

Amtshilfe und Amtsgeheimnis / Steuersicherung

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 7. Februar 2001

Die spontane, aus eigener Initiative erfolgende Mitteilung von steuerrelevanten Daten durch die Staatsanwaltschaft an die Steuerbehörde wegen Verdachts auf Steuerrückziehung stellt keine rechtswidrige Verletzung des Amtsgeheimnisses (Steuergeheimnis) dar.

Voraussetzung für die Eröffnung einer Sicherstellungsverfügung (Vorveranlagung nach § 16 altStG) ist eine erhebliche Gefährdung des Steueranspruchs. Bejahung einer solchen Gefährdung durch das Verwaltungsgericht im vorliegenden Fall, in welchem die steuerpflichtige Person die ihr zur Verfügung stehenden Vermögenswerte für Konsumgüter und Luxusgegenstände verbraucht oder ins Ausland verschoben hatte.

I. Sachverhalt

1. L. P. betreute seit 1993 oder 1994 ihren betagten, pflegebedürftigen und gehbehinderten Nachbarn A. B. Nachdem festgestellt worden ist, dass vom Konto von A. B. bei der UBS zwischen 1995 und September 1997 Beträge in der Höhe von über CHF 700'000.– abgehoben worden waren und L. P. über eine Vollmacht über jenes Konto sowie eine entsprechende Bankkarte verfügte, eröffnete die Staatsanwaltschaft eine Untersuchung gegen sie. Mit Anklageschrift vom 5. August 1999 warf sie ihr mehrfachen Betrug, mehrfache Veruntreuung und Urkundenfälschung zum Nachteil von A. B. vor. Während der Strafuntersuchung wurde ein Sparkonto von L. P. bei der UBS mit einem Saldo von CHF 80'000.– örtlich beschlagnahmt. Mit Urteil vom 5. April 2000 sprach das Strafgericht Basel-Stadt L. P. kostenlos frei, hob die Beschlagnahme auf und gab ihr den beschlagnahmten Betrag frei. Das Strafgericht kam zum Schluss, dass nicht ausgeschlossen werden könne, dass A. B. die Beurteilte freiwillig bedacht hatte. Gegen dieses Urteil hat die Staatsanwaltschaft appelliert. Gleichzeitig hat der mit der Sache befasste Staatsanwalt, M. R., die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt über diese Angelegenheit informiert. In der Folge verfügte der Vorsteher des Finanzdepartements am 29. Mai 2000 eine Vorveranlagung von nichtdeklarierten Steuern in der Höhe von schätzungsweise CHF 294'914.– mit der Verpflichtung, sofort eine angemessene Sicherstellung zu leisten.

2. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs von L. P. an den Regierungsrat, mit dem sie die kostenfällige Aufhebung der angefochtenen Verfügung, die Erteilung der aufschiebenden Wirkung des Rekurses und die Bewilligung der unentgeltlichen Prozessführung beantragt. Mit Entscheid vom 21. Juni 2000 beschloss der Vorsteher des Justizdepartements die Überweisung dieses Rekurses an das Verwaltungsgericht. Demgegenüber beantragt das Finanzdepartement in seiner

Rekursantwort die kostenfällige Abweisung des Rekurses, den Entzug der mit Verfügung vom 7. Juli 2000 einstweilig bewilligten aufschiebenden Wirkung des Rekurses sowie die Abweisung des Gesuchs um unentgeltliche Prozessführung. Nachdem die Rekurrentin mit Eingabe vom 23. August 2000 zu den Fragen der aufschiebenden Wirkung und der Bewilligung der unentgeltliche Rechtspflege sich noch einmal hat vernehmen können, widerrief der Referent mit Verfügung vom 24. August 2000 die Bewilligung der aufschiebenden Wirkung und wies das Kostenerlassgesuch ab. Mit Replik vom 16. November 2000 hielt die Rekurrentin mit Ausnahme des Gesuchs um Bewilligung der aufschiebenden Wirkung an ihren Rekursanträgen fest. Zudem beantragte sie die kostenfällige Aufhebung des gegen sie ergangenen Urteils des Dreiergerichts des Zivilgerichts vom 10. Oktober 2000. Die Einzelheiten der Parteistandpunkte ergeben sich, soweit von Belang, aus den nachfolgenden Erwägungen.

3. An der Hauptverhandlung vom 7. Februar 2001 erhielten beide Vertreter der Parteien Gelegenheit für ihre Schlussvorträge. Für sämtliche Aussagen und Ausführungen ist auf das Protokoll der Hauptverhandlung zu verweisen.

II. Entscheidungsgründe

1. a) Das Verwaltungsgericht ist gemäss § 42 des Organisationsgesetzes (OG; SGS 153.100) in Verbindung mit § 12 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes (VRPG; SGS 270.100) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Die Rekurrentin ist vom angefochtenen Entscheid unmittelbar berührt und deshalb gemäss § 13 Abs. 1 VRPG zum Rekurs legitimiert. Auf den Rekurs ist daher einzutreten. Das Verwaltungsgericht prüft gemäss § 8 Abs. 1 VRPG, ob die Verwaltung öffentliches Recht, namentlich das bis zum 31. Dezember 2000 geltende Steuergesetz (aStG; SGS 640.100), nicht oder nicht richtig angewendet, den Sachverhalt unrichtig festgestellt, wesentliche Form- oder Verfahrensvorschriften verletzt oder ihr Ermessen überschritten hat.

b) Auf das duplicando als Novum gestellte Begehren um kostenfällige Aufhebung des gegen die Rekurrentin ergangenen Urteils des Dreiergerichts des Zivilgerichts vom 10. Oktober 2000 ist nicht einzutreten, da es hierfür an der sachlichen Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts im verwaltungsgerichtlichen Verfahren fehlt.

2. a) Mit ihrem Rekurs macht die Rekurrentin zunächst geltend, dass die angefochtene Verfügung auf Informationen beruhe, welche der Steuerverwaltung in rechtswidriger Weise zugekommen seien. Obwohl der im Strafverfahren gegen sie zuständige Staatsanwalt, M. R., gegen das sie freisprechende Urteil appelliert und damit zum Ausdruck gebracht habe, dass ihr von A. B. weder Schenkungen noch ein Erwerbseinkommen zugekommen seien, habe er der Steuerverwaltung mit Schreiben vom 3. Mai 2000 in Verletzung seines Amtsgeheimnisses eine Kopie der Anklageschrift übermittelt und sie aufgefordert, ein Nach- und Strafsteuerverfahren

einzuleiten. Beruhe eine Verfügung aber auf einer strafbaren Handlung, so müsse sie als ungültig erklärt werden.

b) aa) Die Frage des Umfangs des Amtsgeheimnisses und des Melderechts im Bereich des Steuerrechts wird heute vom Bundesrecht geregelt. Nach Art. 39 Abs. 3 Satz 2 des Steuerharmonisierungsgesetzes (StGH; SR 642.14), welches sowohl das materielle Steuerrecht der Kantone wie auch deren Verfahren angleichen will (Zweifel, Verfahrensgrundsätze und Veranlagungsverfahren, in: ASA 61, 417–439, 418), können die Behörden des Bundes, der Kantone, Bezirke, Kreise und Gemeinden die mit dem Vollzug der Steuergesetzes betrauten Personen von sich aus darauf aufmerksam machen, wenn sie vermuten, dass eine Veranlagung unvollständig ist. Der Gebrauch dieses Melderechts steht im Ermessen der jeweiligen Behörde. An die Vermutung einer unvollständigen Versteuerung darf dabei kein strenger Massstab gelegt werden. Es muss genügen, dass die anzeigeberechtigte Behörde aufgrund der ihr bekannten Umstände nicht sicher ausschliessen kann, dass die Veranlagung einer bestimmten Person ungenügend ausgefallen ist. In diesem Falle darf sie den Steuerbehörden ohne Verletzung ihrer Schweigepflicht all jene Tatsachen mitteilen, welche aus ihrer Sicht für eine richtige Veranlagung bedeutsam sein können (Zweifel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/1, Art. 39 StHG N 22). Wie die Vertreterin des Finanzdepartements an der Hauptverhandlung aber zutreffend ausgeführt hat, ist zu beachten, dass Art. 72 Abs. 1 StHG den Kantonen eine Frist von acht Jahren ab Inkrafttreten dieses Gesetzes zur Anpassung ihres Rechts setzt. Erst nach Ablauf dieser Frist findet das StHG unmittelbare Anwendung. Nachdem das StGH am 1. Januar 1993 in Kraft getreten ist, dauert die Anpassungsfrist somit bis Ende 2000. Im Zeitpunkt der Mitteilung von Manual R. an die Steuerverwaltung fand Art. 39 Abs. 3 StHG somit noch keine unmittelbare Anwendung.

bb) Im kantonalen Recht ist Art. 39 Abs. 3 StHG erst im Rahmen der Totalrevision des aStG mit dem neuen § 140 Abs. 1 StG umgesetzt worden. Dieses Gesetz ist gemäss seinem § 243 auf den 1. Januar 2001 wirksam geworden und kann für die Auskunftserteilung durch Staatsanwalt R. im Jahr 2000 deshalb keine Grundlage bilden.

Demgegenüber kannte das aStG nur eine Auskunftspflicht der Verwaltungsbehörden und Gerichte des Kantons auf Verlangen der Steuerverwaltung (§ 12a Abs. 2 aStG). Dem kantonalen Steuerrecht fehlte im damaligen Zeitpunkt somit die gesetzliche Grundlage für ein Melderecht der Behörden.

Eine solche findet sich aber im Bereich der Bundessteuern. Der Leitidee der Harmonisierung der kantonalen Steuern mit der direkten Bundessteuer entsprechend enthält Art. 112 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) eine mit Art. 39 Abs. 3 StHG übereinstimmende Regelung des Anzeigerechts der Behörden. Dieses Gesetz ist vom Bundesrat auf den 1. Januar 1995 in Kraft gesetzt worden und galt daher im Zeitpunkt der Auskunftserteilung. Gestützt darauf durfte M. R. der Steuerverwaltung somit alle Tatsachen mitteilen, welche aus seiner Sicht für die richtige Veranlagung der direkten Bundessteuern bedeutsam sein

konnten (Zweifel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, Art. 112 DBG N 18; Hasler, Der Austausch von Informationen im Recht des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG] vom 14. Dezember 1990 unter Berücksichtigung des Steuergeheimnisses, in: ASA 67, 689–701, 694). Damit wird eine engere Zusammenarbeit der Behörden angestrebt (BGE 124 II 58 E. 3e S. 67). Das Melderecht der Staatsanwaltschaft umfasste damit den gesamten Umfang der Bezüge der Rekurrentin von A. B., deren Qualifikation als Erwerbseinkommen, Schenkungen oder unrechtmässige Aneignung noch offen ist. Nachdem die Rekurrentin im Strafverfahren selber aussagte, dass sie die von ihr als Schenkungen und Erwerbseinkommen betrachteten Beträge gegenüber den Steuerbehörden nicht deklariert hatte, konnte der Staatsanwalt nicht sicher ausschliessen, dass die Veranlagung der Rekurrentin für den fraglichen Zeitraum ihrer Bezüge von A. B. ungenügend ausgefallen ist. Gestützt auf Art. 112 DBG war M. R. daher zur Auskunftserteilung befugt.

Immerhin stellt sich die Frage, ob die Steuerbehörden befugt gewesen sind, die gestützt auf das DBG erteilten Auskünfte zur Veranlagung kantonaler Steuern zu nutzen. Auch diese Frage ist zu bejahen (Sansonetti, La coopération entre autorités fiscales et pénales, in: SemJud 1999 II 367 f.). Die Zulässigkeit der Weitergabe von Daten und deren Verwendung für andere Zwecke, als jene, für die sie eine Behörde erhalten hat, bestimmt sich für kantonale Behörden nach kantonalem Recht. Dies gilt auch dann, wenn eine kantonale Behörde Daten in Anwendung von Bundesrecht erhalten hat (Art. 1 Abs. 1 des Bundesgesetzes über den Datenschutz [DSG]; SR 235.1). Nach § 5 Abs. 3 des kantonalen Gesetzes über den Schutz von Personendaten (DSG; SGS 153.260) dürfen Daten nur zu dem Zweck bearbeitet werden, der bei der Erhebung angegeben worden ist oder der sich mit dem ursprünglichen Zweck nach Treu und Glauben vereinbaren lässt. Im vorliegenden Fall hat die Steuerverwaltung selber keine Daten beschafft. Diese sind ihr vielmehr von der Staatsanwaltschaft aufgrund der Ausübung des Melderechts nach Art. 112 Abs. 1 DBG zugekommen. Es besteht daher kein Grund zum Schutz des Vertrauens des Geheimnisherrn, wie er § 5 Abs. 3 DSG zu Grunde liegt. Die Steuerverwaltung war daher befugt, die auf der Grundlage des Bundesrechts erhaltenen Daten für die Veranlagung der kantonalen Steuern zu verwenden.

cc) Zum gleichen Resultat gelangt man auch in Anwendung des kantonalen Rechts. Nach § 10 Abs. 1 DSG sind öffentliche Organe befugt, Personendaten, die sie nicht aufgrund einer gesetzlichen Vorschrift bekanntgeben müssen, anderen öffentlichen Organen bekanntzugeben, wenn sie für die Erfüllung der gesetzlichen Aufgaben des empfangenden Organs erforderlich sind. Auch darauf lässt sich die Auskunft der Staatsanwaltschaft an die Steuerverwaltung stützen. Es kann daher offen bleiben, inwieweit sich ein Melderecht direkt aus der Strafprozessordnung (StPO; SGS 257.100) ableiten lässt. Nach § 101 Abs. 2 StPO ist die Staatsanwaltschaft befugt, Auskunft und Akteneinsicht in einem Vorverfahren zu geben, wenn dafür ein berechtigtes Interesse besteht. Zudem ist die Hauptverhandlung, über deren Ergebnisse die Staatsanwaltschaft berichtet hat, öffentlich.

c) Zusammenfassend kann deshalb festgestellt werden, dass M. R. zur Meldung an die Steuerverwaltung befugt gewesen ist. Es liegt daher nach Art. 320 StGB i.V.m. Art. 32 StGB keine Verletzung des Amtsgeheimnisses vor (Rasselli, Amts- und Rechtshilfe durch Informationsaustausch zwischen schweizerischen Straf- und Steuerbehörden, in: ZStR 1993, 32). Bei dieser Sachlage kann offen bleiben, ob eine Mitteilung, welche einer Behörde unter Verletzung des Amtsgeheimnisses durch die mitteilende Behörde zukommt, im Steuerverfahren einem Verwertungsverbot untersteht.

3. a) Voraussetzung einer Vorveranlagung und einer angemessenen Sicherheitsleistung ist nach § 16 aStG, dass das Verhalten der steuerpflichtigen Person eine erhebliche Gefährdung des Steueranspruchs befürchten lässt. Als Beispiele einer solche Gefährdung nennen Grüninger/Studer etwa Fälle, bei denen die steuerpflichtige Person Anstalten zum Wegzug ins Ausland trifft, bei ausländischem Wohnsitz den Verkauf einer hier gelegenen Liegenschaft einleitet oder ein Geschäft übertragen will. Alle Massnahmen, welche zu einer Beendigung der Steuerpflicht führen oder diese vorbereiten, seien geeignet, eine Gefährdung des Steueranspruchs in sich zu schliessen. Eine entsprechende Absicht der steuerpflichtigen Person müsse dagegen nicht nachgewiesen werden. Nicht genügend zur Begründung einer Gefährdung des Steueranspruchs sei dagegen ein unvorsichtiges Gebaren in der Vermögensverwaltung oder die Erschwerung der Veranlagung durch die Nichtabgabe der Steuererklärung oder das Verweigern der schuldigen Auskünfte (Grüninger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel, 1970, § 16, S. 96 f.). Im Recht der direkten Bundessteuer kann eine Sicherstellung nach Art. 169 DBG dann verlangt werden, wenn die Bezahlung der geschuldeten Steuer als gefährdet erscheint. Das soll nach Fessler (Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, Art. 169 DBG N 16 ff.) dann der Fall sein, wenn die Bezahlung der Steuerschuld objektiv auf Grund der gesamten Umstände als gefährdet erscheint, ohne dass ein steuergefährdendes Verhalten der steuerpflichtigen Person nachgewiesen werden müsste. Als solche Umstände nennt Fessler die leichte Verwertbarkeit oder Verschiebbarkeit der Vermögenswerte ins Ausland, die Absicht oder Vorbereitung der Ausreise aus der Schweiz, die systematische Verschleierung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse im Veranlagungsverfahren, das beabsichtigte oder tatsächliche Beiseiteschaffen von Vermögenswerten oder eine verschwenderische Lebensführung.

b) Aufgrund der Straftaten muss darauf geschlossen werden, dass die Rekurrentin bestrebt ist, ihr eigenes Vermögen oder zumindest Teile desselben zu verheimlichen oder zumindest dem Zugriff der Behörden zu entziehen. Wie sich aus den Akten des Strafverfahrens ergibt, hat sie etwa ein Auto Fiat Punto, welches A. B. zum Preis von CHF 13'000.– gekauft hat, und welches nach ihren eigenen Angaben dazu bestimmt gewesen ist, ihn herumzufahren, nach Serbien transferiert (Straftaten S. 200). Andererseits hat sie im Vorverfahren ausgesagt, dass sie den Betrag CHF 50'000.–, welcher ihr A. B. für die Eröffnung eines Restaurants hat zukommen lassen, mehrheitlich zum Erwerb von Luxus-, Gebrauchs-, Haushaltsgegenstände sowie Kleider und Accessoires verwendet habe. Zudem hat sie damit etwa einen Durchlauferhitzer erworben, den sie ebenfalls nach Serbien gebracht hat (Straftaten

S. 201 f.). Sie hat damit erhebliche Vermögenswerte, welche sie als Geschenke oder Lohn für erbrachte Leistungen erhalten haben will, in kurzem Zeitraum verbraucht oder ins Ausland verschoben. Schliesslich hat die Rekurrentin der Steuerverwaltung seit 1996 keine Angaben mehr über ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse gemacht, sodass sie amtlich eingeschätzt werden müssen. Schliesslich weist die Steuerverwaltung in ihrer Rekursantwort zu Recht auch darauf hin, dass nach der erfolgten Trennung von ihrem Ehemann und der inzwischen eingetretenen Volljährigkeit ihrer Tochter die familiäre Bindung der Rekurrentin an die Schweiz zumindest gelockert worden ist. Hinzu kommt, dass diese Beziehung zur Schweiz wohl auch unter dem Eindruck der gegen sie angestregten Straf- und Steuerverfahren gelitten haben dürfte. In Würdigung dieser gesamten Verhältnisse ist die Vorinstanz zu Recht zum Schluss gelangt, dass die Rekurrentin der Vollstreckung einer später definitiv verfügten Steuerforderung durch die Verheimlichung oder den Verbrauch ihres verfügbaren Vermögen oder durch dessen Transfer nach Serbien entscheidende Hindernisse entgegenstellt. Die Vorinstanz hat daher zu Recht eine aktuelle und erhebliche Gefährdung des Steueranspruchs bejaht.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten werden kann.