regelstrafmass in der Höhe des einfachen Betrags der hinterzogenen Steuer (vgl. Art. 175 Abs. 2 DBG bzw. Art. 174 Abs. 2 StG) sowie unter Berücksichtigung sämtlicher der vorstehend dargestellten Strafzumessungsgründe erachtet das Gericht eine hypothetische Busse für das vollendete Delikt in der Höhe des Zweifachen Betrags der hinterzogenen Steuer als angemessen, wobei die Busse aufgrund der bloss versuchten Tatbegehung gestützt auf Art. 176 Abs. 2 DBG bzw. Art. 175 Abs. 2 StG noch um einen Drittel zu reduzieren ist. Die Beschwerde erweist sich somit als teilweise begründet und ist teilweise gutzuheissen, was zur Aufhebung der angefochtenen Einspracheentscheide vom 24. Januar 2017 und zur Zurückweisung der Angelegenheit an die Beschwerdegegnerin zur Neuberechnung der Busse im Sinne der Erwägungen führt. b) Bei diesem Ausgang des Verfahrens gehen die Gerichtskosten

gestützt auf Art. 73 Abs. 1 VRG zu zwei Dritteln zulasten der Beschwerdeführerin und zu einem Drittel zulasten der Beschwerdegegnerin. Gemäss Art. 78 Abs. 1 VRG wird die unterliegende Partei in der Regel verpflichtet, der obsiegenden Partei alle durch den Rechtsstreit verursachten notwendigen Kosten zu ersetzen. Der Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin macht in

- 23 - der Replik vom 27. April 2017 einen Arbeitsaufwand von gesamthaft Fr. 1'674.-- (6 Arbeitsstunden à Fr. 250.-- [= Fr. 1'500.--] zuzüglich Spe- sen von Fr. 50.-- und 8 % MWST von Fr. 1550.-- [= Fr. 124.--]) geltend. Unter Berücksichtigung des lediglich teilweisen Obsiegens der Beschwer- deführerin sowie der Tatsache, dass die Beschwerdeführerin gemäss UID-Register (CHE-110.595.966) mehrwertsteuerpflichtig und damit vor- steuerabzugsberechtigt ist und ihr dementsprechend die Parteientschädi- gung ohne Mehrwertsteuer zuzusprechen ist (PVG 2015 Nr. 19), erachtet das Gericht eine Parteientschädigung von pauschal Fr. 500.-- als ange- messen. Diesen Betrag hat die Beschwerdegegnerin somit noch an die Beschwerdeführerin zu bezahlen. Bund, Kanton und Gemeinden sowie mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Organisationen wird gemäss Art. 78 Abs. 2 VRG in der Regel keine Parteientschädigung zugespro- chen, wenn sie in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegen. Davon abzu- weichen besteht vorliegend kein Anlass, weshalb der Beschwerdegegne- rin keine aussergerichtliche Entschädigung zuzusprechen ist. Demnach erkennt das Gericht:

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