Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C 802/2014

2C 806/2014

Urteil vom 23. September 2014

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Seiler, Donzallaz,
Gerichtsschreiber Winiger.

Verfahrensbeteiligte
X._____ AG, Beschwerdeführerin,
vertreten durch Advokat Dr. Alexander Filli,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33, 4410 Liestal.

Gegenstand
Staatssteuer und direkte Bundessteuer 1999 und 2000, Nach- und Strafsteuern; Sistierung,

Beschwerden gegen die Verfügungen des Kantonsgerichts Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht, vom 30. Juli 2014.

Sachverhalt:

A.
Die Staatsanwaltschaft des Kantons Basel-Landschaft führt ein Strafverfahren u.a. wegen Steuerbetrugs gegen B._____ und A._____, welche in den Jahren 1999 und 2000 als Organe der X._____ AG amteten. Aufgrund einer Meldung der Staatsanwaltschaft leitete die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft im November 2009 ein Nach- und Strafsteuerverfahren gegen die X._____ AG ein. Mit Verfügungen vom 28. Juni 2012 erhob sie für die Steuerjahre 1999/2000 sowohl für die Staats-, Kirchen-, Gemeinde- und Fürsorgesteuer als auch für die direkte Bundessteuer Nachsteuern sowie eine Steuerbusse von 150 % der Nachsteuer. Die X._____ AG erhob dagegen Einsprachen und stellte darin den Antrag, das Nach- und Strafsteuerverfahren bis zum Abschluss der Strafuntersuchungen gegen B._____ und A._____ zu sistieren. Mit Einspracheentscheiden vom 9. Oktober 2013 wies die Steuerverwaltung sowohl die Sistierungsanträge als auch die Einsprachen in der Sache ab.

B.
Die X._____ AG erhob dagegen Rekurs und Beschwerde an das Steuergericht des Kantons Basel-Landschaft, wobei sie erneut beantragte, das Verfahren bis zur rechtskräftigen Beendigung der Strafuntersuchung gegen B._____ und A._____ zu sistieren; eventuell sei das Nachsteuer- vom Strafsteuerverfahren zu trennen. Das Steuergericht wies zunächst die Sistierungsanträge mit Verfügungen vom 3. Januar 2014 ab. Mit Entschei-

den vom 28. Februar 2014 wies es sodann Rekurs und Beschwerde in der Sache sowie die Verfahrensanträge auf Sistierung und Trennung der Verfahren ab.

C.
Die X._____ AG erhob am 13. Juni 2014 Beschwerden an das Kantonsgericht des Kantons Basel-Landschaft mit den Verfahrensanträgen, das Nachsteuer- und das Strafsteuerverfahren, eventuell nur das Strafsteuerverfahren, seien bis zum rechtskräftigen Abschluss des Strafverfahrens gegen B._____ und A._____ zu sistieren; sodann sei das Nachsteuerverfahren vom Strafsteuerverfahren zu trennen. In der Sache beantragte sie Aufhebung der Nach- und Strafsteuer. Mit Verfügungen vom 30. Juli 2014 wies das Kantonsgericht die Anträge auf Sistierung und Trennung der Verfahren ab.

D.
Die X._____ AG erhebt sowohl in Bezug auf die kantonalen Steuern (Verfahren 2C 802/2014) als auch auf die direkte Bundessteuer (Verfahren 2C 806/2014) je Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten, jeweils mit dem Antrag, der Entscheid des Kantonsgerichts vom 30. Juli 2014 sei aufzuheben und das Nach- und das Strafsteuerverfahren seien zu sistieren, eventuell zu trennen.

Erwägungen:

1.

1.1. Die vorliegenden Beschwerden richten sich gegen zwei praktisch übereinstimmende Entscheide, betreffen dieselben Parteien und werfen identische Rechtsfragen auf. Es rechtfertigt sich deshalb, die Verfahren zu vereinigen und die Beschwerden in einem einzigen Urteil zu erledigen (vgl. Art. 71 BGG in Verbindung mit Art. 24 BZP; BGE 131 V 59 E. 1 S. 60 f. mit Hinweis).

1.2. Die Beschwerden gegen die Entscheide einer letzten kantonalen Instanz sind grundsätzlich zulässig (Art. 82 lit. a sowie Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG) und die Beschwerdeführerin ist als Steuerpflichtige dazu legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG). Bei den angefochtenen Entscheiden handelt es sich jedoch um Zwischenentscheide; dagegen ist die Beschwerde nur unter den Voraussetzungen von Art. 92 oder 93 BGG zulässig. In Frage kommt hier einzig der Fall des nicht wieder gut zu machenden Nachteils (Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG).

1.3. Nach der Rechtsprechung muss dieser Nachteil rechtlicher Natur sein. Ein rein tatsächlicher Nachteil, der als natürliche Folge des Verfahrensfortgangs erscheint, genügt nicht. Der Nachteil muss überdies irreparabel sein, was nicht der Fall ist, wenn ein für den Beschwerdeführer günstiger Endentscheid den Nachteil vollumfänglich behöbe (BGE 137 III 522 E. 1.3 S. 525 mit Hinweisen). Kein Eintretensgrund liegt sodann vor, wenn der angefochtene Zwischenentscheid für den befürchteten Nachteil nicht kausal ist, dieser mithin auch ohne die angefochtene Verfügung einträte. Es obliegt dem Beschwerdeführer darzutun, dass die Eintretensvoraussetzungen gemäss Art. 93 Abs. 1 BGG erfüllt sind, es sei denn, deren Vorliegen springe geradezu in die Augen (BGE 133 III 629 E. 2.3.1 S. 632 und E. 2.4.2 S. 633).

1.4. Bei Sistierungsentscheiden kann ein rechtlicher Nachteil in der Verletzung des Beschleunigungsgebots liegen (BGE 138 III 190 E. 6; 134 IV 43 E. 2). Wird hingegen eine beantragte Sistierung verweigert, liegt ein nicht wieder gut zu machender Nachteil in der Regel nicht vor; namentlich ist der blosse Umstand, infolge Abweisung der Sistierung ein Verfahren führen zu müssen oder (früher) zu einer Zahlung verpflichtet zu werden, kein nicht wieder gut zu machender Nachteil (BGE 137 III 522 E. 1.3-1.5 S. 525 ff.).

2.

2.1. Die Beschwerdeführerin erblickt einen nicht wieder gut zu machenden Nachteil (Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG) darin, dass das Nach- und Strafsteuerverfahren gegen sie parallel zum Strafverfahren gegen B._____ und A._____ seinen Fortgang nehmen würde. Im Nachsteuerverfahren erhaltene Informationen würden sodann unweigerlich Eingang in das Strafsteuerverfahren finden. Dadurch drohe eine Verletzung des Rechts auf

Aussageverweigerung (Art. 32 BV und Art. 6 Ziff. 1 EMRK), was einen nicht wieder gut zu machenden Nachteil darstelle.

2.2. Die Steuerpflichtige ist in einem Steuerverfahren oder Nachsteuerverfahren verpflichtet, der Steuerbehörde die notwendigen Informationen und Unterlagen mitzuteilen (Art. 124-126 und Art. 153 Abs. 3 DBG; Art. 42 StHG). Demgegenüber gelten das Steuerstrafverfahren mit Einschluss des Steuerhinterziehungsverfahrens als strafrechtlich im Sinne von Art. 6 Ziff. 1 EMRK; es gilt daher für diese Verfahren der vom EGMR aus Art. 6 EMRK abgeleitete Grundsatz des nemo tenetur, wonach niemand gezwungen werden soll, sich selber zu belasten; dieser Grundsatz ist verletzt, wenn in einem Steuerstrafverfahren der Steuerpflichtige mit einer Ordnungsbusse belegt wird, weil er sich weigert, verlangte Unterlagen einzureichen (Urteil des EGMR i.S. J.B. gegen Schweiz vom 3. Mai 2001, Nr. 31827/96, Recueil CourEDH 2001-III, §§ 44 ff., 63 ff.; BGE 138 IV 47 E. 2.6.1 S. 52). Beweismittel aus einem (Nach-) Steuerverfahren dürfen deshalb in einem Strafverfahren nur dann verwendet werden, wenn sie weder unter Androhung einer Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen mit Umkehr der Beweislast noch unter Androhung einer Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten beschafft wurden (Art. 183 Abs. 1bis DBG; Art. 57a Abs. 2 StHG). Aussagen des
Steuerpflichtigen und von diesem eingereichte Belege sind nicht generell im Steuerstrafverfahren unverwertbar, sondern nur, wenn er gemahnt und ihm eine Ermessensveranlagung oder eine Verurteilung wegen Verletzung von Verfahrenspflichten angedroht wurde (BGE 138 IV 47 E. 2.6.2 S. 53).

2.3. Die Vorinstanz hat in ihrer hier angefochtenen Verfügung erwogen, die Beschwerdeführerin habe im vorliegenden Beschwerdeverfahren gegen ihren Willen weder Aussagen zu machen noch Unterlagen einzureichen, mit denen sie sich belasten würde. Die Buchhaltungen für die zur Diskussion stehenden Steuerjahre befänden sich in den Verfahrensakten; die Beurteilung, ob diese vollständig und richtig seien, sei grundsätzlich unabhängig vom Strafverfahren möglich. Diese Sachverhaltsfeststellungen werden von der Beschwerdeführerin nicht beanstandet und sind für das Bundesgericht verbindlich (Art. 105 BGG).

2.4. Unter diesen Umständen ist nicht ersichtlich, weshalb der Beschwerdeführerin ein nicht wieder gut machender Nachteil entstehen soll, wenn die Verfahren nicht sistiert bzw. getrennt werden.

2.4.1. Zunächst legt die Beschwerdeführerin nicht dar, inwiefern Informationen, welche sie im Nachsteuerverfahren entlasten würden, im Steuerstrafverfahren für sie nachteilig sein könnten. Sodann hat sie selber vor der Vorinstanz eine ausführliche Beschwerde eingereicht und sich dort zur Sache geäussert. Diese Rechtsschrift samt Beilagen sowie die übrigen Akten sind der Vorinstanz bereits bekannt. Selbst wenn dies für die Beschwerdeführerin strafverfahrensrechtlich nachteilig sein sollte, so wäre dieser Nachteil bereits eingetreten, unabhängig davon, ob die Verfahren vor der Vorinstanz weitergeführt werden oder nicht; der angefochtene Entscheid wäre somit nicht kausal für den Nachteil.

2.4.2. Weiter ist nicht ersichtlich, weshalb es der Beschwerdeführerin nicht möglich sein soll, im Rahmen der Anfechtung des Endentscheids eine allfällige Verletzung des nemo tenetur-Grundsatzes zu rügen und geltend zu machen, bestimmte im Nachsteuerverfahren erhobene Beweismittel dürften deshalb für den Strafentscheid nicht verwertet werden. Ein allfälliger Nachteil, der sich aus der gemeinsamen Weiterführung der Verfahren ergeben könnte, wäre daher nicht irreparabel.

2.4.3. Schliesslich ist unerfindlich, inwiefern aus der zeitlichen Parallelität der hier zur Diskussion stehenden Verfahren zu dem gegen B._____ und A._____ geführten Strafverfahren ein Nachteil für die Beschwerdeführerin resultieren könnte, ist doch diese offenbar in jenem Strafverfahren nicht beschuldigt, so dass ihr dort ohnehin kein Aussageverweigerungsrecht zustehen dürfte.

3.
Auf die Beschwerden ist nicht einzutreten. Die Beschwerdeführerin trägt die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens (Art. 66 Abs. 1 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Verfahren 2C 802/2014 und 2C 806/2014 werden vereinigt.

2.
Auf die Beschwerden wird nicht eingetreten.

3.
Die Gerichtskosten von Fr. 10’000.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

4.
Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 23. September 2014

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Winiger