

3-BU.2018.40

2016/9543

Urteil vom 23. Mai 2018

Besetzung

Präsident Heuscher
Gerichtsschreiberin Bernhard

Anklagebehörde

Steueramt des Kantons Aargau

Angeklagte

A._____

Gegenstand

Strafbefehl Nr. 2016/9543
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 1. November 2017 erstmals gemahnt. Am 4. Dezember 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 Gemeindesteueramt Q. 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 15. Januar 2018 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 23. Januar 2018 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 31. Januar 2018 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Die Angeklagte nahm mit Eingabe vom 5. März 2018 Stellung.

7.

Am 26. März 2018 erhob das KStA beim Spezialverwaltungsgericht gegen die Angeklagte 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."

8.

Mit Verfügung vom 3. April 2018 wurde die Angeklagte auf den 23. Mai 2018 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

9.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteuernamt Q. weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 12. April 2018).

10.

Anlässlich der Verhandlung vor dem Präsidenten des Spezialverwaltungsgerichts wurde die 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 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.

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.

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

1.3.

1.3.1.

Die Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, eingeschriebenen Mahnung vom 4. Dezember 2017 reichte sie innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Die Angeklagte bringt vor, dass sie und ihr Ehemann mit E-Mail vom 18. Dezember 2017 das Gemeindesteueramt Q. um Fristerstreckung für die Einreichung der Steuererklärung 2016 bis Ende Februar 2018 gebeten hätten. Dabei hätten sie die E-Mailadresse des Gemeindesteueramtes falsch geschrieben (mit ö statt oe), weshalb die E-Mail nicht angekommen sei. Sie hätten aber die Bestätigung "E-Mail erfolgreich versandt" erhalten. Sie hoffe, dass von einer Bestrafung aufgrund dieses Missverständnisses abgesehen werden könne.

Das Gemeindesteueramt Q. stellt fest, das Mahnverfahren sei ordnungsgemäss durchgeführt worden. Das Gemeindesteueramt habe das Fristerstreckungsgesuch per E-Mail nie erhalten.

1.3.3.

Das Gemeindesteueramt Q. kann grundsätzlich per Mail kontaktiert werden (C und D). Die Angeklagte legte ihrer Einsprache zwar eine vom 18. Dezember 2017 datierte E-Mail mit Fristerstreckungsgesuch bei. Beim Adressaten ist aber - wie von der Angeklagten geltend gemacht - ersichtlich, dass S. mit ö statt oe geschrieben wurde. Dies hatte zur Folge, dass die Nachricht nicht zugestellt werden konnte. Es ist zwar eher unglaublich, wenn

die Angeklagte vorbringt, sie hätte eine Versandbestätigung aber keine Fehlermeldung erhalten. Dies braucht jedoch aufgrund der folgenden Erwägungen nicht abschliessend beurteilt zu werden.

Die letzte Mahnung des Gemeindesteueramtes Q. datiert vom 4. Dezember 2017. Erst nach dieser letzten Mahnung hat die Angeklagte die E-Mail vom 18. Dezember 2017 mit dem Fristerstreckungsgesuch abgeschickt. Die Wegleitung zur Steuererklärung, welche auch dem EasyTax als Hilfestellung hinterlegt ist, hält das Vorgehen bei Fristerstreckungsgesuchen fest (vgl. "Terminprobleme"). Danach werden Fristerstreckungsgesuche bis am 30. Juni 2017 nur beantwortet, wenn sie nicht oder nicht in gewünschtem Umfang bewilligt werden. Keine Antwort bedeutet somit Genehmigung des Fristerstreckungsgesuches. Bei zeitlich darüber hinausgehenden Fristerstreckungsgesuchen - wie dem vorliegenden - wird der Entscheid (Gutheissung oder Ablehnung) in jedem Fall schriftlich mitgeteilt. Nachdem die Angeklagte auf die von ihr nach ihren Angaben erfolgreich versandte E-Mail keinen Entscheid des Gemeindesteueramtes erhielt, hätte sie nachfragen müssen, ob ihr Gesuch genehmigt wurde. Sie hat dies unterlassen und sich somit den ungenützten Fristablauf vorwerfen zu lassen. Die Steuererklärung wurde innert Frist nicht eingereicht.

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

1.3.4.

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

1.3.5.

Die Angeklagte hat damit ihre 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.

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 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.

1.5.

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.

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 200.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00).

3.2.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen der Angeklagten von CHF 95'500.00 aus. Dies wurde der Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Bei dem zur Bemessung der Busse eingesetzten Einkommen handelt es sich, um das von der Angeklagten für das Jahr 2015 selbst deklarierte Einkommen. Auf eine (von den Steuerbehörden ungeprüfte) Selbstdeklaration kann bei der Bussenbemessung nicht abgestellt werden. Massgebend ist - wie ausgeführt (Erw. 3.1.) - in der Regel das letzte rechtskräftige Einkommen.

3.3.

Das letzte, rechtskräftig veranlagte Einkommen (satzbestimmend) beträgt CHF 112'800.00 (Steuerveranlagung 2014). Demgegenüber wurde das Einkommen (satzbestimmend) gemäss der letzten, nicht rechtskräftigen

Steuerveranlagung 2015 auf CHF 96'700.00 festgelegt. Zugunsten der Angeklagten ist auf dieses von den Steuerbehörden geprüfte, tiefere Einkommen abzustellen.

3.4.

Die 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 96'700.00 (gleich wie bei einem Einkommen von CHF 95'500.00) sowie 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 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 120.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 210.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

- die Angeklagte
- das Kantonale Steueramt (2)
- das Gemeindesteueramt 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