

3-BU.2018.21
2016/5496

Urteil vom 23. Mai 2018

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Bernhard

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2016/5496**
 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 21. Juni 2017 erstmals gemahnt. Am 22. August 2017 erfolgte eine zweite Mahnung (A-Post Plus) 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 Regio-Steueramt Q. (nachfolgend Regio-Steueramt), 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 25. Oktober 2017 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 275.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit E-Mail vom 9. November 2017 Einsprache. Er führt aus, er habe um Verlängerung der Einreichungsfrist für die Steuererklärung 2016 mit Begründung gebeten und erwarte deshalb, dass der Strafbefehl zurückgezogen werde.

5.

In seiner Stellungnahme vom 5. Dezember 2017 beantragte das Regio-Steueramt die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 19. 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."

7.

7.1.

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

7.2.

Mit Erklärung vom 5. März 2018 beantragte der Angeklagte die Verschiebung der Verhandlung, da er im Ausland (Kanada) tätig sei und erst ab 20. Mai 2018 für ca. 10 Tage wieder in der Schweiz sei.

7.3.

Mit Verfügung vom 8. März 2018 wurde der Angeklagte neu auf den 23. Mai 2018 vorgeladen. Der Angeklagte wurde darauf aufmerksam gemacht, dass die Verhandlung nicht mehr verschoben werden kann und bei Abwesenheit aufgrund der Akten entschieden werde.

8.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Regio-Steueramt weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 11. April 2018).

9.

9.1.

Mit Eingabe vom 15. April 2018 ersuchte der Angeklagte erneut um Verschiebung der Verhandlung.

9.2.

Mit Schreiben vom 19. April 2018 hat das Spezialverwaltungsgericht die erneute Verschiebung der Verhandlung abgelehnt.

10.

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.

3.1.

Der Angeklagte hat zweimal um Verschiebung der Verhandlung ersucht. Den zweiten Antrag hat das Spezialverwaltungsgericht abgelehnt, da bereits eine Verhandlungsverschiebung auf seinen Wunsch stattgefunden hatte und in der neuen Vorladung ausdrücklich darauf hingewiesen worden war, dass eine Verschiebung nicht mehr möglich ist. Der Angeklagte wurde denn auch darauf aufmerksam gemacht, dass bei Abwesenheit gestützt auf die Akten ein Urteil erfolgt.

3.2.

Trotz Vorladung und explizitem Hinweis auf die Folgen einer Abwesenheit ist der Angeklagte nicht zur Verhandlung erschienen. Folglich ist aufgrund der Akten ein Urteil zu fällen (vgl. § 250 Abs. 2 lit. c StG).

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 diejenigen 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 Regio-Steueramt die Steuererklärung 2016 einzureichen.

1.3.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten Mahnung (A-Post Plus) vom 22. August 2017 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.4.

1.4.1.

Der Angeklagte macht geltend, dass er eine Fristerstreckung beantragt habe. Er reicht zum Beweis einen E-Mailverkehr zwischen ihm und Herrn C., Leiter des Regio-Steueramtes, ein.

Die E-Mail des Angeklagten vom 23. August 2017 trägt den Betreff: "Zusätzliche Unterlagen Steuererklärung 2015". Wie im Betreff vermerkt, bezieht sich die E-Mail inhaltlich auf das Jahr 2015 und die Einreichung von Kontokorrentauszügen. Die Unterlagen hatte das Regio-Steueramt mit E-Mail vom 10. Juli 2017 einverlangt. Der Angeklagte erwähnt in seiner Antwort vom 23. August 2017 nirgends die Steuererklärung 2016. Seine Antwortmail kann somit nicht als Fristerstreckungsgesuch zur Einreichung der Steuererklärung 2016 dienen.

1.4.2.

Wie bereits festgestellt, bezieht sich die E-Mail des Angeklagten einzig auf die Kontokorrentunterlagen 2015. Dies obwohl der Angeklagte, als er die E-Mail verfasste, Kenntnis vom laufenden Mahnverfahren der Steuererklärung 2016 hatte. Es wäre ihm somit ohne weiteres möglich und zumutbar gewesen, eine Fristerstreckung für die Steuererklärung 2016 zu beantra-

gen. Der Angeklagte kann entgegen seinem Vorbringen aus dem E-Mailverkehr nichts zu seinen Gunsten ableiten, insbesondere keine Fristerstreckung zur Einreichung der Steuererklärung 2016.

1.4.3.

Des Weiteren macht der Angeklagte geltend (E-Mail vom 13. November 2017), er habe "ebenfalls angerufen" und es sei seit Jahren bekannt, dass er im Ausland tätig sei und entsprechend meist nicht in der Schweiz. Im Jahr 2017 sei er praktisch ausschliesslich im Ausland gewesen.

Es finden sich in den Akten keine Anhaltspunkte dafür, dass der Angeklagte telefonisch eine Fristverlängerung für die Einreichung der Steuererklärung 2016 beantragt hätte. Vielmehr hält das Regio-Steueramt fest, die Steuererklärung 2016 sei verspätet eingereicht worden. Der Pflichtige habe nie eine Fristverlängerung verlangt. Es sei im E-Mailverkehr immer nur um die noch offene Aktenergänzung bezüglich der Steuererklärung 2015 gegangen.

Auch der Umstand, dass der Angeklagte im Ausland tätig ist und sich deshalb nicht in der Schweiz aufhält, führt nicht automatisch zu einer Erstreckung der Einreichungsfristen oder zur Aufhebung der Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung.

1.4.4.

Im Übrigen wurde offenbar die Post des Angeklagten auch während seiner Auslandsabwesenheit ordnungsgemäss entgegengenommen, wie aus den Zustellungsnachweisen ersichtlich ist. Es ist somit nicht nachvollziehbar und wird auch nicht geltend gemacht, weshalb der Angeklagte sich nicht auch bezüglich einem allfälligen Antrag auf Fristerstreckung hätte organisieren können.

1.4.5.

Sämtliche Einwände des Angeklagten sind unbehelflich und vermögen die Nichteinreichung der Steuererklärung 2016 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen.

1.4.6.

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.

1.5.

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 Pflichten 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.

1.6.

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 275.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00).

3.2.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 123'700.00 aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Die Anklagebehörde legte der Bussenbemessung das Einkommen gemäss provisorischer Steuerrechnung 2017 zugrunde. Darauf kann praxisgemäss nicht abgestellt werden. Das letzte rechtskräftige, steuerbare Einkommen beträgt CHF 103'100.00 (steuerbares Einkommen 2013). Für die Bussenbemessung ist – wie oben erwähnt – auf dieses letzte rechtskräftige steuerbare Einkommen abzustellen. Aufgrund des tieferen steuerbaren Einkommens ist die Busse zu reduzieren.

3.3.

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 103'100.00 sowie bei der ersten Widerhandlung CHF 225.00. Nachdem sich der Angeklagte weder zum relevanten Einkommen noch zur Bussenhöhe äusserte und die Busse dem Bussentarif entspricht, ist die Busse auf CHF 225.00 festzusetzen. Gründe für eine weitere 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 der Angeklagte keinen konkreten Bussenantrag gestellt hat, ist von einem Antrag auf Aufhebung der Busse auszugehen. Vorliegend wird die vom KStA beantragte Busse von CHF 275.00 auf CHF 225.00 reduziert. Damit unterliegt der Angeklagte zu rund 4/5, weshalb ihm die Verfahrenskosten im Umfang von 4/5 aufzuerlegen sind.

Nicht vertretenen Angeklagten wird keine Parteientschädigung ausgerichtet (§ 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 225.00 verurteilt.

2.

Die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 50.00 sowie der Kanzleigebühr von CHF 130.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 220.00, werden zu 4/5 dem Angeklagten mit CHF 176.00 auferlegt. Der Rest (CHF 44.00) wird auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

- den Angeklagten
- das Kantonale Steueramt (2)
- das Regio-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, 23. Mai 2018

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Bernhard