

ZH_VERWALTUNGSGERICHT GB.2017.00001 vom 17. Januar 2018

ZH Verwaltungsgericht, 2018-01-17, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__GB.2017.00001

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT GB.2017.00001 du 17 janvier 2018

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT GB.2017.00001 del 17 gennaio 2018

Regeste

Steuerbusse (Staats- und Gemeindesteuern 2010-2012) | Steuerhinterziehung Vereinigte Verfahren GB.2017.00001 und GB.2017.00002 (E. 1). Die Beschuldigte wurde nach pflichtgemäsem Ermessen anerkanntermassen zu tief eingeschätzt. Der objektive Tatbestand der Steuerhinterziehung ist daher erfüllt (E. 2.1). Das vollständige Vernachlässigen der steuerlichen Pflichten ist der Beschuldigten im Resultat durchaus vorwerfbar, wobei ihr indessen zu glauben ist, dass sie die Folgen ihres Fehlverhaltens nicht billigend in Kauf nahm und damit eventualvorsätzlich handelte, sondern schlicht in pflichtwidriger Unvorsichtigkeit fahrlässig gehandelt hat (E. 2.2.3). Der schwierigen gesundheitlichen Situation der Beschuldigten ist deutlich strafmindernd Rechnung zu tragen, und zwar über die Reduktion hinaus, welche das kantonale Steueramt bereits gewährt hat. Es rechtfertigt sich, die Busse auch in den Steuerjahren 2011 und 2012 auf einen Drittel des hinterzogenen Betrags festzusetzen (E. 3.3). Auch bei der direkten Bundessteuer ist die Busse für alle streitbetroffenen Steuerjahre auf einen Drittel zu reduzieren (E. 4). Schuldspruch.

Erwägungen

E. 2

Staats- und Gemeindesteuern 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. Im vorliegenden Verfahren nicht bestritten ist, dass die Beschuldigte über Jahre keine Steuererklärungen erstellt hat und deswegen nach pflichtgemäsem Ermessen eingeschätzt werden musste. Diese Einschätzungen sind in den hier noch streitbetroffenen Jahren (2010 bis 2012) anerkanntermassen zu tief erfolgt. Im Nachsteuerverfahren ist das Ausmass der ungenügenden Einschätzungen mit Fr. 19'895.52 festgestellt worden. Die Beschuldigte bringt im vorliegenden Verfahren nichts vor, was diese Berechnungen infrage stellen würde und sie decken sich mit den dem Gericht vorliegenden Akten. Damit ist der objektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung im Ausmass der dem Einspracheentscheid angehängten Berechnung zu bestätigen. Der für das Hinterziehungsverfahren noch massgebende Betrag ist zu bestätigen.

E. 2.2.1

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). Vorsätzlich begeht der Steuerpflichtige die Steuerhinterziehung, wenn er sie mit Wissen und Willen bewirkt (Art. 12 Abs. 2 des Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 [StGB]). Vorsätzlich handelt dabei bereits, wer die Verwirklichung der Tat für möglich hält und in Kauf nimmt (Art. 12 Abs. 2 Satz 2 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

Das Fehlverhalten der Beschuldigten geht gemäss ihrer Darstellung im Verfahren und anlässlich der mündlichen Verhandlung auf ihre schwierige gesundheitliche Situation zurück: Sie habe ihren Ehemann aufopfernd gepflegt. Dies habe sie an den Rand ihrer Kräfte gebracht und gelegentlich gar darüber hinaus. Nach dem Tod des Ehemanns sei sie selber in verschiedenen Spitälern medizinisch behandelt worden, habe Unterstützung durch ihren Bruder benötigt. Sie habe gedacht, die Steuerrechnungen würden schon etwa stimmen und sie einfach bezahlt bzw. von ihrem Bruder bezahlen lassen. Für eine genauere Überprüfung der Ermessenstaxationen habe ihr der Elan gefehlt – in diesem Sinn sei die Aussage vor dem Steueramt zu verstehen, dass sie "zu faul" gewesen sei, ihre Steuerrechnungen zu überprüfen. Weiter habe sie zufälligerweise einmal ihre vormalige Steuervertreterin getroffen, welche sie ebenfalls auf die Pflicht zur Einreichung der Steuererklärungen hingewiesen habe. Leider habe sie auch diesem Ratschlag keine Folge geleistet – sie habe schlicht andere Prioritäten gesetzt. Erst mithilfe des Bruders habe sie erkannt, dass es so nicht mehr weitergehen könne. Sie habe jetzt auch eine Steuerberaterin beigezogen. Die Unfähigkeit zur Erledigung administrativer Angelegenheiten habe auch der Hausarzt bestätigt.

E. 2.2.3

Das Gericht verkennt die schwierige persönliche Situation der Beschuldigten und deren Belastung durch Pflegeleistungen gegenüber ihrem Ehemann keineswegs. Indessen ist festzuhalten, dass die Beschuldigte nicht einfach sämtliche administrativen Angelegenheiten nicht mehr erledigen konnte: So hat sie gemäss eigener Aussage die ihr zugestellten Ermessenstaxationen einer rudimentären Prüfung unterzogen. Ebenso hat sie den Zahlungsverkehr um ihre Steuerrechnung insoweit selbst abgewickelt, als sie ihren Bruder mit der Begleichung der Rechnungen beauftragte. Ins Gewicht fällt weiter, dass die Beschuldigte auch von Dritten, nämlich ihrer vormaligen Steuervertreterin, auf die Pflichten zur Einreichung der Steuererklärung hingewiesen wurde, dies verstand und –

gemäss eigener Darstellung in der Hauptverhandlung – hier die Prioritäten einfach anders gesetzt hat. Das zu den Akten gereichte ärztliche Zeugnis vom 26. Januar 2015, wonach die Beschuldigte seit dem Tod ihres Mannes am 4. Mai 2010 nicht in der Lage ist, ihre administrativen Arbeiten zu erledigen, steht mit diesen Feststellungen in Widerspruch und äussert sich denn auch nicht hinreichend klar zur Frage, wie lange dieser Zustand angehalten haben soll und welche Art administrativer Arbeiten nicht mehr möglich gewesen seien. Die anlässlich der Hauptverhandlung eingereichten weiteren medizinischen Akten belegen eine schwierige gesundheitliche Situation in den Jahren 2010 bis 2013. So hatte die Beschuldigte unter anderem diverse medizinische Probleme und operative Eingriffe. Indessen ergibt sich auch aus diesen Unterlagen kein Hinweis auf eine die Handlungsfähigkeit bzw. die Schuldfähigkeit vollständig ausschliessende gesundheitliche Problematik. Vielmehr steht für das Gericht fest, dass die Beschuldigte auch in den streitbetroffenen Jahren in der Lage war, gewisse administrative Angelegenheiten zu erledigen: Mindestens wäre es ihr möglich gewesen, Hilfe bei der Erledigung ihrer steuerlichen Angelegenheiten beizuziehen, insbesondere etwa bei der vormaligen Steuervertreterin, welche diese Hilfe ausdrücklich auch angeboten hat. Das vollständige Vernachlässigen der steuerlichen Pflichten ist der Beschuldigten damit im Resultat durchaus vorwerfbar, wobei ihr indessen zu glauben ist, dass sie die Folgen ihres Fehlverhaltens nicht billigend in Kauf nahm und damit eventualvorsätzlich handelte, sondern schlicht in pflichtwidriger Unvorsichtigkeit fahrlässig gehandelt hat. Die Beschuldigte ist daher der fahrlässigen Steuerhinterziehung schuldig zu sprechen.

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. 19'895.52 erstreckt sich der gesetzliche Strafraumen somit von Fr. 6'631.85 bis zu Fr. 59'686.55.

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. Hauptsächliche 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 Strafraumen 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 Strafmilderungsgründe ersichtlich, weshalb der Betrag der Busse innerhalb des Strafraumens unter Berücksichtigung der Beweggründe, des Vorlebens und der persönlichen Verhältnisse der Beschuldigten so zu bestimmen ist, dass diese durch die Vermögenseinbusse die Strafe erleidet, die ihrem Verschulden angemessen ist (Art. 47 Abs. 1 StGB). Die Beschuldigte hat über zwei Steuerperioden

schuldhaft eine nicht unerhebliche Verkürzung der Steuereinschätzung bewirkt, wobei ihr ein gesetzmässiges Verhalten zumutbar gewesen wäre. Die Steuerhinterziehung erfolgte nicht vorsätzlich, sondern in der Form der fahrlässigen Tatbegehung. Der schwierigen gesundheitlichen Situation der Beschuldigten ist deutlich strafmindernd Rechnung zu tragen, und zwar über die Reduktion hinaus, welche das kantonale Steueramt bereits gewährt hat. Es rechtfertigt sich, die Busse auch in den Steuerjahren 2011 und 2012 auf den unteren Rand des Strafrahmens zu reduzieren und damit auf einen Drittel des hinterzogenen Betrags festzusetzen. Eine weitere Senkung der Busse, wie sie die Beschuldigte beantragten liess, ist aufgrund der gesamten Tatumstände und der Aussagen der Beschuldigten anlässlich der Hauptverhandlung indessen nicht möglich. Dies führt bei einem gesamthaft hinterzogenen Betrag betreffend Staats- und Gemeindesteuern von Fr. 19'895.52 zu einer Busse von noch Fr. 6'631.-.

E. 4

Direkte Bundessteuer Nach Art. 175 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (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 betrifft, ist vollumfänglich auf die vorstehenden Ausführungen zu verweisen. Die Beschuldigte hat demnach eine unvollständige Deklaration im Sinn von Art. 175 Abs. 1 DBG begangen und ist der fahrlässigen Steuerhinterziehung entsprechend der Berechnung im Anhang der angefochtenen Verfügungen schuldig zu sprechen. Der hinterzogene Betrag beläuft sich auf Fr. 3'810.25.

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. 3'810.25 erstreckt sich der auf die Beschuldigte anwendbare Strafraumen folglich von Fr. 1'270.10 bis Fr. 11'430.75. Für die konkrete Strafzumessung ist wiederum auf die vorstehenden Ausführungen zu verweisen. Die Strafe ist auch im Bereich der direkten Bundessteuer für alle streitbetroffenen Steuerjahre auf 1/3 zu reduzieren. Beim hinterzogenen Betrag von Fr. 3'810.25 ergibt dies eine Busse von Fr. 1'270.-.

E. 5

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der 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 ihr 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 (VwVG) in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 182 Abs. 3 DBG). Zudem ist die Kostenaufgabe des kantonalen Steueramts zu bestätigen.

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