

92 Steuerstrafrecht; Strafbefehlsverfahren (§ 242 ff. StG).

- **Grundsätzlich besteht kein Anspruch auf eine persönliche Anhörung im Rahmen des Strafbefehlsverfahrens vor dem Kantonalen Steueramt.**

4. November 2003 in Sachen KStA gegen P. E., RV.2003.50227/K 8219

Aus den Erwägungen

1. a) Bei der Busse wegen Verletzung von steuerrechtlichen Verfahrenspflichten handelt es sich um eine echte kriminalrechtliche Strafe. Auf das Verfahren gelangen dementsprechend die Garantien der EMRK, insbesondere Art. 6, zur Anwendung. Ebenfalls zu beachten sind die entsprechenden strafprozessualen Grundsätze der Bundesverfassung, insbesondere der Anspruch auf rechtliches Gehör in Art. 29 Abs. 2 BV. Zu diesen den Angeschuldigten zustehenden Rechten gehört nicht nur das Recht, sich zur Beschuldigung, zum Beweisergebnis und zum Strafantrag zu äussern, sondern auch das Recht auf persönliche Einvernahme. Die Angeschuldigten müssen die Gelegenheit haben, sich im Verlauf des gesamten Verfahrens mindestens einmal mündlich zu äussern (Entscheid des Verwaltungsgerichts Zürich vom 27. September 2000, publiziert in StE 2001 A 21.13 Nr. 5, Erw. 2/a mit Hinweisen).

b) Das kantonale Steueramt kann im Strafbefehlsverfahren die angeschuldigte Person befragen (§ 244 Abs. 1 StG). Eine Verpflichtung zur persönlichen Anhörung ist indessen im Steuergesetz - anders als im Verfahren vor dem Steuerrekursgericht (§ 249 f. StG) - nicht vorgeschrieben, und zwar weder vor Ausfällung des Strafbefehls noch vor der allfälligen Erhebung einer Anklage. Dies entspricht der Regelung in § 196 Abs. 2 StPO, wo einzig in Bezug auf Freiheitsstrafen vorgesehen ist, dass der Bezirksamtman "in der Regel" vorgängig die beschuldigte Person persönlich anhört und ihr den Strafbefehl mündlich eröffnet.

c) Das Verfahren des Strafbefehls oder ähnliche Verfahren zeichnen sich im allgemeinen dadurch aus, dass einerseits eine von

der Strafuntersuchung getrennte materielle Beurteilung fehlt und dass andererseits das entsprechende Erkenntnis vom Untersuchungsrichter oder von einer Verwaltungsbehörde ausgeht. Der Strafbefehl wird rechtskräftig, wenn die betroffene Person keine Einsprache einlegt; sie hat aber ohne Weiteres aufgrund einer blossen Einsprache die Möglichkeit, die Durchführung eines ordentlichen Strafverfahrens zu verlangen.

Der EuGH hat hierzu ausgeführt, im Hinblick auf die grosse Zahl leichter Zuwiderhandlungen könne ein Vertragsstaat gute Gründe dafür haben, seine Gerichte von der Verfolgung und Ahndung solcher Verstösse zu entlasten. Die Übertragung dieser Aufgaben auf Verwaltungsbehörden verstösse umso weniger gegen die Konvention, als die betroffene Person wegen jeder so ergangenen Entscheidung ein Gericht anrufen könne, das die Garantien des Art. 6 EMRK biete (vgl. BGE 114 Ia 150 mit Hinweisen). Im Übrigen wird im Strafbefehlsverfahren nicht über die Stichhaltigkeit einer strafrechtlichen Anklage entschieden bzw. enthält der Strafbefehl keine richterliche Tatsachen- und Schuldfeststellung. Dieser ist vielmehr das Ergebnis einer Unterwerfung, mit welcher die angeschuldigte Person auf die Garantien des Art. 6 EMRK verzichtet. Der Umstand, dass der Strafbefehl einem rechtskräftigen Urteil gleichgestellt werden kann, vermag daran nichts zu ändern, weil die Möglichkeit zur Einspracheerhebung besteht. Darin zeigt sich, dass der Strafbefehl nur eine vorläufige Entscheidung ist, nach deren Erlass die angeschuldigte Person das Recht hat, ihre Sache vor einem Richter unter Einhaltung aller Garantien gemäss Art. 6 EMRK verhandeln zu lassen (vgl. zum Ganzen: A. Donatsch, Gedanken zur Revision des kantonalen Steuerstrafrechts, StR 1992 S. 526 mit Hinweisen).

Aus dem Gesagten folgt, dass nach Massgabe von Art. 6 EMRK ein Anspruch auf persönliche Anhörung erst auf Stufe der allenfalls angerufenen Gerichtsinstanz, nicht aber bereits auf Stufe der Strafbefehlsbehörde besteht (vgl. BGE 119 Ib 311, Erw. 7/c [diesem Entscheid liegt kein Strafbefehl, sondern eine erstinstanzliche Verfügung zugrunde, gegen die ein vollkommenes Rechtsmittel offen steht]; Entscheid der Bundessteuer-Rekurskommission Zürich vom 13. Mai 1992, publiziert in StE 1992 B 101.8 Nr. 8 lit. e).

d) Trotz der erwähnten Nichtanwendbarkeit von Art. 6 EMRK ist es nach der Praxis des Verwaltungsgerichts Zürich bereits im Rahmen des Strafbefehlsverfahrens unabdingbar, dass das kantonale Steueramt eine persönliche Befragung der angeschuldigten Person durchführt. Die Rechtsprechung wird damit begründet, dass die mit der Angelegenheit befasste Behörde nur aufgrund einer persönlichen Einvernahme einen Eindruck von der Persönlichkeit der angeschuldigten Person gewinnen, die inneren Tatumstände beurteilen (subjektiver Tatbestand, Verschulden, Beweggründe) und die unerlässlichen Entscheidungsgrundlagen für die Strafzumessung (Gesundheitszustand, Lebensumstände, Strafempfindlichkeit, Charakter) erhalten könne. Da bereits die den Sachverhalt als erste untersuchende und beurteilende Behörde das Verschulden der angeschuldigten Person zu ergründen und gegebenenfalls im Strafbefehl zu berücksichtigen habe, müsse sie auch eine persönliche Befragung durchführen (StE 2001 A 21.13 Nr. 5 mit Hinweisen).

Die erwähnte Rechtsprechung ist ohne Weiteres in jenen Fällen zu übernehmen, wo der Bussenentscheid stark individualisiert ist, d.h. wo die Persönlichkeit der angeschuldigten Person, die inneren Tatumstände und weitere für die Strafzumessung wesentliche Entscheidungsgrundlagen tatsächlich relevant sind. Demgegenüber erweist es sich in Abweichung von dieser Praxis als gerechtfertigt, im Strafbefehlsverfahren auf eine persönliche Anhörung zu verzichten, wenn es lediglich um eher geringfügige Strafen geht, bei deren Ahndung regelmässig in schematisierter Art und Weise vorgegangen wird. Dies gilt u.a. für die Bussen betreffend der Verletzung von steuerrechtlichen Verfahrenspflichten, soweit sie den Charakter einer blossen Ordnungsbusse und nicht denjenigen einer eigentlichen Fiskalstrafe haben; eine weit gehende Schematisierung lässt sich in diesen Fällen nicht beanstanden (Walter Kälin/Lisbeth Sidler, Verschuldensgrundsatz und Öffentlichkeitsprinzip: Die Strafsteuer im Lichte von Verfassung und EMRK, publiziert in: ASA 60, S. 164 ff. mit Hinweisen).

e) Eine generelle Pflicht, im Strafbefehlsverfahren den Angeeschuldigten persönlich zu befragen, ist folglich zu verneinen. Dieses Resultat ergibt sich auch nach Massgabe von Art. 29 Abs. 2 BV.

Danach ist wesentlich, dass die angeschuldigte Person spätestens mit dem Erlass des Strafbefehls Kenntnis von der Einleitung des Strafverfahrens erhält (§ 243 Abs. 2 StG), Akteneinsicht verlangen (§ 244 Abs. 2 StG) und Einsprache erheben kann (§ 247 Abs. 1 StG). Damit ist der Anspruch auf Gewährung des rechtlichen Gehörs hinlänglich erfüllt.

Zusammenfassend ergibt sich, dass sich die Regelung, wonach im Strafbefehlsverfahren bzw. vor einer allfälligen Anklageerhebung grundsätzlich keine Anhörung der angeschuldigten Person vorgeschrieben ist, nicht beanstanden lässt. Eine gegenteilige Verpflichtung ergibt sich allenfalls im Einzelfall, soweit die Strafe nicht mehr den Charakter einer blossen Ordnungsbusse, sondern denjenigen einer eigentlichen Fiskalstrafe besitzt. Dies ist in concreto offensichtlich nicht der Fall. Auf eine Anhörung durfte das KStA folglich verzichten.

II. Bundessteuern

A. Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990

- 93 Wertzerlegungs-/Präponderanzmethode (Art. 18 DBG in der bis 31. Dezember 2000 geltenden Fassung).
- Stichtag für den Wechsel von der Wertzerlegungs- zur Präponderanzmethode im DBG ist der 1. Januar 1995.

15. Mai 2003 in Sachen M. + R.F., BB.2001.50012/E 5031

Aus den Erwägungen

1. a) Die vorliegende Beschwerde betrifft die Steuerperiode 1995/96. Für die Beurteilung massgebend ist somit das am 1. Januar 1995 in Kraft getretene Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990. Dessen Art. 18 lautet in der bis 31. Dezember 2000 geltenden Fassung wie folgt:

"1 Steuerbar sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit.

2 Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen oder in ausländische Betriebe oder Betriebsstätten. Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen.

3 (...)

4 (...)"

b) Nach Auffassung des Bundesgerichts (BGE 92 I 49) war eine sachgemässe, der gesetzlichen Ordnung des bis Ende 1994 geltenden Bundesratsbeschlusses über die Erhebung einer direkten Bundessteu-