

3-BU.2018.45
2016/8463

Urteil vom 27. Juni 2018

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Bernhard

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2016/8463**
 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 8. Juni 2017 erstmals gemahnt. Am 25. 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 Gemeindesteueramt Q. 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 29. November 2017 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 100.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 15. Dezember 2017 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 23. Januar 2018 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 11. 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."

7.

Mit Verfügung vom 20. April 2018 wurde der Angeklagte auf den 27. Juni 2018 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteueramt Q. weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 3. Mai 2018).

9.

Mit Schreiben vom 3. Mai 2018 hat das Spezialverwaltungsgericht dem Angeklagten mitgeteilt, dass eine allfällige Erhöhung der Busse in Betracht gezogen werden muss.

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.

2.3.

Mit Ausnahme dringlicher Fälle werden gemäss Art. 207 Abs. 1 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG) vom 11. April 1889, Zivilprozesse, in denen der Schuldner Partei ist und die die Konkursmasse berühren, nach der Konkurseröffnung eingestellt. Strafverfahren sind im Gesetz nicht unter den einzustellenden Prozessen genannt, da sie das Massevermögen nicht betreffen. Sie sind folglich weiterzuführen (Art. 207 SchKG; zum Ganzen: Staehelin/Bauer/Staehelin [Hrsg.], Basler Kommentar zum Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs II, 2. Auflage, Basel 2010, Art. 207 N 7).

Am 30. Mai 2017, also noch vor Erlass des Strafbefehls bzw. vor dem Einspracheverfahren, wurde über den Angeklagten der Konkurs eröffnet. Die Vorinstanz hat das Verfahren nicht sistiert. Da es sich beim Einspracheverfahren nicht um einen Zivilprozess im Sinne von Art. 207 Abs. 1 SchKG handelt (vgl. zu diesem Begriff: BGE 116 V 284), sondern um ein Strafverfahren, durfte die Vorinstanz das Verfahren weiterführen.

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 Q-. Somit war er verpflichtet, dem zuständigen Gemeindesteueramt Q. die Steuererklärung 2016 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, eingeschriebenen Mahnung vom 25. August 2017 (Zustellfiktion) reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Der Angeklagte bringt vor, dass im Zuge eines laufenden Strafverfahrens sämtliches steuerrelevantes Material beschlagnahmt worden sei, weshalb er die Steuererklärung nicht habe einreichen können.

1.3.3.

Das Gemeindesteueramt Q. hält fest, das Mahnverfahren sei ordnungsgemäss durchgeführt worden. Die Abgabe der Steuererklärung könne nicht von Bedingungen abhängig gemacht werden. Insbesondere sei die Steuererklärung auch dann einzureichen, wenn nicht alle Unterlagen vorhanden seien, bzw. könnten diese bei Arbeitgebern, Versicherungen, Banken usw. nachgefordert werden.

1.3.4.

Das Fehlen von "steuerrelevanten" Unterlagen vermag die Nichteinreichung der Steuererklärung nicht zu entschuldigen. Unabhängig von der Beschlagnahme in einem Strafverfahren hätte der Angeklagte auf die letzte Mahnung reagieren müssen und zumindest ein Fristerstreckungsgesuch einreichen sollen. Er hätte auch eine unvollständige Steuererklärung einreichen können, mit dem Vermerk, die notwendigen Unterlagen seien

vom Konkursamt beschlagnahmt worden, weshalb die restlichen Informationen verzögert eingereicht würden. Die Steuererklärung ist in diesem Sinne eine Wissenserklärung.

1.3.5.

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

1.3.6.

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.

1.4.

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.

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.

1.5.

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.

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 100.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00).

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 32'000.00 (rechtskräftiges steuerbares Einkommen 2011) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt.

3.2.

Inzwischen ist die Steuerperiode 2012 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 76'400.00 rechtskräftig veranlagt worden. Der Angeklagte wurde deshalb mit Schreiben des Spezialverwaltungsgerichts vom 3. Mai 2018 darauf aufmerksam gemacht, dass eine Bussenerhöhung 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 noch nie gebüsst werden. Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 76'400.00 sowie bei der ersten Widerhandlung CHF 300.00.

3.3.

Der Angeklagte führt in seiner Einsprache aus, es sei ein Konkursverfahren eingeleitet und abgeschlossen worden. Dementsprechend sei er zahlungsunfähig. Gemäss Schweizerischem Handelsamtsblatt (shab.ch) wurde über den Angeklagten am 30. Mai 2017 der Konkurs eröffnet. Dieser ist entgegen den Angaben des Angeklagten noch nicht abgeschlossen. Die Busse wurde nach der Konkurseröffnung ausgesprochen und unterliegt somit auch nicht dem Konkurserkenntnis. Folglich kann der Angeklagte aus der Konkurseröffnung ohnehin nichts zu seinen Gunsten ableiten. Die Auferlegung einer Busse ist einzig von der Beantwortung der Fragen

abhängig, ob der Angeklagte fristgerecht gehandelt hat und ob ihn daran ein Verschulden trifft.

Ob der Angeklagte die Busse bezahlen kann, ist für dieses Verfahren nicht relevant. Für den Erlass einer Busse müsste der Angeklagte ein Erlassgesuch gemäss § 230 StG beim Kantonalen Steueramt einreichen.

3.4.

Die von der Vorinstanz ausgefallte Busse ist demnach von CHF 100.00 auf CHF 300.00 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 100.00 auf CHF 300.00 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 Verkehrspflichten zu einer Busse von CHF 300.00 verurteilt.

2.

Der Angeklagte hat 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, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

- den Angeklagten
- das Kantonale Steueramt
- 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, 27. Juni 2018

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Bernhard