

LU_GERICHTE A 11 33 A 12 34 vom 2. Juli 2013

LU Gerichte, 2013-07-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_11_33_A_12_34

FR: LU_GERICHTE A 11 33 A 12 34 du 2 juillet 2013

IT: LU_GERICHTE A 11 33 A 12 34 del 2 luglio 2013

Regeste

Art. 18 Abs. 2, Art. 151 Abs. 2, Art. 175 DBG; Art. 30, 32, 36a LwG; Milchkontingentierungsverordnung; Art. 18 OR; § 25 Abs. 2, 174 Abs. 1 und 3, § 211 StG. Nachsteuer auf den gesamten Erlös aus der endgültigen Übertragung eines Milchkontingents, nachdem zunächst fälschlicherweise ein (geringerer) "Mietzins" aus einer nicht-endgültigen Kontingentsübertragung deklariert worden war. Simulation verneint. Steuerstrafe reduziert wegen geringen Verschuldens. | Steuerstrafen

Erwägungen

E. 4

Direkte Bundessteuer: Steuerstrafe

E. 4.1.1

Nachsteuer und Steuerstrafe dienen unterschiedlichen Zwecken. Das Nachsteuerverfahren ist ein normales Revisionsverfahren, mit dem die an sich rechtsbeständige Veranlagung zuungunsten der steuerpflichtigen Person korrigiert wird. Das Steuerstrafverfahren hat demgegenüber Straffunktion; es bezweckt die strafrechtliche Ahndung steuerrechtlicher Widerhandlungen. Die am Ende eines Steuerstrafverfahrens ausgesprochenen Sanktionen – die Hinterziehungsbussen – stellen daher echte Strafen dar (vgl. BGE 119 Ib 311 E. 2a; Auer, Das Verhältnis zwischen Nachsteuerverfahren und Steuerstrafverfahren, insbesondere das Problem des Beweisverwertungsverbots, in: ASA 66, S. 1 f.). Schon die Gesetzessystematik zeigt deutlich, dass der Gesetzgeber den unterschiedlichen Funktionen von Nachsteuer- und Steuerstrafverfahren mit angepassten Verfahrensgrundsätzen Rechnung tragen will (vgl. Auer, a.a.O., S. 12). Nachsteuern und Steuerstrafen sind deshalb nach dem harmonisierten Recht in getrennten Verfahren einzuleiten und durchzuführen (Vallender, Basler Komm., 2. Aufl. 2002, Art. 53 StHG N 5). Entsprechend sieht denn für den Bereich der direkten Bundessteuer Art. 183 Abs. 1bis DBG vor, dass Beweismittel aus dem Nachsteuerverfahren in einem Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung nur dann verwendet werden dürfen, wenn sie weder unter Androhung einer Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen (Art. 130 Abs. 2 DBG), noch unter Androhung einer Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten beschafft wurden.

E. 4.1.2

Im vorliegenden Nach- und Steuerstrafverfahren wurden die Verfahren nicht getrennt durchgeführt. Die Beschwerdeführer haben im Rahmen des Verfahrens bereitwillig über die Art und Weise der Deklaration des Verkaufs des Milchkontingents Auskunft gegeben und vorbehaltlos – unter Hinweis auf die fehlende Hinterziehungsabsicht – eingeräumt, dass die Deklaration nicht mit dem Kaufvertrag übereinstimmt. Die Auskünfte erfolgten auf blosser Aufforderung hin, ohne dass eine Mahnung unter Androhung von Säumnisfolgen ergehen

musste. Im Übrigen beschwerten sie sich auch nicht, im kombinierten Verfahren zur Mitwirkung verhalten und unter Androhung von Busse oder Ermessensveranlagung zur Selbstbezichtigung gezwungen worden zu sein. Insgesamt besteht deshalb kein Grund anzunehmen, dass die Beschwerdeführer unter Druck der im Nachsteuerverfahren geltenden steuerlichen Mitwirkungspflichten belastende Informationen offenbarten, die sie ohne Mitwirkungspflicht nicht preisgegeben hätten. Das Untersuchungsergebnis des von der Dienststelle Steuern, Abteilung Nachsteuern und Steuerstrafen, als Einheit durchgeführtes Nachsteuer- und Steuerstrafverfahrens ist deshalb unter den konkreten Umständen ohne Weiteres für die Veranlagung einer allfälligen Nachsteuer als auch für den Entscheid betreffend die Ausfällung einer Steuerhinterziehungsbusse verwertbar.

E. 4.2

Art. 175 DBG regelt den Tatbestand und die Rechtsfolge der vollendeten Steuerhinterziehung: Wer als Steuerpflichtiger vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, wird mit Busse bestraft (Art. 175 Abs. 1 DBG). Die Busse 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).

E. 4.2.1

Eine vollendete Steuerhinterziehung im Sinn von Art. 175 Abs. 1 DBG setzt in objektiver Hinsicht eine Steuerverkürzung voraus, die daher rührt, dass die Veranlagung des Steuerpflichtigen materiell nicht gesetzmässig ausgefallen oder eine gesetzlich erforderliche Veranlagung überhaupt unterblieben ist (Sieber, Basler Komm., 2. Aufl. 2008, Art. 175 DBG N 24). Der ungenügenden Veranlagung liegt ein unzutreffend erstellter Sachverhalt zugrunde. Die unzutreffende Sachverhaltsfeststellung muss als adäquat kausale Folge auf das Verhalten des Steuerpflichtigen zurückzuführen sein (Sieber, a.a.O., Art. 175 DBG N 23). Der Steuerpflichtige macht unrichtige (unwahre oder unvollständige) Angaben oder verschweigt Tatsachen, die für eine gesetzmässige Veranlagung rechtserheblich sind, so dass die Veranlagungsbehörde deswegen in der betreffenden Steuerperiode eine zu tiefe Steuer veranlagt.

E. 4.2.2

In subjektiver Hinsicht erfordert der Tatbestand der Steuerhinterziehung, dass der Steuerpflichtige vorsätzlich oder fahrlässig eine Verkürzung des gesetzlichen Steueranspruchs bewirkt hat. Nach der Lehre und Rechtsprechung gilt der Nachweis des Vorsatzes als erbracht, wenn mit hinreichender Sicherheit festgestellt werden kann, dass der Steuerpflichtige sich der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gemachten Angaben bewusst war. Ist dieses Wissen erwiesen, so muss angenommen werden, dass er auch mit Willen gehandelt hatte, d.h. eine Täuschung der Steuerbehörden beabsichtigt und ein zu niedrige Veranlagung bezweckt (direkter Vorsatz) oder zumindest in Kauf genommen hatte (Eventualvorsatz). Eventualvorsatz ist zu bejahen, wenn sich dem Täter der Erfolg seines Verhaltens als so wahrscheinlich aufgedrängt hat, dass sein Verhalten vernünftigerweise nur als Inkaufnahme, als Billigung des Erfolgs ausgelegt werden kann. Das trifft namentlich dann zu, wenn sich die steuerpflichtige Person überhaupt nicht darum kümmert, ob die von ihr gemachten Angaben richtig sind (vgl. BGE 130 IV 58 E. 8.2). Fahrlässig handelt dagegen, wer die Folge seines Verhaltens aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit nicht

bedenkt oder darauf nicht Rücksicht nimmt. Pflichtwidrig ist die Unvorsichtigkeit, wenn der Täter die Vorsicht nicht beachtet, zu der er nach den Umständen und nach seinen persönlichen Verhältnissen verpflichtet ist (Hofer, Strafzumessung bei der Hinterziehung direkter Steuern, Diss. Zürich 2007, S. 69 f.).

E. 4.2.3

Nebst der Tatbestandsmässigkeit des Verhaltens setzt die Bestrafung des Täters voraus, dass dieser in rechtswidriger Weise vorgegangen ist (d.h. ohne Rechtfertigungsgrund) und dass ihm das Fehlverhalten im Sinn eines Verschuldens vorgeworfen werden kann. Das Verschuldensprinzip hat zur Folge, dass der Täter nur bestraft werden darf, soweit er für die Hinterziehung persönlich verantwortlich gemacht werden kann (Sieber, a.a.O., Art. 175 DBG N 40).

E. 4.2.4

Der Strafraum ist im Gesetz nicht betragsmässig, sondern als Bruchteil bzw. Vielfaches der hinterzogenen Strafe festgelegt. Die Busse entspricht in der Regel dem einfachen Betrag der hinterzogenen Steuer. Das Regelmass bildet jedoch nur Ausgangspunkt für die Strafzumessung nach dem Verschuldensprinzip. Die Strafzumessung erfolgt innerhalb des Strafraums individuell, wobei sowohl die Tatkomponenten (wie Verschulden, Art und Weise der Herbeiführung dieses Erfolgs, Willensrichtung mit welcher der Täter gehandelt hat und seine Beweggründe) als auch Täterkomponenten (wie Vorleben, persönliche Verhältnisse, Verhalten nach der Tat und im Strafverfahren) zu berücksichtigen sind (Hofer, a.a.O., S. 66).

E. 4.3

Für das Vorliegen einer Steuerhinterziehung im Sinn von Art. 175 Abs. 1 DBG wird (wie gesagt) verlangt, dass die vollständige Veranlagung von den Steuerpflichtigen schuldhaft verhindert wurde. Indem die Beschwerdeführer, entgegen der Vereinbarung eines Kaufvertrags in Verbindung mit einem Darlehensvertrag, Rechnung legten, als ob sie das Kontingent vermietet hätten, deklarierten sie einen zu tiefen Unternehmensgewinn und zu tiefe Betriebsaktiven. Die damit verbundene Steuerverkürzung ist die direkte Folge des zu tiefen Unternehmereinkommens. Mithin ist der objektive Tatbestand erfüllt. Die Beschwerdeführer wussten von dieser zu tiefen Deklaration, oder sie hätten sie, angesichts der beachtlichen Differenz zwischen den veranlagten und den effektiven Einkommens- und Vermögensverhältnissen, ohne Weiteres erkennen können. Es ist daher davon auszugehen, dass sie die steuerlichen Folgen zumindest in Kauf nahmen. Damit handelten sie wenigstens eventualvorsätzlich und erfüllen den Tatbestand der Steuerhinterziehung auch in subjektiver Hinsicht. Dabei ändert der Umstand, dass sie einen Steuervertreter beigezogen haben, grundsätzlich nichts an ihrer steuerrechtlichen Verantwortlichkeit (vgl. BGer-Urteile 2C_290/2011, 2C_291/2011 vom 12.9.2011 E. 6.1, mit weiteren Hinweisen). Denn mit der Unterzeichnung der Steuererklärung bekundeten sie, sich selbst von der Richtigkeit der Angaben überzeugt zu haben (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 175 DBG N 72). Weil des Weiteren weder Rechtfertigungsgründe vorliegen, noch Umstände geltend gemacht werden, die das Verschulden der Beschwerdeführer ausschliessen würden, haben die Steuerbehörden die Strafbarkeit der Beschwerdeführer zu Recht bejaht und eine Busse für die Steuerhinterziehung verfügt. Der Grund für die falsche Deklaration liegt allerdings nicht primär darin, dass die Beschwerdeführer mittels Steuerverkürzung einen Steuerausfall für das Gemeinwesen generieren wollten. Vielmehr basiert das Verhalten der

Beschwerdeführer vor allem auf der für sie nicht einfach zu erfassenden, damaligen Rechtslage bezüglich der Entwicklung und der Veräusserbarkeit der Milchkontingente. Daher ist das Verschulden der Beschwerdeführer als eher leicht zu beurteilen, was nur zu einer minimalen Steuerstrafe führt. Die Strafsteuer ist daher am unteren Rahmen anzusetzen und auf einen Drittel der Normalbusse (= einfacher Betrag der hinterzogenen Steuer, Fr. 17'635.--) zu reduzieren. In diesem Punkt ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde also gutzuheissen und die Busse neu auf Fr. 5'878.35 festzusetzen.

E. 4.4

Die vorinstanzliche Verfügung betreffend die Steuerstrafe ist insofern mangelhaft, als beiden Ehegatten eine gesamte Busse auferlegt wurde. Gemeinsam steuerpflichtige Ehegatten sind aber gemeinsam verantwortlich für die Erfüllung der ihnen auferlegten Verfahrenspflichten. Mit dem Einreichen einer nicht korrekten Steuererklärung, machen sich denn auch beide einer Verfahrensverletzung strafbar, weshalb sie nicht gemeinsam, sondern individuell mit einer Busse zu belegen sind (LGVE 2012 II Nr. 25 E. 2b; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 174 DBG N 30). Die Vorinstanz hat eine jeweils individuelle Bussenverfügung unterlassen, obwohl diese Praxis hinlänglich bekannt ist und in der Regel zur Aufhebung der Verfügung führt. In der Replik beantragen die Beschwerdeführer selbst eine hälftige Teilung einer allfälligen Busse, weil sie ihren Landwirtschaftsbetrieb gemeinsam betreiben würden, die Beschwerdeführerin die Administration des Betriebs besorge und beide Ehegatten in die Verhandlungen mit C involviert gewesen seien. Aufgrund dieser Ausführungen und dieses Antrags wird vorliegend darauf verzichtet, die Sache zur individuellen Verlegung der Steuerbusse auf die Eheleute an die Vorinstanz zurückzuweisen. Vielmehr erweist es sich als angezeigt, den Steuerbussenbetrag hälftig unter den Ehegatten aufzuteilen. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist in diesem Punkt gutzuheissen. Die Beschwerdeführer sind daher je individuell zu bestrafen: Der Beschwerdeführer A ist wegen vollendeter Steuerhinterziehung aufgrund von Art. 175 Abs. 1 DBG mit einer Steuerbusse von Fr. 2'939.-- für die direkte Bundessteuer 2004 zu bestrafen, und die Beschwerdeführerin B ist wegen vollendeter Steuerhinterziehung aufgrund von Art. 175 Abs. 1 DBG mit einer Steuerbusse von Fr. 2'939.-- für die direkte Bundessteuer 2004 zu bestrafen.

E. 5

Kantonale Steuern

E. 5.1

Gemäss § 25 Abs. 2 des Steuergesetzes (StG; SRL Nr. 620) unterliegen alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen den steuerbaren Einkünften aus selbstständiger Erwerbstätigkeit (vgl. auch Art. 8 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Sodann sieht § 174 Abs. 1 Satz 1 StG vor, dass die nicht erhobene Steuer samt Zins nachgefordert wird, wenn sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der zuständigen Steuerbehörde nicht bekannt waren, ergibt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (vgl. auch die gleich lautende Bestimmung von Art. 53 Abs. 1 Satz 1 StHG). Des Weiteren wird gemäss § 211 Abs. 1 lit. a StG mit Busse bestraft, wer als steuerpflichtige Person vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist. Die Busse 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 erhoben werden (§ 211 Abs. 2 StG; vgl. auch Art. 56 StHG). Die kantonalen Bestimmungen stimmen inhaltlich mit den bundesrechtlichen Regelungen überein. Es kann daher auf die zum DBG ergangene Abhandlung verwiesen werden. Im Ergebnis ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde betreffend die Nachsteuer für die Staats- und Gemeindesteuern 2004 abzuweisen. Zudem ist die Steuerstrafe auch für die kantonalen Steuern auf einen Drittel der Normalbusse von Fr. 49'552.10 (Betrag der hinterzogenen Steuer) zu reduzieren. In diesem Punkt ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde daher ebenfalls gutzuheissen und die Busse neu auf Fr. 16'517.35 festzusetzen. Der ausgefallte Steuerbussenbetrag ist ebenfalls hälftig unter den Ehegatten aufzuteilen. Die Beschwerdeführer A und B sind daher jeweils individuell wegen vollendeter Steuerhinterziehung aufgrund von § 211 Abs. 1 lit. a StG mit einer Steuerbusse für die Staats- und Gemeindesteuer 2004 (inkl. Kirchensteuer) von Fr. 8'258.65 (Busse an Staat Luzern Fr. 3'257.50; Busse an Einwohnergemeinde Z Fr. 4'311.35; Busse an die röm.-kath. Kirchgemeinde Z Fr. 689.80) zu bestrafen.

E. 5.2

Die Beschwerdeführer berufen sich auf kantonaler Ebene zusätzlich auf § 174 Abs. 3 StG, wonach die Auferlegung einer Nachsteuer zu keiner Überbesteuerung der steuerpflichtigen Person führen darf. Eine Überbesteuerung ist dann zu beachten, wenn einzelne Faktoren zu tief veranlagt wurden, der Gesamtbetrag der veranlagten Steuer jedoch die gesetzliche Höhe erreicht hat. Weist eine Person Überbesteuerung nach, ist die Nachsteuer dieser Steuerperiode entsprechend herabzusetzen (sog. Überbesteuerungsverbot; vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 151 DBG N 8). Da im vorliegenden Fall die geltend gemachten Ersatzbeschaffungen nicht als steuermindernde Tatsachen berücksichtigt werden konnten, liegt im vorliegenden Verfahren auch keine Überbesteuerung vor. Damit kommt es zu keiner Verkürzung der Nachsteuer infolge Überbesteuerung gemäss § 174 Abs. 3 StG.

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