

3-BU.2017.75
2016/690

Urteil vom 17. Januar 2018

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiber Stauffer

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2016/690**
 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 19. Juni 2017 erstmals gemahnt. Am 8. August 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.

2.

Da dem zuständigen Gemeindesteueramt 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 12. September 2017 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 2'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 8. Oktober 2017 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 20. Oktober 2017 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 7. 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 11. Dezember 2017 wurde der Angeklagte auf den 17. Januar 2018 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

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 rechtsgenügender Zustellung der zweiten, eingeschriebenen Mahnung vom 8. August 2017 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Der Angeklagte macht nicht geltend, er habe eine Steuererklärung für das Jahr 2016 eingereicht. Er macht auch nicht geltend, er habe ein Fristerstreckungsgesuch gestellt. Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2016 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind ausweislich der Akten nicht ersichtlich.

An der Verhandlung vom 17. Januar 2018 brachte der Angeklagte vor, er sei schwer krank gewesen und habe Krebs gehabt. Der Angeklagte reichte kein Arztzeugnis ein, welches nachweist, dass er deshalb während der letzten Mahnfrist nicht in der Lage war, die Steuererklärung 2016 oder ein Fristerstreckungsgesuch einzureichen. Der Angeklagte legte an der Verhandlung vom 17. Januar 2018 auch noch dar, er habe mit Hilfe des Staates eine Forderung von rund CHF 80'000.00 infolge Konkurs eines Schuldners verloren, der wieder in guten Verhältnissen lebe. Auch dies erklärt nicht, weshalb der Angeklagte deshalb nicht seinen steuerrechtlichen Verfahrenspflichten nachkommen konnte (vgl. Protokoll der Verhandlung vom 17. Januar 2018 [Protokoll]). Es ist daher festzustellen, dass die Argumente des Angeklagten unbehelflich sind.

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, der früher ausgefallten Bussen 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.

3.1.

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 2'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00).

3.2.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 32'876.00 (rechtskräftige Ermessensveranlagung der Steuerperiode 2015) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Der Angeklagte wendet sinngemäss ein, das der Bussenbemessung zu Grunde gelegte Einkommen entspreche nicht seinem aktuellen Einkommen. Er sei "unter dem Existenzminimum" und Vermögen besitze er keines. Als Beweismittel reicht er einen Mietvertrag, einen Bankauszug sowie einen Beleg der C. ein.

3.3.

Das Gemeindesteueramt Q. hat den Angeklagten in den Jahren 2015 und 2016 nach Ermessen veranlagt. Dabei hat es dem Rekurrenten ein Einkommen aus unselbständiger Nebenerwerbstätigkeit von CHF 15'000.00 aufgerechnet. Der Angeklagte hat dies in seiner Einsprache und anlässlich der Verhandlung vom 17. Januar 2018 (Protokoll) in Frage gestellt.

Der Angeklagte hat für das behauptete tiefere Einkommen einen Kontoauszug der D. für den Monat September 2017 vorgelegt. Daraus kann entnommen werden, dass er monatlich eine AHV-Rente von CHF 1'842.00 ausbezahlt erhält. Zudem verfügt er quartalsweise über eine Pensionskassenrente von CHF 380.00. Dies ergibt im Jahr 2017 ein Einkommen aus AHV und BVG von CHF 23'624.00. Dieses Einkommen stimmt mit demjenigen des Jahres 2015 (und auch 2016) überein.

Die monatliche Miete, die seit dem 1. Mai 2013 zu bezahlen ist, beträgt CHF 1'760.00 (CHF 1'960.00 abzüglich Anteil E. von CHF 200.00). Monatlich fallen CHF 291.05 Krankenkassenprämie an. Diese beiden Beträge alleine ergeben bereits CHF 2'051.05 pro Monat an Lebenshaltungskosten, d.h. pro Jahr CHF 24'612.60. An der Verhandlung legte der Angeklagte dar, die Krankenkassenprämie sei auf CHF 420.00 angestiegen. Zudem zahle er persönlich Medikamente für rund CHF 100.00 selber. Hinzu kommen die Auslagen für einen Personenwagen mit geringer Fahrleistung (Protokoll).

Vergleicht man die Einnahmen von CHF 23'624.00 und die Ausgaben von gerundet mindestens CHF 24'613.00, so ist feststellbar, dass dem Angeklagten nicht genügend Mittel zur Verfügung stehen, um Krankenkasse und Miete zu bezahlen, auch wenn die sonstigen Lebenshaltungskosten von der Partnerin bezahlt werden sollten. Allein daraus ist zu schliessen, dass der Angeklagte noch über anderweitiges Einkommen verfügen muss.

3.4.

Der Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2011 bis 2015) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten bereits fünf Mal gebüsst werden (2011, 2012, 2013, 2014, 2015). Gemäss aktuellem Bussentarif ist die Busse bei der sechsten Widerhandlung verschuldensabhängig bis CHF 10'000.00 festzulegen. Auf die Bussenbemessung ist nachfolgend einzugehen.

4.

4.1.

Weist ein Täter Vorstrafen auf, wird dies strafferhöhend gewichtet (BGE 136 V 1 ff., Erw. 2.6.2, mit Hinweisen).

Der Umstand, dass der Angeklagte trotz fünf Vorstrafen die Steuererklärung ein weiteres Mal nicht fristgerecht einreichte, lässt auf eine beispiellose Uneinsichtigkeit in das strafbare Verhalten schliessen, was grundsätzlich die Strafschärfung zur Folge hat.

4.2.

Bei der Strafzumessung sind die wirtschaftlichen Verhältnisse der angeklagten Person zu berücksichtigen. Dabei ist der wirtschaftlich leistungsfähigeren Person bei gleichem Verschulden eine höhere Busse aufzulegen als einer weniger bemittelten, denn nur so werden beide gleich stark betroffen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 236 StG N 95).

Da der Angeklagte seit Jahren keine Steuererklärung eingereicht hat, bestehen seitens der Steuerbehörden keine genauen Kenntnisse über seine finanziellen Verhältnisse, was er sich selbst zuzuschreiben hat. Im vorliegenden Verfahren ist das behauptete tiefere Einkommen nicht glaubhaft, auch wenn knappe finanzielle Verhältnisse vorliegen. Die Lebenshaltungskosten des Angeklagten legen weitere, nicht deklarierte Einkommensquellen nahe. Dennoch ist eine etwas erhöhte Strafempfindlichkeit anzunehmen.

4.3.

Gemäss aktuellem Bussentarif würde die Busse bei der fünften Widerhandlung sowie bei einem steuerbaren Einkommen zwischen CHF 30'000 und CHF 40'000.00 CHF 2'000.00 betragen, während sie bei einem steuerbaren Einkommen bis CHF 30'000.00 bei CHF 1'000.00 liegt. So oder anders ist die Busse bei der sechsten Widerhandlung deutlich zu schärfen, wobei aufgrund der vom Angeklagten verschuldeten Unsicherheit von einem Einkommen von rund CHF 30'000.00 auszugehen ist. Insgesamt

ist das Verschulden selbst in Berücksichtigung einer leicht erhöhten Strafempfindlichkeit als gross zu qualifizieren. Die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 2'000.00 ist deshalb zu bestätigen.

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 2'000.00 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 2'000.00 verurteilt.

2.

Der Angeklagte hat die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 250.00 sowie der Kanzleigebür von CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 410.00, 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