

3-BU.2017.74

2016/1669

Urteil vom 17. Januar 2018

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiber Stauffer

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2016/1669**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Anfang 2017 wurde A. (nachfolgend Angeklagter) die Steuererklärung 2016 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde der Angeklagte am 14. Juni 2017 erstmals gemahnt. Am 27. Juli 2017 erfolgte eine zweite, eingeschriebene Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Steuererklärung 2016 inklusive aller Beilagen. Des Weiteren wurde der Angeklagte auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse bis CHF 10'000.00) hingewiesen. Die eingeschriebene Mahnung vom 27. Juli 2017 ist vom Angeklagten nicht abgeholt worden. Sie wurde am 10. August 2017 nochmals mit normaler Post zugestellt.

2.

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

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 26. September 2017 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 200.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 28. September 2017 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 16. Oktober 2017 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 6. Dezember 2017 erhob das KStA beim Spezialverwaltungsgericht gegen den Angeklagten 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 7. Dezember 2017 wurde der Angeklagte auf den 17. Januar 2018 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

Mit Schreiben vom 3. Januar 2018 wurde die Vorladung (inkl. Anklage) mit A-Post Plus zugestellt.

9.

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Steuerakten der Jahre 2015 und 2016 beigezogen.

10.

Anlässlich der Verhandlung vor dem Präsidenten des Spezialverwaltungsgerichts wurde der Angeklagte befragt.

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 dem 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.

Der Angeklagte hatte am 31. Dezember 2016 unbestrittenermassen Wohnsitz in Q. Somit war er verpflichtet, dem zuständigen Steueramt die Steuererklärung 2016 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz Zustellung der zweiten, eingeschriebenen Mahnung vom 27. Juli 2017 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Der Angeklagte bringt vor, der "Steuervogt B." habe seine Pflicht nicht erfüllt und ihm innert nützlicher Frist keine Antwort gegeben, damit er "die Abstriche wahrnehmen [könne] für eine neue Steuererklärung." Zudem habe er die Steuererklärung nicht mit dem offiziellen Formular, sondern "auf zwei Papierseiten" eingereicht. Daran hat er an der Verhandlung vom 17. Januar 2018 festgehalten (vgl. Protokoll der Verhandlung vom 17. Januar 2018 [Protokoll]).

Das Gemeindesteueramt Q. hält fest, die Steuererklärung 2016 sei beim Gemeindesteueramt Q. nicht eingegangen und das Mahnverfahren sei ordnungsgemäss durchgeführt worden.

1.3.3.

Am 27. Juli 2017 wurde der Angeklagte letztmals eingeschrieben gemahnt. Nachdem dieses Schreiben von der Post als "nicht abgeholt" am 7. August 2017 retourniert wurde, wurde dem Angeklagten die eingeschriebene Mahnung am 10. August 2017 nochmals mit gewöhnlicher Post zugestellt.

1.3.4.

Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung gilt eine behördliche Sendung nicht erst dann als zugestellt, wenn der Adressat sie tatsächlich in Empfang genommen hat, sondern es genügt, dass sie in seinen Machtbereich gelangt ist und er sie demzufolge zur Kenntnis nehmen kann. Wird der Empfänger einer eingeschriebenen Briefpostsendung oder Gerichtsurkunde nicht angetroffen und wird daher eine Abholungseinladung in seinen Briefkasten oder in sein Postfach gelegt, so wird die Sendung in jenem Zeitpunkt als zugestellt betrachtet, in welchem sie auf der Poststelle abgeholt wird. Geschieht dies nicht innert der Abholfrist von sieben Tagen, so gilt die Sendung als am letzten Tag dieser Frist zugestellt. Voraussetzung dafür ist jedoch, dass der Empfänger nach Treu und Glauben mit einer Zustellung aufgrund der Umstände mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit rechnen musste. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn ein Verfahrens- oder Prozessrechtsverhältnis besteht (BGE 130 III 396).

Vorliegend kannte der Steuerpflichtige die von ihm verlangte Mitwirkungshandlung zweifellos (§ 180 StG), werden doch die Steuerpflichtigen durch öffentliche Bekanntmachung auf die Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung aufmerksam gemacht. Er hat auch nicht bestritten, die letzte Mahnung vom 27. Juli 2017 erhalten zu haben, welche ihm mit gewöhnlicher Post am 10. August 2018 nochmals zugesandt wurde.

Die Mahnung ist dem Angeklagten damit rechtsgültig zugestellt worden.

1.3.5.

Der Angeklagte bringt vor, die Steuerbehörden hätten ihre Pflicht nicht erfüllt und ihm innert nützlicher Frist keine Antwort gegeben, damit er Abzüge in der Steuererklärung geltend machen könne. Insbesondere geht es um bezahlten Lohn für die Mithilfe im Haushalt (Aufstellung der Aufwendungen 2015). Der Angeklagte verkennt einerseits, dass die Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung unabhängig davon ist, ob die Steuerbehörden steuerrechtliche Fragen beantworten. Andererseits verkennt der Angeklagte, dass es grundsätzlich nicht Aufgabe des Gemeindesteueramtes Q. ist, ihn in steuerrechtlichen Fragen zu beraten. Nichtsdestotrotz haben offenbar Gespräche zwischen den Steuerbehörden und dem Angeklagten stattgefunden, die schlussendlich dazu geführt haben, dass in der Veranlagung des Jahres 2016 noch ein Abzug für Krankheitskosten (Arztrechnungen) berücksichtigt wurde (Aktennotiz vom 13. Dezember 2017). Ebenso wurde ein Unterstützungsabzug in Höhe von CHF 2'400.00 gewährt. Festzuhalten ist, dass Lohnkosten für Haushaltshilfe als sogenannte Lebenshaltungskosten nicht vom Einkommen abgezogen werden können, was dem Angeklagten an der Verhandlung erläutert wurde (vgl. Protokoll).

1.3.6.

Der Angeklagte macht geltend, er habe die Steuererklärung zwar nicht auf dem offiziellen Formular erstellt, jedoch habe er "zwei Papierseiten" eingereicht. Ein Blick in die Steuerakten des Jahres 2015 zeigt, dass der Angeklagte am 3. Dezember 2016 in der Tat zwei Seiten über Einnahmen und Ausgaben eingereicht hat. Diese betrafen jedoch die Steuerperiode 2015. Für die hier massgebliche Steuerperiode 2016 fehlt eine solche Aufstellung. Die an der Verhandlung eingereichte Kopie des Schreibens vom 10. November 2017 betrifft nicht die Steuererklärung 2016 (vgl. auch die Antwort des Gemeindesteueramtes Q. vom 14. November 2017).

1.3.7.

Mit Schreiben vom 14. Juni 2017 wurde der Angeklagte zum ersten Mal gemahnt, die Steuererklärung 2016 einzureichen. Mit Schreiben vom 25. Juni 2017 hält der Angeklagte fest, dass er über dieses Schreiben orientiert sei. Die Steuererklärung 2016 oder 2017 sei nicht in Vergessenheit geraten. Der Angeklagte wusste damit, dass er jeweils eine Steuererklärung ausfüllen und einreichen muss. In der Folge reichte der Angeklagte ausweislich der Steuerakten 2016 dennoch keine Steuererklärung 2016 und auch kein Fristerstreckungsgesuch ein.

1.3.8.

Es ist festzuhalten, dass sämtliche Einwände unbehelflich sind und die Nichteinreichung der Steuererklärung 2016 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen vermögen.

Weitere Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2016 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich.

Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2016 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.

Dem 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 sowie der Mahnungen bewusst gewesen sein, dass er die ausgefüllte Steuererklärung bis zur angesetzten Frist hätte einreichen müssen. Dennoch hat er dies unterlassen, womit er zumindest fahrlässig handelte. Folglich erweist sich auch der subjektive Tatbestand von § 235 Abs. 1 StG als erfüllt.

1.5.

Zusammenfassend ergibt sich, dass der 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 200.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00).

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 59'764.00 (rechtskräftiges steuerbares Einkommen des Jahres 2015) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Der Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2011 bis 2015) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten noch nie gebüsst werden. Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 59'764.00 sowie bei der ersten Widerhandlung CHF 200.00.

Der Angeklagte macht geltend, er hätte für eine neue Steuererklärung – er meint wohl damit die Steuererklärung 2016 – noch Abzüge machen können, wenn ihm das Gemeindesteueramt Q. seine Fragen beantwortet hätte. Wie weiter oben dargelegt, hat das Gemeindesteueramt Q. den steuerrechtlich möglichen Unterstützungsabzug von CHF 2'400.00 sowie einen Abzug für Krankheitskosten in der Veranlagung 2016 berücksichtigt.

Soweit ersichtlich hat das Gemeindesteueramt Q. damit die noch möglichen Abzüge berücksichtigt.

Die Steuerveranlagung des Jahres 2016 wurde am 19. Dezember 2017 verschickt und ist noch nicht in Rechtskraft erwachsen. Danach beträgt das steuerbare Einkommen CHF 58'900.00. Auch bei diesem Einkommen beträgt die Busse bei der ersten Widerhandlung CHF 200.00

Nachdem die beantragte Busse dem aktuellen Bussentarif entspricht, ist die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 200.00 nicht zu beanstanden. Gründe für eine Reduktion der Busse sind keine 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 vom KStA beantragte Busse von CHF 200.00 bestätigt wird, unterliegt der Angeklagte und die Verfahrenskosten sind ihm vollumfänglich aufzuerlegen. Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Der Präsident erkennt:

1.

Gestützt auf § 235 Abs. 1 StG wird der Angeklagte wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zu einer Busse von CHF 200.00 verurteilt.

2.

Der Angeklagte hat die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 50.00 sowie der Kanzleigebür von CHF 130.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 220.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

- den Angeklagten
- das Kantonale Steueramt (2)
- das Gemeindesteuernamt 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, 17. Januar 2018

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident

Der Gerichtsschreiber

Heuscher

Stauffer