

GR_GERICHTE A 2023 41 vom 12. Dezember 2023

GR Gerichte, 2023-12-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/gr_gerichte_A_2023_41

FR: GR_GERICHTE A 2023 41 du 12 décembre 2023

IT: GR_GERICHTE A 2023 41 del 12 dicembre 2023

Regeste

Strafsteuer | Steuern übriges

Erwägungen

E. 1

A._____ und A.B._____, wohnhaft im Kanton Zürich, vermieteten ihre Ferienwohnung in B._____ während des C._____ vom 19. bis 26. Januar 2019 bzw. vom 18. bis 25. Januar 2020 zu einem Mietzins von jeweils CHF 10'000.--. Für diese Liegenschaft gaben sie in ihren Steuererklärungen 2019 und 2020 einen Eigenmietwert von CHF 23'520.-- an.

E. 1.1

Anfechtungsobjekt des vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahrens bildet der Einspracheentscheid vom 12. September 2023, mit welchem die Beschwerdegegnerin die Einsprache der Beschwerdeführer teilweise gutgeheissen und die Strafsteuer auf 80 % reduziert hat. Solche Entscheide können gemäss Art. 139 Abs. 1 des Steuergesetzes für den Kanton Graubünden (StG; BR 720.000) mit Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons

- 5 - Graubünden angefochten werden. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts 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 Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden. Die Beschwerdeführer sind als Adressaten des angefochtenen Einspracheentscheids berührt und weisen ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung auf (vgl. Art. 50 VRG). Auf die zudem frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

E. 1.2

Gemäss Art. 43 Abs. 3 lit. a VRG entscheidet das Verwaltungsgericht in einzelrichterlicher Kompetenz, wenn der Streitwert CHF 5'000.-- nicht überschreitet und keine Fünferbesetzung vorgeschrieben ist. Da der Streitwert unbestrittenermassen unter CHF 5'000.-- liegt (vgl. nachstehend E.2) und die vorliegende Angelegenheit auch nicht in Fünferbesetzung zu entscheiden ist (vgl. Art. 43 Abs. 2 VRG), ist die Zuständigkeit des Einzelrichters gegeben. 2. Streitgegenstand bildet vorliegend die Frage, ob die Beschwerdegegnerin zu Recht eine Busse von insgesamt CHF 1'612.80 zzgl. Verfahrenskosten von CHF 180.-- wegen vollendeter Steuerhinterziehung verfügt hat.

E. 2

Mit Schreiben vom 8. September 2022 informierte die Steuerverwaltung des Kantons Graubünden (nachfolgend: Steuerverwaltung) A._____ und A.B._____ über die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens (Kanton/Gemeinde) und räumte ihnen Gelegenheit zur Stellungnahme ein. Es sei festgestellt worden, dass die Einnahmen aus der C._____ - Vermietung in den rechtskräftig veranlagten Steuerperioden 2019 und 2020 nicht deklariert worden seien. Die in der Folge am 10. Oktober 2022 ergangene Nachsteuererfügung erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

E. 3

Am 11. April 2023 teilte die Steuerverwaltung A._____ und A.B._____ mit, aufgrund der Feststellung, dass die Deklaration in der Steuererklärung betreffend Einkommenssteuer (Kanton/Gemeinde) 2019 und 2020 unvollständig gewesen oder unterblieben sei, werde gestützt auf Art. 179 Abs. 1 StG, Art. 25 Abs. 4 GKStG und Art. 183 Abs. 1 DBG ein Strafsteuerverfahren eingeleitet.

E. 3.1

Gemäss Art. 175 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und Art. 174 Abs. 1 lit. a StG wird mit Busse bestraft, wer als steuerpflichtige Person vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (vgl. auch Art. 25 des - 6 - Gesetzes über die Gemeinde- und Kirchensteuern [GKStG; BR 720.200]). Der objektive Tatbestand ist erfüllt, wenn eine steuerpflichtige Person Tatsachen, die für den Bestand oder den Umfang ihrer Steuerpflicht wesentlich sind, verschweigt oder über sie inhaltlich unrichtige Angaben macht und eine Steuerersparnis eintritt (vgl. SIEBER/MALLA, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl., Basel 2022, Art. 175 Rz. 7 und Rz. 9).

E. 3.2

Vorliegend ist aktenkundig und unbestritten, dass die während des C._____ 2019 und 2020 für die Vermietung der Ferienwohnung der Beschwerdeführer in B._____ erzielten Mieteinnahmen von jeweils CHF 10'000.-- nicht (separat) deklariert worden sind (vgl. beschwerdeführerische Akten [Bf-act.] 3 f.). Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer, welche in ihrer Beschwerdeschrift von einer Mietdauer von je zehn Tagen ausgingen, vermieteten sie ihre Ferienwohnung gemäss den im Recht liegenden Mietverträgen im Januar 2019 bzw. 2020 während lediglich acht Tagen (vgl. beschwerdegegnerische Akten [Bg-act.] 2). Es ist ausserdem nicht zu beanstanden, dass die Beschwerdegegnerin die besagten Mieteinnahmen (sinngemäss) als sehr hoch erachtet. Denn hierbei handelt es sich um Einnahmen von CHF 1'250.-- pro Tag (CHF 10'000.-- : acht Tage). Demzufolge hätten die Beschwerdeführer den Eigenmietwert zusätzlich zu den Erträgen aus der besagten Vermietung pro rata versteuern müssen (vgl. Praxisfestlegung der Beschwerdegegnerin, Zweitwohnungen: Gemischte Nutzung, StG 22 I a, b, DBG 21 I a, b [vgl. Bf-act. 14]), was sie vorliegend allerdings – wie dargelegt – nicht getan haben. Eine Verfassungswidrigkeit dieser Praxis wird von Seiten der Beschwerdeführer zu Recht nicht geltend gemacht. Letztere haben somit durch ihr Verhalten bewirkt, dass infolge nicht wahrheitsgemäss ausgefüllter Steuererklärungen rechtskräftige

- 7 - Veranlagungen unvollständig geblieben sind. Dies hat adäquat-kausal zu einem Steuerausfall beim Gemeinwesen beigetragen (vgl. Bf-act. 6 f.) (vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichts 2C_683/2018 vom 3. Oktober 2019 E.4). Der objektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung ist demnach erfüllt.

E. 4

Hierzu nahm A._____ am 14. April 2023 Stellung, wobei er im Wesentlichen ausführte, dass er keine Steuerhinterziehung begangen habe.

E. 4.1

In subjektiver Hinsicht erfordert der Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung, dass die steuerpflichtige Person vorsätzlich – wobei Eventualvorsatz genügt – oder fahrlässig eine Verkürzung des gesetzlichen Steueranspruchs bewirkt hat (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_257/2018, 2C_308/2018 vom 11. November 2019 E.4.4; RICHNER/FREI/KAUFMANN/ MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 175 Rz. 36 und Rz. 50). Vorsätzlich handelt gemäss Art. 12 Abs. 2 des Schweizerischen Strafgesetzbuches (StGB; SR 311.0), wer die Tat mit Wissen und Willen ausführt. Der Nachweis des Vorsatzes gilt nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung als erbracht, wenn mit hinreichender Sicherheit feststeht, dass sich die steuerpflichtige Person der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gemachten Angaben bewusst war. Ist dieses Wissen erwiesen, so muss angenommen werden, dass sie auch mit 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 (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2C_37/2019 vom 16. August 2019 E.3 und 2C_362/2018 vom 19. Juni 2019 E.3.4, je mit Hinweisen; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 175 Rz. 46; SIEBER/MALLA, a.a.O., Art. 175 Rz. 31). Eventualvorsatz ist zu bejahen, wenn sich dem Täter der Erfolg seines Verhaltens als so wahrscheinlich aufgedrängt hat, dass sein Verhalten vernünftigerweise

- 8 - nur als Inkaufnahme dieses Erfolgs ausgelegt werden kann (vgl. BGE 109 IV 137 E.2b mit Hinweisen). Das Vorgehen der steuerpflichtigen Person muss mit anderen Worten vernünftigerweise nur mit der Absicht der Erwirkung einer gesetzwidrigen Steuerersparnis erklärt werden können. Dies ist nach konstanter verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung dann der Fall, wenn ein erhebliches Einkommen, welches von der pflichtigen Person unmöglich übersehen worden sein kann, nicht in ihrer Steuererklärung figuriert (vgl. Urteile des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden A 23 22 vom 19. September 2023 E.5.1.1, A 07 35 vom 2. November 2007 E.1 und A 05 68 vom 17. Januar 2006 E.1). Bloss fahrlässig handelt die steuerpflichtige Person demgegenüber, wenn sie die Folgen ihres Verhaltens aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit nicht bedacht oder darauf nicht Rücksicht genommen hat. Pflichtwidrig ist die Unvorsichtigkeit, wenn die steuerpflichtige Person die Vorsicht nicht beachtet, zu der sie nach den Umständen und nach ihren persönlichen Verhältnissen verpflichtet ist (vgl. Art. 12 Abs. 3 StGB; vgl. zur Abgrenzung zwischen Vorsatz und Fahrlässigkeit: Urteil des Bundesgerichts 2C_1052/2020 vom 19. Oktober 2021 E.3.2.4 ff.).

E. 4.2

Wie die Beschwerdegegnerin zu Recht ausführt, ist den Beschwerdeführern eine vorsätzliche Handlung vorzuwerfen. Ihr Einwand, wonach sie der Meinung gewesen seien, der Gemeinde B._____ und dem Kanton Graubünden mit der Vermietung ihrer Ferienwohnung zu einem Mietpreis in der Höhe von CHF 10'000.-- einen Gefallen getan zu haben, ist nicht zu hören und für die Beurteilung der Strafbarkeit nicht massgebend. Ebenfalls unbehelflich ist der Verweis der Beschwerdeführer auf das in der besagten Praxisfestlegung der Beschwerdegegnerin angeführte Beispiel bezüglich eines erzielten Ertrags aus der Vermietung einer 4.5-Zimmerwohnung von CHF 100'000.-- während des C._____ (vgl. Bf-act. 14), da aus den Akten nirgends hervorgeht, dass sich die

- 9 - Beschwerdeführer zum Tatzeitpunkt auf diese Praxis abgestützt hätten. Die beschwerdeführerische Behauptung, wonach die Nichtdeklaration der Mieteinnahmen auf eine falsche Interpretation des Steuergesetzes und nicht auf eine Steuerhinterziehung zurückzuführen sei, ist ebenfalls nicht zu hören. In diesem Zusammenhang hat A._____ mit Schreiben vom

E. 4.3

Wenn – wie im vorliegenden Fall – mit hinreichender Sicherheit feststeht, dass sich die steuerpflichtige Person der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit ihrer Deklaration bewusst war, so muss angenommen werden, dass sie auch mit Willen handelte, d.h. eine Täuschung der Veranlagungsbehörde beabsichtigt und eine zu niedrige Veranlagung angestrebt (direkter Vorsatz) oder zumindest in Kauf genommen hat (Eventualvorsatz). Daraus folgt, dass die Beschwerdegegnerin im konkreten Fall vom Wissen der Beschwerdeführer auch auf deren Willen schliessen konnte, denn ein anderer Beweggrund als eine Steuerverkürzung ist kaum vorstellbar (vgl. Urteil des Bundesgerichts

- 10 - 2C_1052/2020 vom 19. Oktober 2021 E.3.2.8; vgl. auch vorstehend E.4.1).

E. 4.4

An dieser Stelle ist ausserdem zu vermerken, dass – obschon A._____ die Angaben betreffend die falsche Steuerdeklaration im Rahmen des Strafverfahrens gemacht hat – auch für A.B._____ keine anderen Gründe als eine Steuerverkürzung ersichtlich sind. Selbst wenn A._____ als ihr Vertreter gehandelt hätte, müsste sie sich dessen Handlungen anrechnen lassen. Denn die steuerpflichtige Person hat für die Handlungen ihres Vertreters einzustehen, da sie mit der eigenhändigen Unterzeichnung der Steuererklärung bekundet, sich selbst von deren Richtigkeit überzeugt zu haben (vgl.

RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 175 Rz. 72). Hat der Vertreter in der Steuererklärung unrichtige Angaben gemacht und damit eine Steuerverkürzung bewirkt, so hat sich die steuerpflichtige Person demnach dessen schuldhaftes Verhalten anzurechnen, wenn sie in der Lage gewesen wäre, die Fehler zu erkennen, was vorliegend zweifelsohne der Fall gewesen wäre (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_29/2011 vom 16. Juni 2011 E.2.4).

E. 4.5

Der Vollständigkeit halber ist sodann festzustellen, dass die Beschwerdeführer als im Kanton Graubünden beschränkt steuerpflichtige Personen auf jeden Fall verpflichtet gewesen waren, gründlich und vertieft Einsicht in die massgebliche Wegleitung hinsichtlich der Vermietung von Ferienwohnungen im Kanton Graubünden zu nehmen. Auf dem Formular

E. 5

Am 11. Mai 2023 verfügte die Steuerverwaltung betreffend Einkommens- und Vermögenssteuer Kanton und Gemeinde eine Busse von insgesamt

- 3 - CHF 2'016.-- zzgl. Verfahrenskosten von CHF 180.-- wegen vollendeter Steuerhinterziehung. Die entsprechenden Rechnungen datieren vom 19. Mai 2023.

E. 6

Dagegen erhob A._____ am 22. Mai 2023 Einsprache und hielt im Wesentlichen fest, dass er entsprechend den Erklärungen auf der zweiten Seite des Hauptformulars gehandelt habe. Zudem stelle der Mietzins von CHF 5'000.-- (recte: CHF 10'000.--) für eine Woche (recte: acht Tage) für eine Wohnung mit drei Schlaf- und Badezimmern kein Wucherpreis dar. Er sei somit der Auffassung, keine Steuerhinterziehung begangen zu haben.

E. 7

Mit Schreiben vom 26. Mai 2023 informierte die Steuerverwaltung A._____ und A.B._____ unter anderem darüber, dass sie bereit sei, aufgrund der Erstmaligkeit des Vergehens die Strafbesteuerung auf 80 % zu reduzieren.

E. 7.1

der Steuererklärung des Kantons Graubünden ("Vermietung von Ferienwohnungen") steht ausdrücklich folgender Hinweis: "Unabhängig von der Dauer der Vermietung ist die Differenz zwischen höherem Eigenmietwert und Nettoeinkünften aus Vermietung für die Ermittlung des Liegenschaftsertrages als Anteil Eigennutzung zu den Nettoeinkünften zu addieren. Sind die Nettoeinkünfte aus Vermietung gleich hoch wie oder höher als der Eigenmietwert, ist der Anteil Eigennutzung null. Dies gilt aber

- 11 - nicht bei Grossanlässen (z.B. C._____, Ski-WM etc.). In diesen Fällen ist der Eigenmietwert für die restliche Zeit zusätzlich pro rata zu versteuern" (vgl. Wegleitung zur Steuererklärung des Kantons Graubünden, Kantonssteuer/Direkte Bundessteuer, 2019 bzw. 2020, Natürliche Personen, Vermietung von Ferienwohnungen, S. 58 f. bzw. S. 64 f.). Vor diesem Hintergrund ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführer – wären sie ihren Pflichten nachgekommen – diese klar und unmissverständlich formulierte Ausnahme nicht übersehen hätten, sodass ihr Verhalten vernünftigerweise zumindest als Inkaufnahme und demnach als eventualvorsätzliche Handlung ausgelegt werden kann. Als Inkaufnahme des Erfolgs kann in der Tat gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung bereits der Umstand gewertet werden, dass sich die steuerpflichtige Person nicht darum kümmert, ob die gemachten Angaben richtig sind (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_1052/2020 vom 19. Oktober 2021 E.3.2.8). Nach dem Gesagten ist der subjektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung ebenfalls erfüllt, weshalb sich die Beschwerde auch in diesem Punkt als unbegründet erweist. 5. Schuldausschluss- bzw. Rechtfertigungsgründe sind weder dargetan noch ersichtlich (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 175 Rz. 77 ff.). 6. Als Sanktion ist eine Busse vorgesehen. Diese beträgt in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer. Bei leichtem Verschulden kann sie bis auf einen Drittel ermässigt, bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden (Art. 175 Abs. 2 DBG bzw. Art. 174 Abs. 2 StG). Die Tatbestände des eidgenössischen und des harmonisierten kantonalen Steuerrechts kennen einen weiten Strafrahmen (Art. 175 Abs. 2 DBG bzw. Art. 56 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes [StHG; SR 642.14]) und räumen damit den kantonalen Steuer- und Steuerjustizbehörden bei

- 12 - der Bemessung der Busse ein Rechtsfolgeermessen mit einem weiten Handlungsspielraum ein (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_851/2011 vom 15. August 2012 E.1.5; vgl. auch RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 175 Rz. 89). Im vorliegenden Fall hat die Beschwerdegegnerin die verfügte Busse von CHF 2'016.-- (= das Einfache der hinterzogenen Steuer) im Rahmen des Einspracheverfahrens aufgrund der erstmaligen Verfehlung auf 80 % und somit auf insgesamt CHF 1'612.80 (zzgl. Verfahrenskosten von CHF 180.--) reduziert (vgl. Bf-act. 1, 9 und 11 f.; Vernehmlassung vom 10. November 2023 S. 4). Damit hat Letztere die Busse in Würdigung sämtlicher Umstände sowie unter Berücksichtigung der Strafzumessungsregeln festgesetzt. Diese Strafe erscheint dem Einzelrichter daher angemessen. Die Beschwerdeführer bringen denn auch nichts Konkretes dagegen vor. Es sind keine Gründe ersichtlich, die eine zusätzliche Reduktion der Busse rechtfertigen würden. Insofern kann dem pauschalen Eventualantrag der Beschwerdeführer auf Ermässigung der Busse auf einen Drittel nicht gefolgt werden. 7. Zusammenfassend ergibt sich, dass die Beschwerdegegnerin zu Recht eine Busse von insgesamt CHF 1'612.80 zzgl. Verfahrenskosten von CHF 180.-- wegen vollendeter Steuerhinterziehung verfügt hat. Somit erweist sich der angefochtene Einspracheentscheid vom 12. September 2023 als rechters, weshalb die dagegen erhobene Beschwerde vom 10. Oktober 2023 abzuweisen ist.

E. 8

Mit Einspracheentscheid vom

E. 8.1

Im Rechtsmittelverfahren hat in der Regel die unterliegende Partei die Kosten zu tragen (Art. 73 Abs. 1 VRG). Haben mehrere Beteiligte ein Verfahren gemeinsam verlangt oder veranlasst, haften sie für die Kosten solidarisch, soweit die Behörde nichts anderes entscheidet (Art. 72 Abs. 2 VRG). Die Verfahrenskosten bestehen aus der Staatsgebühr, den Gebühren für Ausfertigungen und Mitteilungen des Entscheids sowie den Barauslagen (Art. 75 Abs. 1 VRG). Die Staatsgebühr beträgt höchstens

- 13 - CHF 20'000.--; sie richtet sich nach dem Umfang und der Schwierigkeit der Sache sowie nach dem Interesse und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Kostenpflichtigen (Art. 75 Abs. 2 VRG). Vorliegend erscheint eine Staatsgebühr von CHF 1'000.-- angemessen. Sie ist zusammen mit den Kanzleiauslagen den unterliegenden Beschwerdeführern unter solidarischer Haftbarkeit aufzuerlegen.

E. 8.2

Bund, Kanton und Gemeinden sowie mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Organisationen wird in der Regel keine Parteientschädigung zugesprochen, wenn sie in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegen (Art. 78 Abs. 2 VRG). Davon abzuweichen besteht vorliegend kein Anlass, weshalb der obsiegenden Beschwerdegegnerin keine Parteientschädigung zusteht. III.

E. 12

Am 24. November 2023 hielt die Beschwerdegegnerin duplicando an ihren Anträgen fest.

E. 13

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien in den Rechtsschriften und den angefochtenen Einspracheentscheid wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen. II. Der

Einzelrichter zieht in Erwägung:

E. 14

April 2023 anfänglich ausdrücklich erklärt, auf dem Hauptformular übersehen ("nicht realisiert") zu haben, dass in Bezug auf die Vermietung von Wohnungen während des C._____ und der Ski-WM Ausnahmen vorgesehen waren (vgl. Bf-act. 8). Erst später und zwar mit Schreiben vom 22. Mai 2023 hat er das Argument betreffend die Falschinterpretation des Steuergesetzes vorgebracht (vgl. Bf-act. 10). Es kann demnach auf der einen Seite davon ausgegangen werden, dass es sich bei der im Brief vom 22. Mai 2023 enthaltenen Begründung um eine reine Schutzbehauptung handelt; auf der anderen Seite ist es offensichtlich nicht glaubhaft, dass die besonderen Hinweise betreffend die Vermietung von Wohnungen schlicht übersehen worden seien. Aufgrund der Widersprüchlichkeit sowie der fehlenden Stichhaltigkeit der Angaben der Beschwerdeführer kann vorliegend als erstellt erachtet werden, dass Letztere eine zu niedrige Veranlagung bezweckt und demnach vorsätzlich gehandelt haben.

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