

Steuerhinterziehung

Kapitalvorbezug für Wohneigentumserwerb

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Stadt vom 8. August 2003

Steuerstrafverfahren wegen Nichtdeklaration des Vorbezugs von Mitteln der beruflichen Vorsorge zwecks Erwerb von Wohneigentum. Beurteilung des Verschuldens. Verbotsirrtum.

I. Sachverhalt

Gemäss Vertrag, den die Pensionskasse des Basler Staatspersonals am 13./16. März 1998 mit X. abschloss, bezog Letzterer von seinem Anspruch auf Austrittschädigung einen Betrag von Fr. 350'000.– als Vorbezug im Sinne der Wohneigentumsförderung. In der Steuererklärung pro 1998, welche die Ehegatten X. mit Datum vom 5. Januar 2000 abgaben, wurde unter den Ziff. 28 – 30 diese Kapitalauszahlung nicht als Kapitalabfindung deklariert. Aufgrund der unvollständigen Deklaration erging am 10. August 2000 die Veranlagung der kantonalen Steuern von insgesamt Fr. 4'207.50, welche unangefochten in Rechtskraft erwuchs. Aufgrund einer Meldung von Seiten der Eidgenössischen Steuerverwaltung über die 1998 bezogene Kapitalleistung von Fr. 350'000.– leitete die hiesige Steuerverwaltung ein Nach- und Strafsteuerverfahren ein. Mit Verfügung vom 27. Februar 2001 setzte sie die Nachsteuer auf Fr. 24'750.–, den Verzugszins auf Fr. 2'038.40 sowie die Strafsteuer auf Fr. 17'325.– (70% der hinterzogenen Steuer von Fr. 24'750.–) fest. Die hiergegen erhobene Einsprache wies die Steuerverwaltung mit Entscheid vom 14. Juni 2001 ab. Hingegen hiess die Steuerrekurskommission den gegen den Einspracheentscheid geführten Rekurs mit Entscheid vom 19. September 2002 insofern gut, als sie, unter Berücksichtigung der von X. bis zum 31. Dezember 1985 für den Erwerb von Vorsorgeansprüchen geleisteten eigenen Beiträge, die Nachsteuer neu auf Fr. 21'758.– und die Strafsteuer auf Fr. 8'703.20 (40% des Nachsteuerbetrages) festsetzte.

Gegen den Entscheid der Steuerrekurskommission richtet sich der vorliegende, rechtzeitig erhobene Rekurs an das Verwaltungsgericht, mit dem die Ehegatten X. die Aufhebung des angefochtenen Entscheides beantragen. Demgegenüber trägt das Finanzdepartement auf Abweisung des Rekurses an. In ihrer Replik haben die Reurrenten an ihrem Standpunkt festgehalten. Die Einzelheiten der Parteistandpunkte ergeben sich, soweit für den Entscheid von Bedeutung, aus den nachfolgenden Erwägungen. Der vorliegende Entscheid des Verwaltungsgerichts ist auf dem Zirkulationsweg ergangen.

II. Entscheidungsgründe

1. a) Die Steuerrekurskommission ist eine vom Regierungsrat gewählte Kommission, deren Entscheide gemäss § 10 Abs. 1 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes (VRPG) dem Rekurs an das Verwaltungsgericht unterliegen. Daraus ergibt sich dessen sachliche und funktionelle Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind vom angefochtenen Entscheid berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung, weshalb sie gemäss § 13 Abs. 1 VRPG zum Rekurs legitimiert sind. Auf den Rekurs ist somit einzutreten. Gemäss § 8 Abs. 1 VRPG prüft das Verwaltungsgericht, ob die Verwaltung öffentliches Recht nicht oder nicht richtig angewendet, den Tatbestand unrichtig festgestellt, wesentliche Form- oder Verfahrensvorschriften verletzt oder ihr Ermessen überschritten hat.

b) Mit der Rekursanmeldung haben die Rekurrenten beantragt, den angefochtenen Entscheid «betreffend Erhebung von Nach- und Strafsteuern» aufzuheben. Wie sich aus der Rekursbegründung ergibt, richtet sich der Rekurs indessen einzig gegen die Erhebung einer Strafsteuer bzw. gegen deren Höhe.

2. Die Steuerrekurskommission hat auf die Beurteilung des vorliegenden Falles das alte Steuergesetz aus dem Jahre 1949 zur Anwendung gebracht, und zwar gestützt auf die übergangsrechtliche Bestimmung von § 234 Abs. 3 StG. Nach dieser Vorschrift erfolgt die Beurteilung von Steuerstraftaten, die vor dem Inkrafttreten des neuen Steuergesetzes begangen worden sind, nach altem Recht, sofern nicht das neue Recht für die steuerpflichtige Person das Mildere ist. Diese Betrachtungsweise ist zutreffend und wird im Rekurs zu Recht auch nicht kritisiert. § 24 Abs. 2 aStG sieht, im Gegensatz zum heute geltenden § 209 Abs. 2 StG, keinen Mindestbetrag der Strafsteuer im Verhältnis zur hinterzogenen Steuer vor und gestattet, zumindest theoretisch, die Auferlegung einer bloss symbolischen Strafzahlung. Wohl ermöglichte die frühere Regelung die Erhebung einer Strafe bis zum Fünffachen des hinterzogenen Betrages, wohingegen das neue Recht bei schwerem Verschulden als oberste Limite den dreifachen Betrag vorsieht. Dessen ungeachtet bestimmt sich das mildere Recht nicht durch einen abstrakten Vergleich der Strafdrohungen, sondern durch Beurteilung der Tat nach altem und neuem Recht und durch Gegenüberstellung der konkreten Ergebnisse (BGE 68 IV 34; AGE vom 28. Februar 1990 i.S. J.G.). Da im vorliegenden Fall – wenn überhaupt – allein von einem leichten Verschulden die Rede sein kann und eine Multiplikation der hinterzogenen Steuer zur Berechnung der Strafsteuer von vornherein nicht zur Diskussion steht, erweist sich das frühere Recht als für die Rekurrenten das Mildere.

3. a) Nach § 24 Abs. 2 aStG ist dem Pflichtigen, falls die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens auf dessen Verschulden beruht, zusätzlich zur Nachsteuer auch eine Strafsteuer aufzuerlegen. Dabei genügt nach der Praxis für die Auferlegung einer Strafsteuer jede Form von Verschulden, also auch leichte Fahrlässigkeit (BJM 1979 S. 201; VGE vom 21. August 1991 i.S. D. AG, vom 16. November 1984 i.S. I.G.). Zu beachten ist jedoch, dass es sich bei der Steuerhinterziehungsbusse um eine echte

strafrechtliche Strafe handelt. Das bedeutet zum einen, dass auf das Steuerstrafverfahren die Garantien der EMRK, insbesondere Art. 6, und ausserdem die strafprozessualen Grundsätze der Bundesverfassung zur Anwendung gelangen (Sieber in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2. Aufl., N 35 zu Art. 56 StHG; BGE 119 Ib 311 E. 2 mit weiteren Hinweisen). Zum andern bedeutet es, dass bei der Ausfällung von Steuerstrafen als «echten» Strafen die Strafvorschriften des Steuerrechts so auszugestalten und zu interpretieren sind, dass sie in allen Teilen mit den Anforderungen im Einklang stehen, die sich aus den allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches, namentlich dem Verschuldensprinzip, ergeben (Guido Jenny, Verschuldensprinzip und Strafzumessungsregeln im Steuerstrafrecht, ASA 66, S. 258, mit weiteren Hinweisen; Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., S. 373; Sieber a.a.O., N 3 zu Vorb. Art. 55-58 StHG; Entscheid des Berner Verwaltungsgerichts vom 8. Juni 1999, in: NStP 1999 S. 109–118). Diesen Voraussetzungen widerspricht die von der Verwaltung ursprünglich auf über Fr. 17'000.– festgesetzte Strafsteuer in eklatanter Weise. Auch wenn § 209 Abs. 2 des neuen Steuergesetzes in Übereinstimmung mit Art. 56 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden bestimmt, dass die Steuerhinterziehungsbusse «in der Regel» das Einfache der hinterzogenen Steuer beträgt, so zeigt gerade diese Vorschrift, wie ungenügend die (steuer-)gesetzlichen Vorgaben mit einem Regelstrafmass für das Gros der Steuerhinterziehungen und einem Mindeststrafmass bei Fällen mit nur leichtem Verschulden den strafrechtlichen Vorschriften Rechnung tragen. Dem Strafrecht sind solche Regelstrafen bzw. Mindeststrafen für leichtes Verschulden fremd. Eine starre Anwendung im Steuerrecht kann daher den strafrechtlichen Grundsätzen nicht genügen (Jenny, a.a.O., S. 259 ff.; Sieber, a.a.O., N 36 zu Art. 56 StHG). Auch eine schematische Festlegung der Strafsteuer als Quote der Nachsteuer, mithin ein eigentliches Erfolgsstrafrecht, erweist sich als problematisch (Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 374). Die zutreffende Steuerstrafe sollte nach den allgemeinen Strafzumessungsregeln nicht allein nach dem Verschulden und der Höhe des hinterzogenen Betrages festgesetzt werden, sondern auch nach den Beweggründen des Pflichtigen, nach dessen wirtschaftlichen Verhältnissen, nach dessen Strafempfindlichkeit, nach dessen Einsicht sowie nach der Aussicht auf künftiges Wohlverhalten (StE 2001 B 101.8 Nr. 17).

b) Aufgrund des Dargelegten ist nun zu prüfen, ob die Nichtangabe der im Jahre 1998 von der Pensionskasse erhaltenen Kapitalleistung den Rekurrenten zu einem Verschulden gereicht. Die Steuerrekurskommission nimmt dies schon deshalb an, weil der Bestand einer Nachsteuerforderung von den Rekurrenten anerkannt sei und weil nach ihrer Praxis mit der Anerkennung der Nachsteuer grundsätzlich auch zugegeben sei, «dass ein zumindest fahrlässiges Verschulden vorliegt». Dies überzeugt nicht. Die Bestimmung von § 24 aStG nennt die Voraussetzungen, unter denen eine Nachsteuer fällig wird (Abs. 1) und schreibt in Abs. 2 vor, dass bei Verschulden des Steuerpflichtigen «überdies» eine Strafsteuer zu bezahlen ist. Das zeigt deutlich, dass nicht jeder Fall einer Nachsteuer auch eine Strafsteuer auslöst. Denn eine Steuerschuld kann auch aus Gründen zu niedrig festgesetzt werden, die dem Pflichtigen nicht zum Verschulden gereichen, z.B. wenn diesem in der fraglichen Steuerperiode

ohne sein Wissen Mittel zugeflossen sind. Wenn er in der Folge den Bestand einer Nachsteuerforderung anerkennt, kann das nicht bedeuten, dass damit automatisch auch ein Verschulden, zumindest in der Form der Fahrlässigkeit, anerkannt wäre.

c) Die Steuerrekurskommission nimmt sodann an, ein Verschulden auf Seiten der Rekurrenten sei auch aus anderen Gründen zu bejahen: Diese hätten die bezogene Kapitalleistung nicht deklariert, obwohl die Pflichtigen in den Ziff. 28 – 30 der Steuererklärung pro 1998 ausdrücklich zur Deklaration von Kapitalabfindungen aufgefordert worden seien. Es ergebe sich zudem aus der Wegleitung zur Steuererklärung für jenes Steuerjahr, dass Kapitalleistungen aus der beruflichen Vorsorge, zu denen auch die Vorbezüge von Mitteln im Rahmen der Wohneigentumsförderung gehörten, steuerpflichtig seien. Dazu ist zu bemerken, dass im Deklarationsformular in den Ziff. 28 – 30 tatsächlich nach «Kapitalabfindungen» gefragt wird, wobei in einer Klammer ausdrücklich auf die Wegleitung hingewiesen wird. Nun ist der Begriff der Kapitalabfindung für einen Laien nicht ohne Weiteres verständlich. Dass es sich dabei in einem allgemeineren Sinn um eine einmalige Leistung zur Ablösung von Rechtsansprüchen sowohl im Privat- als auch im Sozialversicherungsrecht handelt, so dass auch ein Vorbezug von Mitteln der beruflichen Vorsorge im Rahmen der Wohneigentumsförderung unter diesen Begriff zu subsumieren ist, wird den wenigsten Pflichtigen ohne Weiteres klar sein. Das wird auch der Grund dafür sein, weshalb in der Deklaration ausdrücklich auf die Wegleitung verwiesen wird. Wie diese für das Jahr 1998 genau lautet, ist nicht bekannt, da sie sich nicht bei den Akten befindet. Immerhin räumt die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid ein, dass die Formulierung in diesem Zusammenhang «nur bedingt aufschlussreich ist». Die Rekurrenten wären also, hätten sie die Wegleitung konsultiert, kaum klüger geworden. Wenn die Vorinstanz gleichwohl davon ausgeht, das Ungenügen der Wegleitung könne die Rekurrenten nicht exkulpieren, da ihnen der Hinweis in dem mit der Pensionskasse geschlossenen Vertrag, wonach die erhaltene Kapitalleistung zu versteuern sei, hätte Anlass geben müssen, sich bei der Steuerverwaltung nach der richtigen Deklaration einer solchen Auszahlung zu erkundigen, so ist dem entgegenzuhalten, dass der erwähnte Vertrag vom 13./16. März 1998 unter dem Titel «Steuern» zwei Hinweise enthält: In einem ersten Punkt wird festgehalten, dass die Pensionskasse den Vorbezug innert 30 Tagen der Eidgenössischen Steuerverwaltung melden werde. In einem zweiten Punkt nimmt der Rekurrent X. zur Kenntnis, dass die «dadurch» zusätzlich entstehenden Steuern aus eigenen Mitteln zu erbringen sind. Es handelt sich insoweit also nicht um einen Hinweis auf die durch die Kapitalauszahlung ausgelöste Steuerpflicht sondern vielmehr um die Information, dass der Vorbezug nicht zur Bezahlung der darauf zu entrichtenden Steuer verwendet werden darf. Es lässt sich somit nicht sagen, die Rekurrenten hätten diesen zweiten Hinweis so verstehen müssen, dass sie den Vorbezug in der eigenen Deklaration hätten angeben müssen. Dies lässt sich umso weniger sagen, als die Wegleitung in diesem Punkt zugestandenermassen nicht klar ist.

d) Im Übrigen darf den Rekurrenten geglaubt werden, dass sie den Hinweis im Vertrag, wonach die Kasse selbst die Eidgenössische Steuerverwaltung über den Vorbezug orientieren werde, so verstanden haben, dass sie selbst bezüglich Steuern

nichts mehr vorzukehren hatten. Sie haben sich denn auch stets entsprechend verhalten: So hat der Rekurrent mit Schreiben vom 5. September 1999, also in einem Zeitpunkt, da die Deklaration pro 1998 noch nicht abgegeben war, an die Steuerverwaltung davon gesprochen, «dass nächstes Jahr noch Sondersteuern für den Vorbezug aus der Pensionskasse in unbekannter Höhe anfallen». Das zeigt deutlich, dass der Rekurrent der Meinung war, die steuerlichen Konsequenzen des Vorbezuges stellten sich ohne sein weiteres Zutun ein. Es mag zwar stimmen, dass der Adressat des Schreibens, H.S., nicht mit der Steuerveranlagung, sondern mit dem Steuerbezug befasst ist. Darauf kann es indes im vorliegenden Zusammenhang nicht ankommen. Entscheidend ist, dass der Rekurrent ein Verhalten an den Tag gelegt hat, das klar erkennen liess, dass er der Meinung war, bezüglich der Steuerpflicht nichts mehr selbst vorkehren zu müssen. In die gleiche Richtung weist die Tatsache, dass die Rekurrenten in den Monaten Januar bis April 2000 drei Akontozahlungen von je Fr. 3'500.– für die Steuern pro 1998 geleistet haben; dies obgleich die Steuerforderung ohne die auf der Kapitalleistung geschuldete Steuer für jenes Jahr nur Fr. 4'207.50 betrug. Auch das lässt ihre Behauptung, sie hätten geglaubt, dass bezüglich der Steuern von ihrer Seite aus alles vorgekehrt worden sei, als glaubhaft erscheinen.

e) Schliesslich ist bei einer Anwendung der allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches im Steuerstrafrecht auch ein Verbotsirrtum nach Art. 20 StGB in Erwägung zu ziehen. Das Bundesstrafgericht hat in diesem Zusammenhang, im berühmten Fall Kopp, Schoop und Schwob, Folgendes erwogen: «Wie fast jeder Irrtum über die Rechtmässigkeit wäre natürlich auch der vorliegend zu beurteilende bei entsprechender Abklärung zu vermeiden gewesen. Diese theoretische Möglichkeit der richtigen Erkenntnis der Rechtslage schliesst die Anwendung von Art. 20 StGB jedoch nicht aus. Entscheidend ist, ob dem Täter das Fehlen der richtigen Erkenntnis zum Vorwurf zu machen ist.» (BGE 116 IV 68). Auf den vorliegenden Fall übertragen heisst das: Auch wenn der Irrtum der Rekurrenten in Bezug auf die Deklarationspflicht zumindest theoretisch vermeidbar gewesen wäre, so ist der an ihre Adresse zu richtende Vorwurf doch derart gering, dass er nicht ins Gewicht fallen kann.

Demgemäss wird erkannt:

In Gutheissung des Rekurses wird der angefochtene Entscheid in Bezug auf die Strafsteuer aufgehoben und wird von der Auferlegung einer solchen abgesehen.

Steuerfreie Einkünfte

Preisverleihung, Ehrengabe

Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt Nr. 212/2001 vom 29. August 2002

Der «Preis» aus der Teilnahme eines Künstlers am «Eidgenössischen Wettbewerb für freie Kunst» stellt keine Entschädigung für ein auf Ausschreibung oder Auftrag hin geschaffenes Werk und damit kein steuerbares Entgelt für geleistete Arbeit dar, sondern ist als Anerkennung für die bisherige künstlerische Tätigkeit des Empfängers zu verstehen und damit als steuerfreie Ehrengabe zu qualifizieren.

I. Sachverhalt

1. In der Steuererklärung hat der Rekurrent unter Ziffer 1a einen Verlust von Fr. 40'467.– aus seiner Tätigkeit als Bildhauer deklariert. In der beigelegten Bilanz und sowie in der Erfolgsrechnung war ein Verlust von Fr. 15'467.60 ausgewiesen worden. Die Ertragspositionen von Fr. 20'000.– (Konto 3402 Bundesamt für Kultur, Erträge Wettbewerbe) und von Fr. 5'000.– (Konto 3403 Bundesamt für Kultur, Werkbeiträge) hat der Rekurrent dabei nicht berücksichtigt.

2. Die Steuerverwaltung anerkannte den vom Rekurrenten geltend gemachten Verlust in der Höhe von Fr. 40'467.– nicht. Vielmehr ging sie von dem im Jahresabschluss ausgewiesenen Verlust in der Höhe von Fr. 15'467.60 aus, rechnete betreffend «Reisespesen/Kundenbetreuung» einen Privatanteil von Fr. 560.– auf und ermittelte so (unter Ziffer 1a der Steuererklärung) einen Verlust von Fr. 14'907.–. Das steuerbare Einkommen wurde auf minus Fr. 15'421.– festgesetzt. Die Veranlagungsverfügung zu den kantonalen Steuern, in welcher der Steuerbetrag mit Fr. 0.– beziffert worden ist, datiert vom 22. Juni 2001.

3. Dagegen hat der Rekurrent mit Schreiben vom 12. Juli 2001 Einsprache erhoben. Mit Entscheid vom 11. September 2001 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache betreffend den Werkbeitrag in der Höhe von Fr. 5'000.– für die Teilnahme an der Biennale in Venedig gut, wies sie jedoch betreffend den Beitrag von Fr. 20'000.– aus dem «Eidgenössischen Wettbewerb für freie Kunst» ab. Der Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit setzte die Steuerverwaltung demzufolge neu auf minus Fr. 19'907.– fest.

4. Gegen diesen Einspracheentscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 9. Oktober 2001. Darin beantragt der Rekurrent den «Anerkennungspreis des Bundesamtes für Kultur von Fr. 20'000.– von der Einkommensbesteuerung auszunehmen». Auf die Einzelheiten seines Standpunktes wird, soweit sie für den vorliegenden Entscheid von Belang sind, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

II. Entscheidungsgründe

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des seit dem 1. Januar 2001 für das Verfahren und den Steuerbezug anwendbaren neuen baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (nStG) kann die betroffene Person gegen einen Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche und funktionelle Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Der Rekurrent ist als Steuerpflichtiger durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 11. September 2001, in welchem der für die künftigen Steuerperioden allenfalls vortragbare Verlust aus dem Jahre 1999 mit Fr. 19'907.– festgesetzt worden ist, unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert (vgl. hierzu auch die Vernehmlassung der Steuerverwaltung vom 4. Dezember 2001, S. 2 f.). Auf den am 9. Oktober 2001 rechtzeitig erhobenen und gleichzeitig begründeten Rekurs ist daher einzutreten.

2. Der Rekurrent beantragt sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 11. September 2001 aufzuheben, den vom Bundesamt für Kultur erhaltenen Betrag in der Höhe von Fr. 20'000.– nicht als steuerbares Einkommen zu qualifizieren und demnach den Verlust auf Fr. 39'907.– festzusetzen.

Der Sachverhalt ist unbestritten. Nicht strittig ist insbesondere, dass das Bundesamt für Kultur dem Rekurrenten Beiträge in der Höhe von Fr. 5'000.– und Fr. 20'000.– ausgerichtet hat. Nachdem die Steuerverwaltung im Einspracheverfahren anerkannt hat, dass der «Werkbeitrag» von Fr. 5'000.– kein steuerbares Einkommen darstellt, ist die steuerrechtliche Qualifikation dieses Betreffnisses zwischen den Parteien nicht mehr strittig. Dieser Punkt bildet folglich auch nicht Gegenstand des vorliegenden Rekursverfahrens. Nach wie vor nicht einig sind sich die beiden Parteien hingegen in der Frage, ob die dem Rekurrenten vom Bundesamt für Kultur ausgerichteten Fr. 20'000.– steuerbares oder nicht steuerbares Einkommen darstellen.

3. Gemäss § 38 des in materieller Hinsicht bis um mit Steuerperiode 2000 anwendbaren alten baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 22. Dezember 1949 (aStG) ist das gesamte Einkommen jeder Art steuerbar. Nicht steuerbar sind einzig die in § 42 aStG aufgezählten Einkünfte. So sind nach § 42 lit. a aStG die so genannten Unterstützungen steuerfrei.

4. a) Im Kreisschreiben Nr. 15 vom 8. April 1953 hat sich die Eidgenössische Steuerverwaltung mit der steuerlichen Behandlung von Preisen, Ehrengaben und Stipendien beschäftigt. In Übereinstimmung mit der Literatur und der Steuerverwaltung lässt sich feststellen, dass die darin bezüglich der Besteuerung von Ehrengaben und Preisen aufgestellten Grundsätze ohne Weiteres auch auf die kantonalen Steuern angewandt werden können (vgl. die Vernehmlassung der Steuerverwaltung vom 4. Dezember 2001, S. 3 f. sowie die dortigen Hinweise, insbesondere auf Grüninger/Studer, Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 1970, S. 204, der

wiederum auf das oben erwähnte Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung verweist). Im Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung heisst es Folgendes:

«Der Wehrsteuerbeschluss enthält keine ausdrückliche Vorschrift über die steuerliche Behandlung von Preisen, Ehrengaben und Stipendien, die von privater Seite oder aus Mitteln der öffentlichen Hand an Schriftsteller, Musiker, Maler, Bildhauer, Wissenschaftler usw. ausgerichtet werden. Im Einzelfall ist deshalb zu prüfen, ob solche Zuwendungen ein Entgelt für geleistete Arbeit oder eine Schenkung darstellen. Im ersten Falle bilden sie Einkommen im Sinne von Art. 21 Abs. 1, lit. a WStB, im zweiten Falle sind sie gemäss Art. 21 Abs. 3 WStB der Wehrsteuer nicht unterworfen. Wir empfehlen ..., diese Zuwendungen steuerlich wie folgt zu behandeln:

Preise, die für ein auf Ausschreibung oder Auftrag hin geschaffenes Werk wie z.B. ein Festspiel, zugesprochen werden, sind ein Entgelt für geleistete Arbeit und bilden demgemäss Bestandteil des steuerbaren Einkommens des Empfängers. Die mit dem Werk verbundenen Auslagen für Material Schreibearbeiten usw. können als Gewinnungskosten in Abzug gebracht werden.

Ehrengaben, die nicht für ein auf Ausschreibung oder Auftrag hin geschaffenes Werk, sondern vor allem in Anerkennung der künstlerischen oder wissenschaftlichen Tätigkeit des Empfängers im allgemeinen ausgerichtet werden, haben den Charakter einer Schenkung und sind deshalb von der Wehrsteuer ausgenommen. Als Ehrengaben sind beispielsweise der Nobel-Preis und der Literaturpreis der Stadt Zürich zu betrachten.

Stipendien sind in der Regel ebenfalls von keiner bestimmten Gegenleistung des Empfängers abhängig und stellen demnach ordentlicherweise kein steuerbares Einkommen dar.»

b) Wie die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung zu Recht festhält, ergibt sich somit, dass die so genannten Ehrengaben einkommenssteuerfrei sind. Im Unterschied dazu stellen die eigentlichen Preise das Entgelt für geleistete Arbeit dar und gehören deshalb zum steuerbaren Einkommen des Begünstigten.

5. Im vorliegenden Fall hat der Rekurrent im Rahmen seiner Teilnahme am «Eidgenössischen Wettbewerb für freie Kunst» einen «Preis» in der Höhe von Fr. 20'000.– erhalten (vgl. das Schreiben des Bundesamtes für Kultur). Wie die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung korrekt bemerkt, hat der Rekurrent im Zusammenhang mit diesem «Wettbewerb» Arbeitsproben eingereicht (vgl. Vernehmlassung der Steuerverwaltung vom 4. Dezember 2001, S. 5). Daraus nun aber zu folgern, dass der Rekurrent an einem Wettbewerb oder an einer Ausschreibung teilgenommen habe und hierfür einen Preis im Sinne des oben erwähnten Kreisschreibens erhalten habe, geht fehl. Dies zeigen die folgenden Überlegungen: Das Bundesamt für Kultur hat unter anderem die Aufgabe, die Kunst zu fördern. Der «Eidgenössische Wettbewerb für freie Kunst» stellt dafür ein wesentliches Instru-

ment dar. Mit dem Erhalt eines Preises im Rahmen dieses «Wettbewerbs» werden den Preisträgerinnen und -trägern künstlerische Anerkennung und finanzielle Unterstützung zuteil (vgl. hierzu die Internetseite des Bundesamtes für Kultur). Dass sich die Jury (Eidgenössische Kunstkommission) im Vorfeld der Preisverleihung Arbeiten vorlegen lässt und diese beurteilt, erscheint angesichts des Auszeichnungscharakters des Preises nur normal. Entgegen der Steuerverwaltung geht die Steuerrekurskommission deshalb davon aus, dass der dem Rekurrenten verliehene «Preis» als Anerkennung für seine bisherige künstlerische Arbeit zugesprochen wurde. Dies gilt nach Ansicht der Steuerrekurskommission umso mehr, als der Rekurrent keines seiner Werke an die «Wettbewerbskommission» verkauft hat. Der dem Rekurrenten vom Bundesamt für Kultur ausgerichtete Betrag von Fr. 20'000.– stellt somit eine so genannte Ehrengabe dar und ist demzufolge nicht steuerbar.

6. Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass der Beitrag des Bundesamtes für Kultur in der Höhe von Fr. 20'000.– aus dem «Eidgenössischen Wettbewerb für freie Kunst» als nicht steuerbares Einkommen zu qualifizieren ist. Der Rekurs erweist sich demnach als begründet und ist gutzuheissen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird gutgeheissen.

Praxismitteilungen

*Unter www.steuerverwaltung.bs.ch sind folgende neuen **Merkblätter und Praxisinformationen** erhältlich:*

- Praxisinformation vom 20. August 2004 betreffend Besteuerung von Nutznießung und Wohnrecht bei Grundstücken des Privatvermögens;
- Richtlinien vom 31. August 2004 für die Strafzumessung bei Steuerhinterziehungen;
- Merkblatt vom 31. August 2004 betreffend Selbstanzeigen bei Steuerhinterziehungen.