

ZH_VERWALTUNGSGERICHT GB.2016.00004 vom 25. Oktober 2016

ZH Verwaltungsgericht, 2016-10-25, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__GB.2016.00004

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT GB.2016.00004 du 25 octobre 2016

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT GB.2016.00004 del 25 ottobre 2016

Regeste

Steuerhinterziehung (Staats- und Gemeindesteuern 2006 und direkte Bundessteuer 2006) | Steuerhinterziehung. (vereinigte Verfahren GB.2016.00004 und GB.2016.00005) Nachdem der Beschuldigte anlässlich der mündlichen Verhandlung erstmals einen vollumfänglichen Freispruch verlangt hat, fällt lediglich das Hinterziehungsverfahren für die Steuerperiode 2006 in einzelrichterliche Zuständigkeit (E. 1). Der Beschuldigte hat einen Teil seiner Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit nicht deklariert und damit eine unvollständige Einschätzung bewirkt. Der objektive Tatbestand der Steuerhinterziehung ist daher erfüllt (E. 2.1). Weil sich der Beschuldigte schlicht nicht um eine vollständige Deklaration gekümmert hat, hat er die Steuerverkürzung billigend in Kauf genommen und mindestens eventualvorsätzlich gehandelt (E. 2.2). Eine Selbstanzeige liegt nicht vor, weil der Beschuldigte erst nach Eröffnung des Nachsteuer- und Hinterziehungsverfahrens mit den Behörden kooperiert hat (E. 2.3). Die ausgesprochene Busse von 2/5 der hinterzogenen Steuer liegt am unteren Rand des Strafrahmens und wird dem Einzelfall gerecht (E. 3). Auch bei der direkten Bundessteuer ist die ausgesprochene Busse zu bestätigen (E. 4). Schuldspruch.

Erwägungen

E. 2

Bewirkt ein Steuerpflichtiger vorsätzlich oder fahrlässig, dass eine Einschätzung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Einschätzung unvollständig ist, so wird er nach § 235 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) mit Busse bestraft.

E. 2.1

Der objektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung setzt voraus, dass eine Einschätzung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Einschätzung unvollständig ist. Gemäss § 18 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Vom Beschuldigten wurde weder anlässlich seiner Einvernahme vor dem kantonalen Steueramt noch in seiner Eingabe an das Verwaltungsgericht oder an der Hauptverhandlung bestritten, dass die Einschätzung 2006 unvollständig erfolgt sei. Tatsächlich ist aktenmässig erstellt, dass Einnahmen, welche der Beschuldigte über das Konto Nr. xxx vereinnahmt hat, nicht in seine Aufstellungen eingeflossen sind, welche seiner Deklaration zugrunde gelegen hat. Das Ausmass der Aufrechnungen (2006: Fr. ...) will der Beschuldigte nicht nachvollziehen können, bestätigt jedoch, dass sein früherer Vertreter die Unterlagen "angeschaut" habe. Zudem habe er alles verdrängt. Durch die Bankauszüge des entsprechenden Kontos sind die vorgenommenen

Aufrechnungen indessen ausgewiesen. Korrekterweise ist 2006 die ermessensweise Aufrechnung von Fr. ... zur Bestimmung des steuerbaren Einkommens in Abzug gebracht worden. Ebenso sind Geschäftsaufwendungen, soweit sie diesem Konto belastet wurden (2006: Fr. ...), steuermindernd berücksichtigt worden. Nachdem der Beschuldigte im Resultat keine substantiierten Einwendungen gegen das Ausmass der Aufwendungen vorbringt und diese aktenmässig belegt sind, ist die Aufrechnung mit Fr. ... zu bestätigen. Damit ist der objektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung im Ausmass der dem Einspracheentscheid angehängten Berechnung erstellt.

E. 2.2

In subjektiver Hinsicht erfordert der Tatbestand der Steuerhinterziehung, dass der Steuerpflichtige vorsätzlich oder fahrlässig eine Verkürzung des gesetzlichen Steueranspruchs bewirkt hat (§ 235 Abs. 1 StG).

E. 2.2.1

Vorsätzlich begeht der Steuerpflichtige die Steuerhinterziehung, wenn er sie mit Wissen und Willen bewirkt. Dabei genügt es, wenn er die Verwirklichung der Tat für möglich hält und in Kauf nimmt (Art. 12 Abs. 2 des Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 [StGB]). Fahrlässig handelt der Steuerpflichtige, 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 beobachtet, zu der er nach den Umständen und nach seinen persönlichen Verhältnissen verpflichtet ist (Art. 12 Abs. 3 StGB). Der Nachweis des Vorsatzes gilt 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, das heisst 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 (BGE 114 Ib 27 E. 3a; BGr, 19. Oktober 2005, 2A.258/2005, E. 2.2).

E. 2.2.2

Über die Gründe, welche zur Steuerverkürzung geführt haben, liegen unterschiedliche Aussagen des Beschuldigten vor: So stehe die Steuerverkürzung eng mit gesundheitlichen Problemen (schwere Arthrose) im Zusammenhang, welche zu Einschränkungen geführt hätten, aufgrund derer auch die Deklaration versehentlich unvollständig erfolgt sei. In seiner mündlichen Einvernahme vor Steueramt hat der Beschuldigte demgegenüber ausgeführt, dass sein Anlageberater Fr. ... "in den Sand gesetzt" habe und er infolgedessen in finanzielle Schwierigkeiten geraten sei. Er habe "irgendwie das Geld wieder reinbringen" wollen und habe "es nicht anders lösen" können. Kontrolliert habe er die Steuererklärungen, welche Dritte erstellt hätten, nicht. Anlässlich der Hauptverhandlung hat der Beschuldigte ausgeführt, er habe so handeln müssen und habe es getan, um die Existenz seiner Familie zu sichern. Er sei sich bewusst, dass man dies nicht mache. Dass ein reines Versehen zur Falschdeklaration geführt hat, ist bei diesen Aussagen des Beschuldigten nicht anzunehmen. Vielmehr hat sich der Beschuldigte schlicht nicht darum gekümmert, ob seine Steuerdeklaration vollständig war. Da er zudem um den Umstand wusste, dass er ab 2004 Honorareinnahmen teilweise auf ein separates Konto vereinnahmt hatte, nahm er mit dieser

Handlungsweise den Deliktserfolg billigend in Kauf und handelte damit jedenfalls eventualvorsätzlich (vgl. BGr, 13. November 2001, ASA 72 [2003/2004] 213 ff., E. 2c/bb).

E. 2.3

Entgegen der Auffassung des Beschuldigten liegt im vorliegenden Fall keine Selbstanzeige im Sinn von § 235 Abs. 3 StG vor: Gemäss dieser Bestimmung wird von einer Strafverfolgung abgesehen, wenn "die Hinterziehung keiner Steuerbehörde bekannt ist" (§ 235 Abs. 3 lit. a StG). Dabei muss die Selbstanzeige bei den Steuerbehörden eintreffen, bevor diese von der Steuerhinterziehung Kenntnis haben (vgl. Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 235 N. 132 mit weiteren Hinweisen). Es ist unbestritten, dass das vorliegende Hinterziehungsverfahren durch die telefonische und schriftliche Meldung des steueramtlichen Revisors vom 15. Januar 2014 an den zuständigen Steuerkommissär und dessen Überweisung an die Abteilung Spezialdienste vom 25. April 2014 ausgelöst wurde. Die Mitwirkungshandlungen des Beschuldigten im Strafverfahren (durch Offenlegung der Kontounterlagen des betroffenen Kontos) erfolgten zeitlich erst nach Eröffnung des Hinterziehungsverfahrens und können deshalb entgegen der Auffassung des Beschuldigten nicht als Selbstanzeige gewürdigt werden.

E. 3.1

Die Busse als Strafe für die Steuerhinterziehung entspricht in der Regel dem einfachen Betrag der hinterzogenen Steuer. Bei leichtem Verschulden kann sie bis auf einen Drittel ermässigt und bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden (§ 235 Abs. 2 StG). Bei einer Nachsteuer von Fr. ... erstreckt sich der gesetzliche Strafrahmen somit von Fr. ... bis zu Fr.

E. 3.2

Gemäss Art. 106 Abs. 3 StGB, der aufgrund von Art. 333 Abs. 1 StGB auch im Bereich des Steuerstrafrechts zu beachten ist, sind die persönlichen Verhältnisse der beschuldigten Person zu beachten. Dabei kann der detaillierter gehaltene Art. 47 StGB analog herangezogen werden. Hauptsächlichste Strafzumessungsgründe – neben dem Verschulden – bilden im Steuerstrafrecht namentlich die Höhe der hinterzogenen Steuer (Taterfolg), die Art und Weise der Herbeiführung des Taterfolges, die Beweggründe, die persönlichen Verhältnisse und insbesondere die wirtschaftlichen Verhältnisse (vgl. BGr, 15. August 2012, 2C_851/2011, E. 3.3). Der Strafrahmen von § 235 Abs. 2 StG darf im Grundsatz weder über- noch unterschritten werden, es sei denn, es lägen gesetzlich geregelte Strafmilderungs- oder -schärfungsgründe vor (BGr, 7. Juli 2009, 2C_188/2009, E. 2.2). Solche Gründe ergeben sich in analoger Anwendung aus Art. 48 StGB.

E. 3.3

Vorliegend sind weder Strafschärfungs- noch Strafminderungsgründe ersichtlich, weshalb der Betrag der Busse innerhalb des Strafrahmens unter Berücksichtigung der Beweggründe, des Vorlebens und der persönlichen Verhältnisse des Beschuldigten so zu bestimmen ist, dass dieser durch die Vermögenseinbusse die Strafe erleidet, die seinem Verschulden angemessen ist (Art. 47 Abs. 1 StGB). Der Beschuldigte hat über drei Jahre hinweg Einkünfte in erheblichem Ausmass verschwiegen, wobei ihm ein gesetzmässiges Verhalten ohne Weiteres möglich und zumutbar gewesen wäre. Das eigentliche Tatverschulden wiegt daher grundsätzlich schwer. Die persönlichen Verhältnisse (schwierige gesundheitliche Situation; aufgrund des fortgeschrittenen Alters kaum eine Möglichkeit, den an der Börse

erlittenen Verlust durch Erwerbseinkommen wieder auszugleichen) sind leicht strafmindernd zu berücksichtigen wie auch die vollständige Offenlegung der Bankunterlagen und damit die Mitwirkung bei der Tataufklärung. Der Beschuldigte ist heute nicht mehr erwerbstätig, muss aber dennoch mindestens teilweise für die Ausbildung seiner Kinder aufkommen. Er steht gemäss eigener Aussage vor der Scheidung und erachtet seine finanzielle Situation als derart verzweifelt, dass er eine Insolvenzerklärung abgeben will. Indessen hat er 2014 ein steuerbares Einkommen von Fr. ... bei einem steuerbaren Vermögen von rund Fr. ... deklariert. Für 2015 liegt eine handschriftliche Steuererklärung des Beschuldigten vor, welche ein Einkommen von noch Fr. ... bei einem Vermögen von noch Fr. ... ausweist. Diese Deklaration weist indessen im Bereich des Vermögens Additionsfehler auf: Das Total der Vermögenswerte ergibt mit den vom Beschuldigten eingesetzten Werten einen Betrag von Fr. ... anstelle der vom Beschuldigten errechneten Fr. Inwieweit der Beschuldigte heute tatsächlich insolvent ist, erschliesst sich dem Gericht bei dieser Sachlage auch mit dem Hinweis, dass gewisse Vermögenswerte auf seine Ehefrau lauten würden, nicht. Damit erscheint die auf 2/5 des hinterzogenen Betrags angesetzte Strafe dem Verschulden und den weiteren Tatumständen gerecht zu werden und bewegt sich annähernd am unteren Rand des möglichen Strafrahmens. Für eine weitere Reduktion sind keine Gründe ersichtlich, womit auch das Strafmass zu bestätigen ist.

Direkte Bundessteuer

E. 4

Nach Art. 175 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) wird der Steuerpflichtige wegen Steuerhinterziehung mit einer Busse bestraft, wenn er vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist.

E. 4.1

Was den Sachverhalt und dessen rechtliche Einordnung sowie die Erfüllung des objektiven und subjektiven Tatbestands der Steuerhinterziehung sowie die Regelung der Selbstanzeige betrifft, ist vollumfänglich auf die vorstehenden Ausführungen zu verweisen. Der Beschuldigte hat demnach eine unvollständige Deklaration im Sinn von Art. 175 Abs. 1 DBG begangen und ist der eventualvorsätzlichen Steuerhinterziehung entsprechend der Berechnung im Anhang der angefochtenen Verfügungen schuldig zu sprechen.

E. 4.2

Auch im Recht der direkten Bundessteuer entspricht die Busse für die Steuerhinterziehung in der Regel dem einfachen Betrag der hinterzogenen Steuer. Bei leichtem Verschulden kann die Busse ebenfalls bis auf einen Drittel ermässigt oder bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden (Art. 175 Abs. 2 DBG). Bei einer Nachsteuer von Fr. ... erstreckt sich der auf den Angeklagten anwendbare Strafrahmen folglich von Fr. ... bis Fr. Für die konkrete Strafzumessung ist wiederum auf die vorstehenden Ausführungen zu verweisen. Die Strafe ist auch im Bereich der direkten Bundessteuer mit 2/5 des hinterzogenen Betrags zu bestätigen.

E. 5

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Beschuldigten aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 257 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 182 Abs. 3 DBG) und steht ihm keine Parteientschädigung zu. Eine solche ist mangels erheblicher Umtriebe auch dem kantonalen Steueramt nicht zuzusprechen (§ 17 Abs. 2

VRG in Verbindung mit § 152 und § 257 StG bzw. Art. 64 des
Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4
und Art. 182 Abs. 3 DBG). Zudem ist die Kostenaufgabe des kantonalen Steueramts zu
bestätigen. Demmäss erkennt der Einzelrichter:

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