

3-BU.2018.43
2016/6985

Urteil vom 27. Juni 2018

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiber Stauffer

Anklagebehörde ***Steueramt des Kantons Aargau***

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2016/6985**
 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 9. August 2017 erstmals gemahnt. Am 7. September 2017 erfolgte eine zweite Mahnung (A-Post Plus Sendung) 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.

Mit Schreiben vom 12. September 2017 erstreckte das Regio Steueramt Q. die Frist zur Abgabe der Steuererklärung 2016 bis zum 31. Oktober 2017. Es hielt fest, dass keine weitere Frist mehr gewährt und keine weitere Mahnung erfolgen werde. Der Angeklagte wurde nochmals auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse bis CHF 10'000.00) hingewiesen.

3.

Da dem zuständigen Regio Steueramt Q. innert der Mahnfrist keine Steuererklärung zuzuging, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

4.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 10. November 2017 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 700.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

5.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 5. Dezember 2017 Einsprache.

6.

In seiner Stellungnahme vom 19. Dezember 2017 beantragte das Regio Steueramt Q. die Reduktion des Bussenbetrages.

7.

Am 6. April 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."

8.

Mit Verfügung vom 20. April 2018 wurde der Angeklagte auf den 27. Juni 2018 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt. Der Angeklagte ist nicht 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 Steueramt die Steuererklärung 2016 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz Zustellung der letzten Mahnung vom 12. September 2017 (A-Post Plus Sendung, Sendungsnummer aaa, Zustellung am 13. September 2017 um 11:10 Uhr) reichte der Angeklagte innert der letzten bis zum 31. Oktober 2017 laufenden Frist keine Steuererklärung 2016 ein.

1.3.2.

Der Angeklagte bringt vor, er habe wegen seines geschäftlich bedingten Auslandsaufenthaltes in China die Steuererklärung 2016 nicht vollständig einreichen können. Da in China Google gesperrt sei, habe er "auf dem Steueramt angerufen und um ein paar Tage Verlängerung gebeten". Zudem habe er die Steuererklärung 2016 am 15. November 2017 - 15 Tage nach Ablauf der letzten Mahnfrist - eingereicht, weil er erst zu diesem Zeitpunkt über noch fehlende Belege verfügt habe. Das Regio Steueramt Q. hält dafür, das Mahnverfahren sei ordnungsgemäss durchgeführt worden. Der Angeklagte habe sich zwar aus China telefonisch gemeldet. Es sei aber nicht mehr vollständig eruierbar, was genau besprochen worden sei, ausser dass der Angeklagte darauf aufmerksam gemacht worden sei, ein Fristgesuch schriftlich zu stellen. Ein weiteres Fristerstreckungsgesuch sei beim Regio Steueramt Q. nicht eingegangen.

1.3.3.

Fristerstreckungsgesuche sind nach § 65 Abs. 3 der Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV) schriftlich zu stellen. Wird ein solches mündlich vorgetragen, muss die Steuerbehörde dieses weder

akzeptieren noch beantworten. Von der Gewährung einer Fristerstreckung darf die steuerpflichtige Person nur dann ausgehen, wenn auf ihr mündlich gestelltes Gesuch eine schriftliche Bewilligung erteilt wurde. Insbesondere kann mit einer Fristerstreckung nicht mehr gerechnet werden, wenn bereits mit zweiter Mahnung eine letzte Frist angesetzt wurde (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 180 StG N 21, mit Hinweis auf VGE vom 28. September 2006 [WBE.2006.281]). Der Angeklagte konnte aufgrund der letzten Mahnung vom 12. September 2017, die dem Angeklagten am 13. September 2017 mit dem Hinweis „Es erfolgt keine weitere Mahnung mehr“ eröffnet wurde, grundsätzlich nicht von einer weiteren Fristerstreckung ausgehen.

Das Regio Steueramt Q. bestreitet die Aussage des Angeklagten nicht, er habe aus China angerufen und "um ein paar Tage Verlängerung" für die Abgabe der Steuererklärung 2016 gebeten. Der Angeklagte behauptet jedoch auch nicht, die Frist zur Abgabe der Steuererklärung 2016 sei ihm telefonisch während seines Aufenthaltes in China erstreckt worden. Das Regio Steueramt Q. hält dagegen daran fest, der Angeklagte sei darauf aufmerksam gemacht worden, das Fristerstreckungsgesuch sei schriftlich einzureichen. Bei dieser Ausgangslage ist deshalb davon auszugehen, dass das Regio Steueramt Q. keine mündliche Fristerstreckung zwecks Abgabe der Steuererklärung 2016 gewährt hat, zumal das Vorgehen im Einklang mit § 65 Abs. 3 StGV steht.

1.3.4.

Der Angeklagte bestreitet zu Recht nicht, die letzte Mahnung erhalten zu haben. Zudem ist aufgrund der Ausführungen in der Einsprache des Angeklagten erstellt, dass er die letzte Mahnfrist, die am 31. Oktober 2017 ablief, nicht eingehalten hat. Das verspätete Nachreichen der Steuererklärung 2016 ist unerheblich, denn die Erfüllung der Mitwirkungspflicht nach Ablauf der angesetzten Frist vermag die Ordnungswidrigkeit nicht mehr zu beseitigen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 235 StG N 49). Der sanktionswürdige Tatbestand der Verfahrenspflichtverletzung war im Zeitpunkt, in welchem die angesetzte Frist ohne Einreichung der Steuererklärung abgelaufen ist, erfüllt. Dies war am 31. Oktober 2017 der Fall.

1.3.5.

Wenn der Anklage darlegt, es hätten noch Belege gefehlt, so ist auch dieses Argument unbehelflich. Die Steuererklärung ist eine Wissenserklärung (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 180 StG N 12). Fehlen notwendige Angaben oder Belege, die nicht bis zur Abgabefrist ermittelt bzw. beschafft werden können, berechtigt dies den Angeklagten nicht, mit der Einreichung der Steuererklärung zuzuwarten.

1.3.6.

Es ist 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 700.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00).

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 159'442.00 (rechtskräftiges steuerbares Einkommen 2015) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Unterdessen ist auch die Veranlagung 2016 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 154'172.00 rechtskräftig geworden.

Der Angeklagte legte dar, dass er die Steuererklärung 2016 nachträglich noch eingereicht habe. Wie das Verwaltungsgericht festgehalten hat, kann bei verspätetem Nachreichen der Steuererklärung nur unter strengen Anforderungen Betätigung aufrichtiger Reue (Art. 48 lit. d StGB) angenommen werden. Insbesondere kann jedoch nach Eröffnung des Strafbefehls der Strafmilderungsgrund nicht mehr greifen, weil die Strafe bereits ausgefällt ist (VGE vom 31. März 2015 [WBE.2014.349], mit Hinweisen auf Lehre und Rechtsprechung). Eine Bussenreduktion kommt damit vorliegend aufgrund des Nachreichens der Steuererklärung 2016 nicht in Frage.

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 154'172.00 – gleich wie bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 159'442.00 – sowie bei der ersten Widerhandlung (die Ordnungsbussen der Jahre 2004 bis 2006 und 2009 sind nicht als Vorstrafen zu berücksichtigen) CHF 700.00. Nachdem sich der 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 700.00 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 700.00 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 700.00 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 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, 27. Juni 2018

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Heuscher

Stauffer