

Steuerhinterziehung

Schneeballsystem, Strafzumessung

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 2011-030 vom 20. September 2012

Einkommensrealisation bei einem Schneeballsystem. Einkommen gilt dann als realisiert, wenn der steuerpflichtigen Person Leistungen zufließen oder wenn sie einen festen Rechtsanspruch erwirbt, über den sie tatsächlich verfügen kann. In der Regel gilt bereits der Forderungserwerb als einkommensbildend, sofern die Erfüllung nicht als unsicher erscheint oder der Leistungsanspruch bedingt ist. Bei Einkünften aus Kapitalvermögen wird hingegen auf den Zeitpunkt der Fälligkeit der Leistung abgestellt, es sei denn, dass der steuerpflichtigen Person die Auszahlung der Leistung verweigert wird. Bei einem Schneeballsystem gelten die Zinsgutschriften als realisiert und damit als steuerbar, solange das System funktioniert, Auszahlungen vorgenommen werden und die Renditen noch einbringlich sind. Die Nichtdeklaration der in einem Schneeballsystem angelegten Vermögenswerte eines Ehepaares stellt eine Steuerhinterziehung dar. Die Bussen sind für jeden Ehegatten getrennt nach dessen individuellem Verschulden zu bemessen.

Sachverhalt:

A. In den Jahren 2005 bis 2008 investierten die Rekurrenten, die Ehegatten V. und A. X., in ein schneeballähnliches System der Firmen I. GmbH (inzwischen: I. GmbH in Liquidation) und O. Ltd., (inzwischen: O. Ltd., in Liquidation). Das investierte Kapital betrug im Jahr 2005 CHF 130'032.00, im Jahr 2006 CHF 143'755.86 und im Jahr 2007 CHF 177'925.53. Auf diesen Einlagen wurde den Rekurrenten im Jahr 2005 ein Zins von CHF 8'940.00, im Jahr 2006 von CHF 23'441.86 und im Jahr 2007 von CHF 32'598.20 gutgeschrieben. Die Rekurrenten deklarierten weder dieses Vermögen noch die daraus resultierenden Erträge.

Mit Schreiben vom 11. Februar 2010 teilte die Steuerverwaltung den Rekurrenten mit, dass ein Nachsteuer- und Bussenverfahren für die Jahre 1999 bis 2007 gegen sie eingeleitet werde. Aufgrund einer Meldung der St. Galler Strafuntersuchungsbehörden sei festgestellt worden, dass die Rekurrenten diverse Investitionen in die I. GmbH und die O. Ltd. nicht deklariert hätten. Auf Aufforderung der Steuerverwaltung reichten die Rekurrenten in der Folge mit Schreiben vom 2. März 2010 diverse Unterlagen ein.

Mit Schreiben vom 12. Mai 2010 teilte die Steuerverwaltung den Rekurrenten mit, dass nebst den Aufrechnungen betreffend Investitionen bei der O. Ltd. zudem die Bankkonti bei der B. und der M. Bank und die darauf angefallenen Erträge auf-

gerechnet würden. Sie gab den Rekurrenten die Möglichkeit, sich vernehmen zu lassen. Diese Möglichkeit nahmen die Rekurrenten mit Schreiben vom 27. Mai 2010 wahr.

Mit Nachsteuer- und Bussenverfügung vom 21. Juni 2010 wurde eine Nachsteuer von CHF 16'158.70 und eine Busse von CHF 19'390.00 zuzüglich Belastungszins erhoben.

B. Mit Schreiben vom 21. Juli 2010 erhoben die Rekurrenten gegen diese Veranlagung Einsprache. Bei der I. GmbH bzw. der O. Ltd. handle es sich um ein Schneeballsystem, dementsprechend hätten sie ihre gesamten Einlagen verloren. Daher sei auf eine Aufrechnung für die Jahre 2005 bis 2007 zu verzichten. Zudem hätten sie versucht, die Investitionen ausbezahlt zu erhalten, dies sei jedoch nicht möglich gewesen. Die Busse sei auf maximal 50% zu beschränken.

Mit Einspracheentscheid vom 24. Februar 2011 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache insoweit teilweise gut, als sie die Busse für den Ehemann auf 45% und die Busse für die Ehefrau auf 100% kürzte. Im Übrigen wurde die Einsprache abgewiesen. Für den Ehemann wurde die Nachsteuer neu auf CHF 8'648.20 und die Busse auf CHF 3'891.00 zuzüglich Belastungszins festgesetzt. Für die Ehefrau wurde die Nachsteuer auf CHF 7'190.50 und die Busse auf CHF 7'190.50 zuzüglich Belastungszins festgesetzt.

C. Mit Schreiben vom 30. März 2011 erhoben die Rekurrenten, vertreten durch Dr. A. H., Advokat, Rekurs gegen diesen Entscheid. Sie beantragen in ihrer Rekursbegründung vom 6. Juni 2011 unter o/e-Kostenfolge, der Einspracheentscheid sei aufzuheben und von der Auferlegung einer Nachsteuer und Steuerbusse sei abzusehen. Eventualiter beantragen sie, die Busse für die Ehefrau sei auf 45% der geschuldeten Nachsteuer zu reduzieren. Mit Eingabe vom 26. Juli 2011 reichten sie zudem einen Entscheid des Steueramtes des Kantons Solothurn ein.

In ihrer Vernehmlassung vom 24. August 2011 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

In ihrer Replik vom 10. Oktober 2011 halten die Rekurrenten an ihren Anträgen fest. In ihrer Duplik vom 21. Oktober 2011 hält die Steuerverwaltung ebenfalls an ihren Anträgen fest.

Erwägungen:

2.a) Die Rekurrenten beantragen unter o/e-Kostenfolge, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 24. Februar 2011 betreffend Nachsteuerverfügung und Bussenverfügung vom 21. Juni 2010 zu den kantonalen Steuern pro 1999 bis 2007 (Einkommen) sowie pro 2005 bis 2007 (Vermögen) aufzuheben und von der Auferlegung einer Nachsteuer und Steuerbusse für Einkommen und Vermögen für die

Steuerjahre 2005 bis 2007 abzusehen. Eventualiter sei die der Ehefrau auferlegte Steuerbusse auf 45% der geschuldeten Nachsteuer zu reduzieren.

b) Der Rekurs richtet sich ausschliesslich gegen die Nachsteuerforderungen und Bussen bezüglich Einkommen und Vermögen für die Steuerjahre 2005 bis 2007. Daher ist vorliegend einzig zu prüfen, ob die Steuerverwaltung zu Recht Nachsteuern und Bussen zu den kantonalen Steuern pro 2005 bis 2007 erhoben hat und diese korrekt berechnet hat.

3.a) Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerverwaltung nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerverwaltung zurückzuführen, wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (§ 177 StG). Hierbei sind die Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze, das Veranlagungs-, das Einsprache- und das Rekursverfahren sinngemäss anwendbar (§ 179 Abs. 4 StG).

b) Gemäss § 151 Abs. 2 StG hat die steuerpflichtige Person das ihr zugestellte Steuererklärungsformular wahrheitsgetreu und vollständig auszufüllen, persönlich zu unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen und Belegen fristgemäss der Steuerverwaltung einzureichen. Nach § 153 Abs. 1 StG hat die steuerpflichtige Person alles zu tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Laut § 153 Abs. 2 StG muss sie auf Verlangen der Steuerverwaltung insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen, Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen.

c) Mit Busse wird bestraft, wer als steuerpflichtige Person vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (§ 209 Abs. 1 lit. a StG). Die Busse beträgt gem. § 209 Abs. 2 StG in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer, wobei die Busse bei leichtem Verschulden bis zu einem Drittel ermässigt, bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden kann.

4.a) Die Rekurrenten machen im Wesentlichen geltend, dass sie die von den Gesellschaften I. GmbH und O. Ltd. gutgeschriebenen Erträge nie erhalten und ihr gesamtes Kapital verloren hätten. Diese fiktiven Erträge dürften somit nicht als zugeflossen betrachtet werden. Die Gesellschaften wären gar nicht in der Lage gewesen, die Beträge auszubezahlen, was schon daraus ersichtlich sei, dass über sie im Jahr 2009 der Konkurs eröffnet werden musste, und alle Gläubiger mit einem Totalverlust ihrer Forderungen rechnen müssten. Die Rekurrenten machen mit anderen Worten geltend, vorliegend sei ihnen gar kein undeklariertes Einkommen zugeflossen. Daher fehle es an einer wesentlichen Voraussetzung für ein Nachsteuerverfahren.

b) Gemäss § 18 StG unterliegen alle einmaligen und wiederkehrenden Einkünfte der Einkommenssteuer. Dies gilt nach § 21 Abs. 1 lit. a StG auch für Einkommen

aus beweglichem Vermögen, insbesondere für Zinsen aus Guthaben. Vermögenserträge sind dabei jene Einkünfte aus dem beweglichen Vermögen, die der steuerpflichtigen Person durch Zahlung, Überweisung, Gutschrift oder Verrechnung zufließen, sofern sie keine Rückzahlung bestehender Kapitalguthaben oder Kapitalanlagen darstellen (vgl. § 12 Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 [Steuerverordnung, StV]).

c) Einkommen gilt gemäss ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung dann als realisiert, wenn dem Steuerpflichtigen Leistungen zufließen oder wenn er einen festen Rechtsanspruch erwirbt, über den er auch tatsächlich verfügen kann. In der Regel gilt bereits der Forderungserwerb als einkommensbildend, sofern die Erfüllung nicht als unsicher erscheint oder der Leistungsanspruch bedingt ist. Bei Einkünften aus Kapitalvermögen wird jedoch grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Fälligkeit der Leistung abgestellt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.114/2001 vom 10. Juli 2001 publiziert in: StE 2002 B 21.1 Nr. 10; Urteil des Bundesgerichts 2C_351/2010 vom 6. Juli 2011). Auch eine Reinvestition des Ertrages wird als Vermögensverfügung betrachtet. Vom Fälligkeitsprinzip muss hingegen abgewichen werden, wenn der Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Fälligkeit nicht über den Vermögenszuwachs verfügen kann, weil die Auszahlung verweigert wird (vgl. Theiler in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel-Genf-München 2004, § 24 N 134).

d) In casu erfolgte am 20. Januar 2008 eine Auszahlung der I. GmbH an die Rekurrenten in Höhe von CHF 45'000.00. Ob es sich hierbei um eine Rückzahlung des investierten Kapitals, wie von den Rekurrenten behauptet, oder um eine Zinszahlung handelt, ist unerheblich. Es beweist, dass zu diesem Zeitpunkt noch Auszahlungen vorgenommen wurden und das Schneeballsystem noch funktionierte. Somit waren die Renditen mindestens bis zu diesem Zeitpunkt noch einbringlich und unterliegen der Einkommenssteuer. Eine Ausnahme hiervon würde einzig bestehen, wenn Zahlungen innert eines Jahres vor der Konkurseröffnung über die I. GmbH bzw. die O. Ltd. erfolgt wären. Solche Gutschriften gelten als uneinbringlich, da diese der Anfechtungsklage gemäss Art. 286 und 287 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs vom 11. April 1889 (SchKG) unterliegen. Die Konkurseröffnung erfolgte jedoch erst am 3. Dezember 2009 (I. GmbH) bzw. am 3. Mai 2010 (O. Ltd.) und somit deutlich ausserhalb der einjährigen Frist. Dementsprechend sind die Zinsgutschriften als Einkommen zu qualifizieren. Der eingereichte Entscheid des Steueramtes des Kantons Solothurn ändert an diesem Ergebnis nichts, widerspricht er doch der bundesgerichtlichen Rechtsprechung. Die Rekurrenten haben ihr Vermögen und ihr Einkommen somit nicht vollständig deklariert. Die Steuerverwaltung hat von diesen Einkünften erst durch die Meldung der St. Galler Untersuchungsbehörden erfahren. Die Voraussetzungen für ein Nachsteuerverfahren sind somit erfüllt. Auch die Berechnung der Nachsteuer durch die Steuerverwaltung hält einer Überprüfung stand.

5.a) Weiter beantragen die Rekurrenten, von einer Busse sei abzusehen. Eventualiter sei die Busse für die Ehefrau auf 45 % zu senken. Für die Festlegung der Busse kann die Richtlinie der Steuerverwaltung Basel-Stadt für die Strafzumessung bei

Steuerhinterziehung vom 31. August 2004 (Stand: 25. Februar 2013) hinzugezogen werden. Die Rekurrenten haben die bei den erwähnten Gesellschaften angelegten Vermögenswerte und die daraus fliessenden Einkünfte nicht deklariert. Somit haben sie ihre Steuererklärungen zumindest nicht mit der gebotenen Sorgfalt ausgefüllt. Ob sie hierbei vorsätzlich gehandelt haben, kann offen bleiben. Für die Erhebung einer Busse genügt bereits ein fahrlässiges Verhalten. Die Rekurrenten erfüllen somit mit ihrem Verhalten die Voraussetzungen zur Verfügung einer Busse.

b) Da die Ehegatten unterschiedliche Vorgeschichten haben, hat die Steuerverwaltung ihre Bussen zu Recht individuell festgesetzt.

aa) Die Regelbusse beträgt 100% der Nachsteuer. Wie die Steuerverwaltung korrekt berechnet hat, beträgt der auf den Ehemann entfallende Nachsteuerbetrag CHF 8'648.20. Dies entspricht 16% der von ihm in diesem Zeitraum geschuldeten Steuerbetrag von CHF 52'820.40. Daher ist gemäss der Richtlinie ein Abschlag von 5% vorzunehmen. Die Steuerhinterziehung erstreckte sich über eine Zeitdauer von neun Jahren. Gemäss der Richtlinie ist daher ein Zuschlag von 10% vorzunehmen. Dass die Rekurrenten bei der Hinterziehung lediglich grobfahrlässig gehandelt haben, ist mit einem Abschlag von 25% Rechnung zu tragen. Dass der Ehemann sich kooperativ verhalten hat, ist mit einem weiteren Abschlag von 35% zu berücksichtigen. Insgesamt ergibt sich somit eine Busse von 45% des Nachsteuerbetrages. Die Busse beträgt daher, wie die Steuerverwaltung korrekt berechnet hat, CHF 3'891.00.

bb) Die Regelbusse beträgt auch bei der Ehefrau 100% der Nachsteuer. Wie die Steuerverwaltung richtig berechnet hat, beträgt der auf sie entfallende Nachsteuerbetrag CHF 7'190.50. Dies entspricht 29% des von ihr in diesem Zeitraum geschuldeten Steuerbetrag von CHF 24'461.70. Dies führt gemäss der Richtlinie dazu, dass weder ein Abschlag noch ein Zuschlag vorzunehmen ist. Die Steuerhinterziehung erstreckte sich auch bei der Ehefrau über einen Zeitraum von neun Steuerperioden, was ebenfalls zu einem Zuschlag von 10% führt. Da die Rekurrenten bei der Steuerhinterziehung lediglich grobfahrlässig gehandelt haben, ist ein Abschlag von 25% vorzunehmen. Dass sie sich kooperativ verhalten haben, ist mit einem Abschlag von 35% zu würdigen. Da die Ehefrau bereits einer Nichtdeklaration von Erwerbseinkommen überführt wurde, ist zudem gemäss der Richtlinie ein Zuschlag von 50% vorzunehmen. Dies führt zu einer Busse von 100% des Nachsteuerbetrages. Die Busse beträgt daher, wie die Steuerverwaltung korrekt berechnet hat, CHF 7'190.50.

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung auch für die Jahre 2005 bis 2007 zu Recht eine Nachsteuer und Busse erhoben hat und deren Höhe korrekt berechnet hat. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.