

## Steuerhinterziehung

### Strafzumessung

#### **Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 112/2000 vom 30. November 2000**

*Bemessung der Nach- und Strafsteuer. Nichtdeklaration des Einkommens aus einer Nebenerwerbstätigkeit als Dolmetscher. Würdigung der strafrelevanten Umstände im konkreten Einzelfall.*

#### *I. Sachverhalt*

1. Bei einer ab August 1995 durchgeführten Nachkontrolle diverser Steuerperioden stellte die Steuerverwaltung fest, dass die Rekurrentin in den Jahren 1991 bis 1993 Einkommen aus selbständiger Dolmetschertätigkeit erzielt hatte, welches sie nicht ordnungsgemäss deklariert hatte. Im Rahmen des anschliessenden Nach- und Strafsteuerverfahrens teilte die Rekurrentin mit, dass sie für das Strafgericht tätig gewesen sei. Die aus der Nichtdeklaration dieses Erwerbseinkommens resultierende Nach- und Strafsteuerforderung pro 1991 bis 1993 datiert vom 12. Dezember 1995 und ist unangefochten in Rechtskraft erwachsen.

Die Veranlagung zu den kantonalen Steuern pro 1994 (Rektifikat 1) datiert vom 2. Oktober 1996 und ist ebenfalls unangefochten in Rechtskraft erwachsen.

2. Am 4. November 1996 hat die Steuerverwaltung vom Polizei- und Militärdepartement Basel-Stadt (PMD) eine Meldung erhalten, wonach die Rekurrentin im Jahre 1994 vom PMD Fr. 3'295.– für selbständige Dolmetschertätigkeit erhalten hatte. Zudem brachte die Steuerverwaltung in Erfahrung, dass die im mit Verfügung vom 12. Dezember 1995 abgeschlossenen Nach- und Strafsteuerverfahren erfassten Einkünfte nicht beim Strafgericht, sondern bei der Staatsanwaltschaft erzielt worden sind. Da die Einnahmen vom PMD im Jahre 1994 in der Steuererklärung pro 1994 nicht deklariert worden waren, ist erneut ein Nach- und Strafsteuerverfahren eingeleitet worden. Darüber wurde die Rekurrentin mit Schreiben vom 16. Mai 1997 in Kenntnis gesetzt.

Auf Anfrage der Steuerverwaltung teilte ihr das PMD mit Schreiben vom 28. November 1997 mit, dass der Rekurrentin für ihre Dolmetschertätigkeit beim PMD für das Jahr 1991 Fr. 23'300.–, für 1992 Fr. 21'502.– und für 1993 Fr. 6'000.– ausbezahlt worden waren.

3. Mit Schreiben vom 21. Januar 1998 orientierte die Steuerverwaltung die Rekurrentin darüber, dass die Einkommensbestandteile, die weder in den ordentlichen Veranlagungsverfahren der einzelnen Steuerjahre deklariert worden waren noch im

seinerzeitigen Nach- und Strafsteuerverfahren pro 1991 bis 1993 bekannt waren, in einem erneuten Nach- und Strafsteuerverfahren erfasst würden. Nach Berücksichtigung eines Berufsunkostenabzuges der jeweiligen Jahresauszahlung würde sich bezüglich des steuerbaren Einkommens im Jahre 1991 eine Erhöhung von Fr. 18'640.–, im Jahre 1992 von Fr. 17'202.–, im Jahre 1993 von Fr. 4'800.– und im Jahre 1994 von Fr. 2'636.– ergeben.

Am 26. Februar 1998 wurde der Rekurrentin die Nach- und Strafsteuerverfügung zu den kantonalen Einkommenssteuern pro 1991 bis 1994 eröffnet. Die Nachsteuern sind auf Fr. 11'232.–, die Verzugszinsen auf Fr. 2'900.60 und die Strafsteuer auf Fr. 15'724.80 festgesetzt worden.

4. Dagegen hat die Rekurrentin mit Schreiben vom 23. März 1998 Einsprache erhoben. Mit Entscheid vom 3. Juni 1999 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut und reduzierte die Strafsteuer von 140% auf 90% des hinterzogenen Steuerbetrages; dementsprechend wurde die Strafsteuer neu auf Fr. 10'108.80 festgesetzt.

5. Gegen diesen Einspracheentscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 2. Juli 1999. Die Rekurrentin beantragt, die beiden Beträge nochmals zu überprüfen und wenn möglich ihr in der Höhe des Betrages entgegenzukommen oder ihn zu reduzieren. Auf die Einzelheiten ihres Standpunktes wird, soweit sie für den Entscheid von Belang sind, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

6. In ihrer Vernehmlassung vom 15. Juni 2000 beantragt die Steuerverwaltung, den Rekurs abzuweisen. Ihre Begründung ergibt sich, soweit erforderlich, ebenfalls aus den nachfolgenden Erwägungen.

7. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

## *II. Entscheidungsgründe*

1. Die Rekurrentin beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 3. Juni 1999 aufzuheben und die Nach- und Strafsteuern zu reduzieren.

Unbestritten ist, dass die Rekurrentin die Honorare, welche ihr vom PMD für die Dolmetschertätigkeit in den Jahren 1991 bis 1994 ausgerichtet worden sind, nicht deklariert hat. Dementsprechend wird denn auch das Recht der Steuerverwaltung zur Nach- und Strafbesteuerung von der Rekurrentin nicht bestritten. Die Rekurrentin ersucht jedoch darum, sowohl die Höhe der Nachsteuer als auch die Höhe der Strafsteuer nochmals zu überprüfen und – wenn möglich – zu reduzieren.

2. a) Gemäss § 24 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 22. Dezember 1949 (StG) hat der Steuerpflichtige die zu wenig entrichteten Beträge nachzuzahlen, wenn er durch Unterlassung der vorgeschriebenen Anmeldung und Erklärung oder durch unwahre oder unvollständige Angaben bewirkt, dass seine Steuerschuld zu niedrig festgesetzt oder nachträglich ermässigt wird.

b) Die Rekurrentin bestreitet ihre Pflicht zur Bezahlung der Nachsteuer nicht. Sie ersucht jedoch um eine Reduktion der Nachsteuer. Zur Begründung führt sie aus, dass ihr das PMD trotz intensiver Bemühungen ihrerseits keinen Beleg für ihre Dolmetscherdienste ausstellen konnte. Ausserdem sei sie aus familiären Gründen nicht in der Lage, den gesamten Betrag zu bezahlen. ....

c) In casu ist erstellt, dass die Rekurrentin in den Jahren 1991 bis 1994 ihre Einnahmen, welche ihr vom PMD im Rahmen ihrer Dolmetschertätigkeit beim PMD ausgerichtet wurden, nicht deklariert hat. Die Rekurrentin räumt denn auch ein, einen Fehler gemacht zu haben (vgl. Rekurs schreiben vom 2. Juli 1999, S. 1). Somit steht fest, dass die Rekurrentin durch unvollständige Angaben in ihren Steuererklärungen bewirkt hat, dass ihre Steuerschuld zu niedrig festgesetzt worden ist. Zu Recht ist daher ein Nachsteuerverfahren durchgeführt worden.

d) Aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen kann keine Reduktion der Nachsteuer erfolgen. Denn der Wortlaut von § 24 Abs. 1 StG besagt eindeutig, dass der Steuerpflichtige die zu wenig entrichteten Beträge nachzuzahlen habe; insofern besteht in Bezug auf die Höhe der Nachsteuer kein Ermessensspielraum der Steuerbehörden. Infolgedessen hat die Steuerverwaltung richtigerweise eine Nachsteuer in der Höhe der nicht deklarierten Beträge von Fr. 11'232.– erhoben.

3. a) Bei Verschulden des Steuerpflichtigen ist gemäss § 24 Abs. 2 StG neben der Nachsteuer auch eine Strafsteuer bis höchstens zum Fünffachen des hinterzogenen Betrages zu verfügen. Als Verschulden gilt Vorsatz und jede Form von Fahrlässigkeit, womit auch die pflichtwidrige Nichtbeachtung von gesetzlichen Anordnungen bestraft wird (vgl. Grüniger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, 2. Auflage, Basel 1970, S. 131; Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Bd. II, 8. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 1999, S. 1028).

b) Die objektiven Tatbestandselemente der Steuerhinterziehung sind zugleich für die Nach- und die Strafsteuer massgebend. Da – wie bereits erwähnt – die Rekurrentin durch die Nichtdeklaration ihrer Einkünfte aus der Dolmetschertätigkeit bewirkt hat, dass ihre Steuern pro 1991 bis 1994 zu niedrig festgesetzt worden sind, ist somit auch der objektive Tatbestand für die Erhebung einer Strafsteuer erfüllt. Zu prüfen bleibt daher allein, ob ein der Rekurrentin vorwerfbares Verschulden vorliegt.

c) Ein Verschulden der Rekurrentin ist aufgrund des Sachverhaltes zu bejahen. Zwar haben in der Vergangenheit Empfängerinnen und Empfänger von Einkünften aus Dolmetscherdiensten in der kantonalen Verwaltung Basel-Stadt des Öfteren

geltend gemacht, seitens der auszahlenden Staatsstellen nicht darauf aufmerksam gemacht worden zu sein, dass diese Einkünfte der Steuerpflicht unterliegen. Dementsprechend wurde denn in § 5 Abs. 2 der Richtlinien betreffend Entschädigung der Übersetzungsdienste in der Verwaltung des Kantons Basel-Stadt vom 26. Mai 1998 neu auch ausdrücklich festgehalten, dass den Übersetzerinnen und Übersetzern bei jeder Auszahlung ein Auszahlungsbeleg für die Steuerverwaltung zu übergeben ist. Dennoch kann die Rekurrentin aus der Tatsache, dass sie vom PMD keinen Beleg für ihre Dolmetschertätigkeiten erhalten hat, nichts zu ihren Gunsten ableiten. Denn das Verhalten der Rekurrentin lässt darauf schliessen, dass sie eine Steuerhinterziehung begehen wollte und aus diesem Grund die Einkünfte vorsätzlich nicht angegeben hat. So hat – wie bereits die Steuerverwaltung richtigerweise festhält – die Rekurrentin in den jeweiligen Steuererklärungen bei der Angabe des Berufes nur auf ihre Tätigkeit im Hauptberuf, nicht jedoch auf ihre Dolmetschertätigkeit hingewiesen. Auch nach Einleitung des ersten Nach- und Strafsteuerverfahrens im August 1995 hat die Rekurrentin ihre Dolmetschertätigkeit in den Jahren 1991 bis 1993 weiterhin verschwiegen. Spätestens nach der Einleitung des Nach- und Strafsteuerverfahrens musste der Rekurrentin bewusst gewesen sein, dass sie ihre Einkünfte aus der Dolmetschertätigkeit in der Steuererklärung anzugeben hatte. Stattdessen unterliess sie es auch in der Steuererklärung pro 1994, die bei der Steuerverwaltung nach Abschluss des ersten Nach- und Strafsteuerverfahrens am 16. Januar 1996 eingegangen ist, ihre Einnahmen aus der Dolmetschertätigkeit für das PMD zu deklarieren. Aufgrund der obigen Ausführungen kann demnach festgehalten werden, dass in casu die subjektiven Voraussetzungen für die Verfügung einer Strafsteuer erfüllt sind.

4. a) Gemäss § 24 Abs. 2 StG ist eine Strafsteuer bis höchstens zum Fünffachen des hinterzogenen Betrages zu verfügen. Dabei ist nach § 26 Abs. 1 StG bei der Bemessung der Strafsteuer oder der Strafzahlung der Grad des Verschuldens, die Höhe der hinterzogenen Steuern und ihr Verhältnis zu den geschuldeten sowie die Zeitdauer, auf die sich die Widerhandlungen erstrecken, in Betracht zu ziehen.

b) Die Rekurrentin macht hierzu im Wesentlichen geltend, sie habe von den Amtsstellen den Eindruck erhalten, sie müsse diesen Nebenerwerb nicht deklarieren. Bis ca. Ende 1997 habe sie nicht einmal eine Kopie der Quittung respektive ein Auszahlungsdoppel zuhanden der Steuererklärung erhalten. Trotz intensiver Bemühungen habe ihr das PMD keinen Beleg für ihre Dolmetscherdienste ausstellen können. Zudem müsse sie mit ihrem Lohn für die ganze Familie aufkommen.

c) Die Steuerverwaltung hat für die Bemessung der Strafsteuern Richtlinien erarbeitet (vgl. die Richtlinien der Verwaltung vom 3. Dezember 1997 für die Strafzumessung bei Steuerhinterziehungen, publiziert in BStPra Band XIII, S. 517 ff.). Diese Richtlinien sollen dazu dienen, die Höhe der Strafsteuer nicht nur nach dem Hinterziehungserfolg, sondern vermehrt auch nach dem Verschulden der Steuerpflichtigen auszurichten. In Anwendung dieser Richtlinien hat die Steuerverwaltung eine Strafsteuer von 90% des Nachsteuerbetrages errechnet. Dabei ist sie bei der Beurteilung des Fehlverhaltens der Rekurrentin von absichtlicher Tatbegehung ausge-

gangen. Von der Regelstrafe von 100% der hinterzogenen Steuer hat die Steuerverwaltung aufgrund der Dauer der Steuerhinterziehung von vier Steuerperioden zunächst einen Abschlag von 5% vorgenommen. Die prozentuale Differenz zwischen deklariertes und geschuldeter Steuer von 13,7% führte dann zu einem weiteren Abschlag von 5%, was einen Strafsteuerbetrag von total 90% des Nachsteuerbetrages ergab.

d) Die Steuerrekurskommission ist nicht an die Richtlinien der Steuerverwaltung gebunden. Für die Bemessung der Strafsteuer sind in erster Linie die vom Gesetz genannten Kriterien des Verschuldensgrades, der Höhe der hinterzogenen Steuern und ihr Verhältnis zu den geschuldeten Steuern sowie die zeitliche Dimension der Steuerhinterziehung entscheidend. Daneben ist jedoch auch das Gesamtbild des Einzelfalles zu berücksichtigen.

e) Wie oben bereits ausgeführt, ist bei der Beurteilung des Fehlverhaltens der Rekurrentin von einer absichtlichen Tatbegehung auszugehen. Die Rekurrentin hat nicht nur ihre Sorgfaltspflicht beim Ausfüllen der Steuerklärung missachtet, sondern vielmehr bewusst und willentlich die Einkünfte aus ihrer Dolmetschertätigkeit verschwiegen. Hingegen ist die prozentuale Differenz zwischen deklariertes und geschuldeter Steuer von 13,7% als gering einzustufen. Strafreduzierend wirkt auch die Dauer der Steuerhinterziehung, die sich «lediglich» auf vier Steuerperioden erstreckt. Somit erscheint der von der Steuerverwaltung in Anwendung der Richtlinien festgesetzte Strafsteuerbetrag von total 90% des Nachsteuerbetrages richtig und den gesamten Umständen angemessen.

f) Der Einwand der Rekurrentin, sie habe mit ihrem Lohn für die ganze Familie aufzukommen, ist unbehelflich. Einerseits ist davon auszugehen, dass die Rekurrentin nicht mehr für ihren Ehemann aufkommen muss, da sich dieser per 31. Januar 2000 von Basel abgemeldet hat. Andererseits betrug der Nettolohn II der Rekurrentin gemäss eingereichtem Lohnausweis pro 1999 Fr. 66'570.–, womit auch bei einer vierköpfigen Familie keine finanzielle Notlage bestehen dürfte. Auch unter Berücksichtigung dieses Einwandes der Rekurrentin erscheint eine Reduktion der Strafsteuer nicht gerechtfertigt.

*Demgemäss wird erkannt:*

Der Rekurs wird abgewiesen.