

3-BU.2018.17

2016/5322

Urteil vom 18. April 2018

Besetzung

Präsident Heuscher
Gerichtsschreiber Stauffer

Anklagebehörde

Steueramt des Kantons Aargau

Angeklagter

A._____

Gegenstand

Strafbefehl Nr. 2016/5322
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 21. 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 Regionalen Steueramt Q. innert der Mahnfrist keine Steuererklärung zuing, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 24. Oktober 2017 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 400.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 7. November 2017 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 23. November 2017 beantragte das Regionale Steueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Mit Schreiben vom 27. Dezember 2017 reichte der Angeklagte eine Vernehmlassung ein.

7.

Das Regionale Steueramt Q. reichte am 23. Januar 2018 einen postalischen Zustellungsnachweis ein.

8.

Am 14. Februar 2018 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."

9.

Mit Verfügung vom 26. Februar 2018 wurde der Angeklagte auf den 18. April 2018 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

10.

Am 1. März 2018 hat das Spezialverwaltungsgericht bei der Einwohnerkontrolle R. weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 1. März 2018).

11.

Mit Schreiben vom 1. März 2018 hat das Spezialverwaltungsgericht dem Angeklagten mitgeteilt, dass eine allfällige Erhöhung der Busse in Betracht gezogen werden muss.

12.

Der Angeklagte ist nicht zur Verhandlung erschienen.

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.

3.

Erscheint der Angeklagte - wie im vorliegenden Verfahren - trotz Vorladung nicht zur Verhandlung und wurde vorgängig nicht ausdrücklich um die Ansetzung eines neuen Gerichtstermins ersucht, geht das Spezialverwaltungsgericht davon aus, dass das Gericht ermächtigt wird, das Urteil in Abwesenheit aufgrund der Akten zu fällen (§ 250 Abs. 2 lit. c StG, Hinweis in der Vorladung).

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 R.. Somit war er verpflichtet, dem zuständigen Regionalen Steueramt Q. die Steuererklärung 2016 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz Zustellung der zweiten, eingeschriebenen Mahnung vom 21. August 2017 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Der Angeklagte bringt vor, er habe seine Easy-Tax-Steuererklärung ausgefüllt, ausgedruckt und per A-Post an das Gemeindesteuernamt geschickt (Einsprache). Der Angeklagte macht weiter geltend, er habe infolge Auslandsabwesenheit die eingeschriebene Mahnung nicht abgeholt. Bei seiner Rückkehr sei der Brief bereits retourniert worden und aus der Abholungseinladung gehe der Absender nicht hervor. Die Mahnung sei auch nicht mit normaler Post zugestellt worden. Er habe die Steuererklärung am 4. November 2017 erstellt und an das Gemeindesteuernamt verschickt. Er habe die Steuererklärung 2016 im Wissen ausgefüllt, dass dies noch getan werden muss und nicht aufgrund einer Mahnung. Am 27. Dezember 2017 habe er den fälligen Steuerbetrag vollständig überwiesen (Schreiben vom 27. Dezember 2017). Das Regionale Steueramt Q. legt dar, das Mahnverfahren sei ordnungsgemäss durchgeführt worden. Die Steuererklärung sei erst am 7. November 2017 beim Regionalen Steueramt Q. eingetroffen, nachdem die Busse am 24. Oktober 2017 ausgesprochen worden sei.

1.3.3.

Wird der Steuerpflichtige bei der Zustellung selbst nicht angetroffen, kann die Sendung an eine andere zur Entgegennahme von Postsendungen berechnigte Person am Wohnort ausgehändigt werden (Ersatzzustellung). Die Zustellung gilt somit nicht nur als vollzogen, wenn sie an den Adressaten selbst erfolgt, sondern auch dann, wenn eine Postsendung durch eine zum Haushalt der Adressaten gehörende erwachsene Person oder eine Person mit Postvollmacht für den Adressaten entgegengenommen wird (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 175 StG N 11, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

1.3.4.

Das Regionale Steueramt Q. stellte die letzte Mahnung vom 21. August 2017 per Einschreiben zu. Diese eingeschriebene Sendung trug die Sendungsnummer B. Sie wurde aufgrund des Zustellungsnachweises der Schweizerischen Post AG am 29. August 2017 um 09:06 Uhr gegen Unterschrift zugestellt. Der Empfang wurde jedoch von "C." und nicht vom Angeklagten bestätigt (Zustellnachweis BMZ zur Sendungsnummer B).

1.3.5.

Die Aussage des Angeklagten, er habe die eingeschriebene Mahnung nicht abgeholt, ist damit zutreffend. Hingegen wurde die Mahnung entgegen seiner Angaben in Empfang genommen und nicht retourniert. Laut Einwohnerkontrolle wohnt C. seit dem 1. Juni 2008 an derselben Adresse in R. wie der Angeklagte (Aktennotiz vom 1. März 2018). Im Telefonbuch sind C. und der Angeklagte zudem an der gleichen Adresse und unter der gleichen Telefonnummer eingetragen (www.tel.search.ch). Damit ist erstellt, dass die eingeschriebene Sendung mit der Sendungsnummer B an eine Person ausgehändigt wurde, die im gleichen Haushalt wie der Adressat A. lebt. Die Zustellung der letzten Mahnung vom 21. August 2017 wurde somit rechtsgenüglich am 29. August 2017 vollzogen.

1.3.6.

Die letzte Mahnfrist begann damit am 30. August 2017 zu laufen und endete am 18. September 2017. Der Angeklagte legt selbst dar, er habe die Steuererklärung 2016 am 4. November 2017 ausgefüllt und an das Gemeindesteueramt verschickt. Dieses Datum stimmt mit dem Datum auf dem EasyTax Ausdruck überein. Der Eingangsstempel des Regionalen Steueramtes Q. auf der Steuererklärung 2016 lautet auf den 7. November 2017. Damit ist erstellt, dass der Angeklagte die Steuererklärung 2016 lange nach Ablauf der letzten Mahnfrist einreichte.

1.3.7.

Der Angeklagte macht geltend, er habe den fälligen Steuerbetrag am 27. Dezember 2017 vollständig bezahlt. Ein rechtskonformes Handeln bezüglich der Bezahlung der Steuern ändert nichts an weiteren steuerrechtlichen Pflichten bzw. an der jährlich wiederkehrenden Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung (SGE vom 20. August 2012 [3-BU.2012.45]).

1.3.8.

Es ist somit 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, a.a.O., § 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.

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 400.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00).

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 31'025.00 (rechtskräftiges steuerbares Einkommen 2013) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt.

Inzwischen ist die Steuerperiode 2014 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 46'700.00 rechtskräftig veranlagt worden. Der Angeklagte wurde deshalb mit Schreiben vom 1. März 2018 darauf aufmerksam gemacht, dass aufgrund des höheren steuerbaren Einkommens eine allfällige Erhöhung der Busse in Betracht zu ziehen ist. Der Angeklagte hat sich dazu nicht vernehmen lassen. Für die Bussenbemessung ist – wie oben erwähnt – auf dieses letzte rechtskräftige steuerbare Einkommen abzustellen.

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 zwei Mal gebüsst werden (2012, 2013).

Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 46'700.00 sowie bei der dritten Widerhandlung CHF 600.00. Nachdem sich der Angeklagte weder zum relevanten Einkommen noch zur Bussenhöhe äusserte, ist die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 400.00 auf CHF 600.00 zu erhöhen.

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 400.00 auf CHF 600.00 erhöht 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 600.00 verurteilt.

2.

Der Angeklagte hat die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 100.00 sowie der Kanzleigebühr von CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 260.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

- den Angeklagten
- das Kantonale Steueramt (2)
- das Regionale Steueramt 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, 18. April 2018

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Heuscher

Stauffer