

3-BU.2018.3

2016/1959

Urteil vom 14. Februar 2018

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Bruder

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagte **A.**_____

 vertreten durch D. _____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2016/1959**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Anfang 2017 wurde A. (nachfolgend Angeklagte) die Steuererklärung 2016 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde die Angeklagte am 29. Juni 2017 erstmals gemahnt. Am 9. 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 die Angeklagte auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse bis CHF 10'000.00) hingewiesen.

2.

Da dem zuständigen Steueramt 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 27. September 2017 wurde der Angeklagten eine Busse von CHF 200.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob die Angeklagte mit Schreiben vom 22. Oktober 2017 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 6. November 2017 beantragte das Steueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 12. Januar 2018 erhob das KStA beim Spezialverwaltungsgericht gegen die Angeklagte folgende Anklage:

"1. Gestützt auf den angefochtenen Strafbefehl sei das Verfahren vor Spezialverwaltungsgericht 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 17. Januar 2018 wurden die Angeklagte und deren Vertreter auf den 14. Februar 2018 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

Die Angeklagte und ihr Vertreter sind nicht zur Verhandlung erschienen (Tel. vom 26. Januar 2018 und vom 12. Februar 2018; Aktennotiz).

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.

3.

Verzichtet die Angeklagte bzw. deren Vertreter - wie im vorliegenden Verfahren - auf eine Verhandlungsteilnahme, 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.

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

1.3.

Die Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, eingeschriebenen Mahnung vom 9. August 2017 reichte sie innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.4.

Die Angeklagte bringt vor, sie sei bereits 88 Jahre alt und zunehmend demenz, weshalb ihr Sohn sie vertrete (General-Vollmacht vom 28. November 2016). Mit E-Mail vom 20. Juli 2017 sei versucht worden, mit dem Gemeindesteueramt Q. wegen fehlender Unterlagen eine Lösung zu finden. Daraufhin sei nochmals eine Fristverlängerung bis 15. August 2017 gewährt worden. Es fehle aber nach wie vor eine Rentenbescheinigung aus Ungarn.

1.5.

Das Gemeindesteueramt Q. hatte der Angeklagten mit der ersten Mahnung vom 29. Juni 2017 eine Frist bis 19. Juli 2017 zur Einreichung der Steuererklärung 2016 angesetzt. Das Sekretariat des Vertreters der Angeklagten nahm erst mit E-Mail vom 20. Juli 2017 (also bereits nach Ablauf der ersten Frist) mit dem Gemeindesteueramt Q. Kontakt auf um zu klären, ob die Veranlagung 2016 nicht ohne Deklaration aufgrund der Steuererklärung 2015 vorgenommen werden könnte. Die Unterlagen für die Steuererklärung zusammenzutragen sei mit grossem Aufwand verbunden, und an den Einkommensverhältnissen der Angeklagten habe sich nichts geändert. Dieses Begehren lehnte das Gemeindesteueramt ebenfalls mit E-Mail vom 20. Juli 2017 ab, verwies auf die jährlich wiederkehrende Verpflichtung, eine Steuererklärung einzureichen und setzte der Angeklagten eine Frist bis 15. August 2017 zur Einreichung der Steuererklärung 2016 an.

Die Angeklagte erkennt, dass das Fehlen von Unterlagen nicht dazu berechtigt, mit dem Einreichen der Steuererklärung zuzuwarten oder von der allgemeinen Pflicht befreit, diese rechtzeitig einzureichen. Die Steuererklärung ist eine Wissenserklärung. Fehlen notwendige Angaben oder Belege, die nicht bis zur Abgabefrist ermittelt bzw. beschafft werden können, muss die Steuererklärung dennoch abgegeben werden mit dem Hinweis auf die fehlenden Informationen. Der Angeklagte hätte somit eine unvollständige Steuererklärung unter Bezeichnung der fehlenden Angaben und Belege abgeben können und müssen (SGE vom 5. Juli 2017 [3-BU.2017.47]).

1.6.

Die Angeklagte wurde vor Ablauf dieser per E-Mail vom 20. Juli 2017 bis 15. August 2017 gewährten Frist am 9. August 2017 unter Ansetzung einer letzten Frist und unter Androhung der Säumnisfolgen eingeschrieben gemahnt.

1.7.

Eine Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten kann nur ausgesprochen werden, wenn insbesondere das Mahnverfahren vorgängig ordnungsgemäss durchgeführt wurde. Die steuerpflichtige Person ist im Mahnverfahren über die Pflicht, die Steuererklärung einzureichen, die Mahnfrist sowie die Konsequenzen, welchen sie sich mit der verspäteten Einreichung der Steuererklärung aussetzt, zu informieren (vgl. dazu Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 235 StG N 21; VPB 66 [2002] Nr. 9 Erw. 2.1, Pra 82/1993 Nr. 209 Erw. 3b).

§ 235 Abs. 1 StG verlangt gemäss seinem klaren Wortlaut (nur) eine Mahnung (vgl. auch § 65 Abs. 4 StGV). Es ist gestützt auf die gesetzliche Grundlage unerheblich, ob überhaupt eine erste Mahnung (vorliegend die Mahnung vom 29. Juni 2017), welche in der Regel keine für eine Busse vorausgesetzte Androhung der Säumnisfolgen enthält, ergangen ist (SGE vom 13. Juni 2013 [3-BU.2013.42]).

Das Verwaltungsgericht hat im Entscheid vom 2. Mai 2007 (AGVE 2007 S. 103) festgehalten, dass der Steuerpflichtige eingeschrieben unter ausdrücklicher Ansetzung einer letzten Frist und dem Hinweis auf die Straffolgen bei Unterlassung aufgefordert werden muss, das Versäumte nachzuholen. Dies ist vorliegend mit der Mahnung vom 9. August 2017 geschehen. Die Angeklagte hat die letzte Frist unbenutzt verstreichen lassen und die rechtzeitige Einreichung der Steuererklärung 2016 bzw. eines weiteren Fristerstreckungsgesuches versäumt.

Das Tatbestandselement der Mahnung ist mit dem Schreiben vom 9. August 2017, welches am 10. August 2017 zugestellt wurde, erfüllt.

1.8.

Aus der in der Einsprache vom 22. Oktober 2017 geltend gemachten Demenz kann die Angeklagte vorliegend im Übrigen nichts zu ihren Gunsten ableiten. Mit General-Vollmacht vom 28. November 2016 hat sie ihren Sohn, C., als Vertreter beauftragt. Wird ein Vertreter beigezogen, hat sich der Vertretene dessen Handlungen - und Unterlassungen - als eigene zu rechnen zu lassen (vgl. VGE vom 2. Mai 2012 [WBE. 2011.380]).

1.9.

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

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

Die Angeklagte hat damit ihre Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2016 verletzt.

1.10.

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 Busse 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.

1.11.

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). Dieser 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 der Angeklagten von CHF 30'519.00 aus (aktuellstes rechtskräftig veranlagtes steuerbares Einkommen 2015). Dies wurde der Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Die Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steueranlagungen der Jahre 2011 - 2015) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten bereits ein Mal gebüsst werden (2013). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 30'519.00 sowie bei der zweiten Widerhandlung CHF 200.00.

Nachdem sich die Angeklagte weder zum relevanten Einkommen noch zur Bussenhöhe äusserte und 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 die Angeklagte und die Verfahrenskosten sind ihr vollumfänglich aufzuerlegen. Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG)

Der Präsident erkennt:

1.

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

2.

Die 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:

- die Angeklagte (Vertreter, im Doppel)
- das Kantonale Steueramt (2)
- das 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, 14. Februar 2018

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Bruder