

3-BU.2017.64

2015/10913

Urteil vom 15. Februar 2018

Besetzung

Präsident Heuscher

Gerichtsschreiber Stauffer

Anklagebehörde

Steueramt des Kantons Aargau

Angeklagte

A._____

Gegenstand

Strafbefehl Nr. 2015/10913

betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Anfang 2016 wurde A. (nachfolgend Angeklagte) die Steuererklärung 2015 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde die Angeklagte am 28. Juni 2016 erstmals gemahnt. Am 13. Januar 2017 erfolgte eine zweite, eingeschriebene Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Steuererklärung 2015 inklusive aller Beilagen. Des Weiteren wurde die Angeklagte auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse bis CHF 10'000.00) hingewiesen.

2.

Da dem zuständigen Gemeindesteueramt Q. innert Mahnfrist keine Steuererklärung zugeing, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 21. März 2017 wurde der Angeklagten eine Busse von CHF 2'200.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob die Angeklagte mit Schreiben vom 27. April 2017 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 9. Mai 2017 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 28. Juli 2017 erhob das KStA beim Spezialverwaltungsgericht gegen die Angeklagte folgende Anklage:

"1. Gestützt auf den angefochtenen Strafbefehl sei das Verfahren vor Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern gemäss § 249 ff. des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 durchzuführen.

2. Die angeklagte Person sei im Sinne des Strafbefehls zu bestrafen."

7.

Mit Verfügung vom 8. August 2017 wurde die Angeklagte auf den 20. September 2017 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt. Die Angeklagte hat krankheitsbedingt um Verschiebung der Verhandlung ersuchen lassen.

8.

Mit Verfügung vom 4. September 2017 wurde die Angeklagte neu auf den 25. Oktober 2017 vorgeladen. Auch diesen Termin konnte die Angeklagte nicht wahrnehmen.

9.

Mit Verfügung vom 24. Oktober 2017 wurde die Angeklagte neu auf den 28. November 2017 vorgeladen. Wegen einer Grippe war es der Angeklagten nicht möglich, an der Verhandlung teilzunehmen.

10.

Mit Verfügung vom 28. November 2017 wurde die Angeklagte neu auf den 17. Januar 2018 vorgeladen. Der Angeklagten wurde mitgeteilt, dass eine Verschiebung nicht mehr möglich sei.

11.

Anlässlich der Verhandlung vom 17. Januar 2018 vor dem Präsidenten des Spezialverwaltungsgerichts wurde die Angeklagte befragt. Die Angeklagte wurde aufgefordert, weitere Unterlagen einzureichen.

12.

Die Angeklagte reichte am 29. Januar 2018 aufforderungsgemäss die Schreiben vom 9. Juni 2016 und vom 26. Februar 2016 an das KStA sowie zudem eine Liegenschaftsrechnung vom 17. November 2015 beim Spezialverwaltungsgericht ein.

13.

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Akten des Verfahrens 3-RV.2017.19 in Sachen der Angeklagten betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2014 beigezogen.

Der Präsident zieht in Erwägung:

I.

1.

Massgebend für die Beurteilung der vorliegenden Anklage ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Im Steuerstrafverfahren ist das KStA für Ermittlung, Untersuchung und Strafbefehl (§ 242 StG) zuständig. Nach Abschluss der Untersuchung wird ein Strafbefehl erlassen oder das Verfahren eingestellt (§ 245 Abs. 1 StG). Die angeschuldigte Person und der Gemeinderat können innert 30 Tagen nach Zustellung des Strafbefehls beim KStA schriftlich Einsprache erheben; diese bewirkt die Aufhebung des Strafbefehls (§ 247 Abs. 1 StG). Ist Einsprache erhoben worden, kann das KStA weitere Untersuchungen durchführen und bei veränderter Sach- oder Rechtslage einen neuen Strafbefehl erlassen (§ 247 Abs. 2 StG). Erachtet das KStA den Erlass eines neuen Strafbefehls nicht als geboten, stellt es das Verfahren ein oder erhebt Anklage beim Spezialverwaltungsgericht (§ 247 Abs. 3 StG). Der angefochtene Strafbefehl gilt als Anklageschrift (§ 247 Abs. 4 StG).

2.2.

Das KStA hat gegenüber der Angeklagten einen Strafbefehl erlassen. Dieser gilt aufgrund der eingereichten Einsprache als aufgehoben. Gestützt auf die vorstehend zitierten Gesetzesbestimmungen ist das KStA befugt, Anklage zu erheben, und das Spezialverwaltungsgericht ist zuständig für deren Beurteilung. Auf die Anklage ist dementsprechend einzutreten.

II.

1.

1.1.

Eine Bestrafung nach § 235 Abs. 1 StG setzt drei Tatbestandselemente voraus: Eine Verfahrenspflicht nach Massgabe des Steuergesetzes, eine fruchtlos erfolgte Mahnung sowie die vorsätzliche oder fahrlässige Verletzung dieser gesetzlichen Verfahrenspflicht.

Zu den Verfahrenspflichten nach Steuergesetz gehört das Einreichen der Steuererklärung (§ 180 Abs. 2 StG). Die Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung trifft denjenigen unmittelbar, der kraft persönlicher oder wirtschaftlicher Zugehörigkeit im Kanton und in der in Frage stehenden Einwohnergemeinde eine Steuerpflicht begründet (§§ 16 f. StG).

1.2.

Die Angeklagte hatte am 31. Dezember 2015 unbestrittenermassen Wohnsitz in . Somit war sie verpflichtet, dem zuständigen Gemeindesteueramts Q. die Steuererklärung 2015 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Das Bezirksgericht Q. hat mit Entscheid vom 16. Oktober 2014 eine Vertretungsbeistandschaft gemäss Art. 394 ZGB für die Rekurrentin errichtet. Die Vertretungsbeistandschaft umfasste die Aufgabe,

"die jährliche Steuererklärung termingerecht zu erstellen und einzureichen. Der Beistand ist dazu ermächtigt, die dafür notwendigen Unterlagen einzuholen, insbesondere bei Banken und Behörden."

Per 7. Juli 2016 wurde der eingesetzte Beistand aus seinem Amt entlassen, da dieser trotz vieler Nachfragen die für das Ausfüllen der Steuererklärung erforderlichen Unterlagen nicht erhalten habe. In der Folge wurde eine neue Beiständin eingesetzt. Die Aufgabe der neuen Beiständin wurde um die vollumfängliche Vermögensverwaltung gemäss Art. 395 ZGB erweitert.

Nachdem die Rekurrentin auch die Zusammenarbeit mit der neu eingesetzten Beiständin verweigerte, wurde die Vertretungsbeistandschaft mit Entscheid des Bezirksgerichts Q. vom 19. Januar 2017 aufgehoben. Dieser Entscheid erwuchs am 15. Februar 2017 in Rechtskraft.

Die Handlungsfähigkeit der Rekurrentin wurde insbesondere in Bezug auf die Verfahrenspflichten mit den Beistandschaften nicht eingeschränkt (vgl. Kurzbegründung des Familiengerichtes Q.).

1.3.2.

Die Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, eingeschriebenen Mahnung vom 13. Januar 2017 reichte sie innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein. Die Beistandin war nicht zur Entgegennahme von Mahnungen, Verfügungen und Entscheiden der Steuerbehörden beauftragt, sondern zum Ausfüllen und Einreichen der Steuererklärung sowie zur Vermögensverwaltung. Damit war die Zustellung der letzten Mahnung an die Rekurrentin rechtmässig. Diese ist für die Berechnung der letzten Mahnfrist massgebend. Die letzte Mahnfrist lief damit am 13. Februar 2017 unbenutzt ab.

1.3.3.

Die Angeklagte bringt vor, der Sohn sei daran, Unterlagen zusammenzustellen und die Steuererklärung einzureichen (Protokoll der Verhandlung vom 17. Januar 2018 [Protokoll]). Nachdem die letzte Frist für die Abgabe der Steuererklärung 2015 unbenutzt abgelaufen ist, ist dieses Argument unbehelflich.

1.3.4.

Die Angeklagte bringt des Weiteren vor, sie sei ziemlich erschöpft. Sie erwähnt insbesondere offene Geldfragen im Zusammenhang mit dem Tod des Bruders, Probleme der Tochter mit deren Ehemann (Protokoll). Ein Arztzeugnis, das belegen würde, aus welchen medizinischen Gründen die Angeklagte während der letzten Mahnfrist, die vom 24. Januar 2017 bis zum 13. Februar 2017 dauerte, nicht in der Lage war, eine Steuererklärung auszufüllen und einzureichen oder ein Fristerstreckungsgesuch zu stellen, liegt nicht vor. Die vorgebrachten Umstände mögen zwar für die Angeklagte belastend sein, vermögen aber an der Pflicht, rechtzeitig eine Steuererklärung einzureichen, nichts zu ändern.

1.3.5.

Dass der Sohn vor zwei Monaten eine Augenverletzung (Protokoll) erlitt, erklärt nicht, wieso die Angeklagte deshalb nicht in der Lage gewesen sein soll, eine Steuererklärung auszufüllen und einzureichen oder ein Fristerstreckungsgesuch zu stellen. Auch dieses Argument ist ebenfalls unbehelflich.

1.3.6.

Die von der Angeklagten dargelegten Probleme mit dem Liegenschaftsunterhalt (Abschluss der "Nachbesserung der Nachbesserung" Mitte April 2017; s. auch Protokoll) haben nichts mit der Abgabe der Steuererklärung 2015 zu tun. Selbst wenn Liegenschaftskosten der Steuerperiode 2015 unklar gewesen sein sollten, so ist die Abgabe der Steuererklärung eine Wissensklärung. Die Angeklagte hätte somit selbst eine unvollständige Steuererklärung abgeben können und müssen mit Hinweis auf allfällig fehlende Informationen.

1.3.7.

Das nachgereichte Schreiben vom 9. Juni 2016 betrifft den Strafbefehl Nr. 2014/10986. Darin wird auf Unterlagen verwiesen, die das Jahr 2013 betreffen. Da sich das vorliegende Verfahren auf die Steuerperiode 2015 bezieht, kann die Angeklagte aus Unterlagen bezüglich des Jahres 2013 nichts zu ihren Gunsten ableiten. Auch aus den Originalrechnungen bezüglich der Sanierung des Wasserschadens, die primär das Jahr 2014 betreffen, kann die Angeklagte ebenfalls nichts zu ihren Gunsten ableiten. Das weitere Argument im Schreiben vom 9. Juni 2016, wonach "in den letzten Wochen der damals sanierte Wasserschaden nochmals aufgerissen" werden musste, vermag ebenso nicht zu erklären, weshalb die Angeklagte während der letzten Mahnfrist, die vom 24. Januar 2017 bis zum 13. Februar 2017 dauerte, nicht in der Lage war, die Steuererklärung 2015 auszufüllen und einzureichen oder aber ein Fristerstreckungsgesuch zu stellen. Das gilt ebenso für die Darlegung, dass die Aargauische Gebäudeversicherung den Schaden erst Ende Mai 2016 regulierte; wie auch für die Sachverhaltsdarstellung, wonach sie die Arbeiten aus ihrem Ersparten bezahlen musste (Protokoll).

1.3.8.

Es ist festzuhalten, dass sämtliche Einwände unbehelflich sind und die Nichteinreichung der Steuererklärung 2015 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen vermögen.

Weitere Gründe, welche der Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2015 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich.

Die Angeklagte hat damit ihre Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2015 verletzt.

1.4.

Zu prüfen bleibt der subjektive Tatbestand. Ob dieser erfüllt ist, beurteilt sich aufgrund strafrechtlicher Grundsätze. In diesem Zusammenhang finden gemäss ständiger Rechtsprechung des Spezialverwaltungsgerichts die allgemeinen Bestimmungen des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 (StGB, SR 311.0) Anwendung (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 236 StG N 10, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung). Vorsatz (Art. 12 Abs. 2 StGB) setzt ein Wissen und Wollen des Pflichtigen voraus. Fahrlässig begeht gemäss Art. 12 Abs. 3 StGB eine Tat, wer die Folge seines Verhaltens aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit nicht bedacht oder darauf nicht Rücksicht genommen hat.

Der Angeklagten musste aufgrund der allgemein bekannten Verpflichtung zur jährlichen Abgabe der Steuererklärung, der öffentlichen Bekanntmachung im Sinne von § 180 Abs. 1 StG, der Zustellung des Formulars zur Einreichung der Steuererklärung, der früher ausgefallten Bussen sowie der Mahnungen bewusst gewesen sein, dass sie die ausgefüllte Steuererklärung bis zur angesetzten Frist hätte einreichen müssen. Dennoch hat sie dies unterlassen, womit sie zumindest fahrlässig handelte. Folglich erweist sich auch der subjektive Tatbestand von § 235 Abs. 1 StG als erfüllt.

1.5.

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Angeklagte gegen § 235 Abs. 1 StG verstossen hat und dementsprechend zu bestrafen ist.

2.

Es liegen weder Rechtfertigungsgründe noch Schuldausschliessungs- oder -milderungsgründe vor.

3.

Liegt eine Verfahrenspflichtverletzung vor, ist eine Busse auszufällen (§ 235 Abs. 1 StG, letzter Teilsatz). Diese beträgt in leichten Fällen maximal CHF 1'000.00, in schweren Fällen oder bei Rückfall maximal CHF 10'000.00. Gemäss konstanter Praxis des KStA sowie des Spezialverwaltungsgerichts richtet sich die Stufung der Busse in der Regel nach der Höhe des letzten rechtskräftig veranlagten steuerbaren Einkommens und nach der Anzahl früherer Ordnungsbussen. Diesbezüglich hat das KStA einen nicht zu beanstandenden Bussentarif ausgearbeitet. Das KStA beantragt eine Busse in der Höhe des Strafbefehls, also von CHF 2'200.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00).

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen der Angeklagten von CHF 122'681.00 (satzbestimmendes Einkommen des Jahres 2014; Ermessensveranlagung, Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts vom 20. Juli 2017 in Sachen der Angeklagten [3-RV.2017.19]) aus. Dies wurde der Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Die Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2010 bis 2014) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten bereits zwei Mal gebüsst werden (2010 und 2011).

Die Rekurrentin macht geltend, die für die Busse "relevanten Einkommen" seien zu hoch. Verschiedene Mieter hätten den Mietzins wegen der Liegenschaftssanierung nicht bezahlt. Diese Mietzinsausfälle beliefen sich monatlich auf drei bis vier Tausend Franken (vgl. Protokoll). Die Angeklagte hat auch eine Liegenschaftsrechnung vom 17. November 2015 für die Erneuerung der Heizung im Betrag von CHF 17'621.05 eingereicht. Die

Angeklagte gab im Übrigen an, dass sich ihre Einkommensverhältnisse nicht geändert hätten (Protokoll).

Aufgrund der Angaben der Angeklagten anlässlich der Verhandlung vom 17. Januar 2018 ("Sanierung der Sanierung", Wasserschäden; Protokoll) sowie der Akten des Rekursverfahrens betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2014 in Sachen der Angeklagten (3-RV.2017.19) erscheint es als glaubhaft, dass Mietzinsausfälle eingetreten sind. Es rechtfertigt sich daher, für die Bussenbemessung von einem reduzierten Einkommen zwischen CHF 80'000.00 und CHF 90'000.00 auszugehen und vom letzten steuerbaren Einkommen von CHF 122'681.00 (Steuerperiode 2014) abzuweichen. Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen zwischen CHF 80'000.00 und CHF 90'000.00 sowie bei der dritten Widerhandlung CHF 1'400.00.

Die von der Vorinstanz ausgefällte Busse wird von CHF 2'200.00 auf CHF 1'400.00 reduziert. Weitere Gründe für eine Reduktion der Busse sind nicht ersichtlich.

III.

Soweit die §§ 249 ff. StG betreffend das Strafverfahren vor Spezialverwaltungsgericht keine abweichenden Vorschriften enthalten, gelten die Bestimmungen über das Rekursverfahren bei ordentlichen Veranlagungen sinngemäss (§ 251 StG). Gemäss § 189 Abs. 1 StG werden die amtlichen Kosten grundsätzlich der unterliegenden Partei auferlegt; bei teilweisem Obsiegen/Unterliegen sind die Kosten anteilmässig zu verteilen.

Nachdem die Angeklagte keinen konkreten Bussenantrag gestellt hat, ist von einem Antrag auf Aufhebung der Busse auszugehen. Vorliegend wird die vom KStA beantragte Busse von CHF 2'200.00 auf CHF 1'400.00 reduziert. Damit unterliegt die Angeklagte zu rund 60 %, weshalb ihr die Verfahrenskosten im Umfang von 60 % aufzuerlegen sind.

Der Präsident erkennt:

1.

Gestützt auf § 235 Abs. 1 StG wird die Angeklagte wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zu einer Busse von CHF 1'400.00 verurteilt.

2.

Die Angeklagte hat die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 150.00 sowie der Kanzleigebür von CHF 130.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 320.00, werden zu 60 % der Angeklagten mit CHF 192.00 auferlegt. Der Rest (CHF 128.00) wird auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

- die Angeklagte
- das Kantonale Steueramt (2)
- das Gemeindesteueramt Q.

Mitteilung an:

- die Gerichtskasse

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 15. Februar 2018

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Heuscher

Stauffer