

3-BU.2018.50
2016/8462

Urteil vom 27. Juni 2018

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Bernhard

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2016/8462**
 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 13. Oktober 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 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 11. Dezember 2017 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 1'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 5. Januar 2018 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 22. Januar 2018 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 24. 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 Eingabe vom 22. Februar 2018 erstattete der Angeklagte eine Replik.

8.

Das Gemeindesteueramt Q. nahm mit E-Mail vom 5. März 2018 erneut Stellung.

9.

Mit Verfügung vom 2. Mai 2018 wurde der Angeklagte auf den 27. Juni 2018 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

10.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteuernamt Q. weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 16. Mai 2018).

11.

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.

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 Steueramt die Steuererklärung 2016 einzureichen.

1.3.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten Mahnung vom 13. Oktober 2017 (A-Post Plus) reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.4.

Der Angeklagte bringt vor, er habe die Gemeinde um Hilfe gebeten, da er mit der schriftlichen Form der Steuererklärung überfordert sei. Des Weiteren habe er das Gemeindesteueramt mit einer schriftlichen Vollmacht ermächtigt, auf dem Sozialamt seine Daten einzusehen. Er lebe seit Oktober 2016 in einer begleiteten WG. Erst im Februar 2018 habe er sich wieder einen Computer kaufen können. Er werde innert zwei Wochen die Steuererklärung ausfüllen, sofern noch notwendig. Er habe nicht auf seine vollständigen Unterlagen zugreifen können, die beim C. in R. eingelagert seien.

Das Gemeindesteueramt Q. führt aus, das Mahnverfahren sei ordnungsgemäss durchgeführt worden. Bis zum 5. März 2018 (letzte Stellungnahme des Gemeindesteueramtes) sei keine Steuererklärung eingereicht worden.

1.5.

Es ist schwer nachvollziehbar, dass der Angeklagte die Steuererklärung nur computerunterstützt ausfüllen kann. Das Ausfüllen einer Steuererklärung von Hand bei – wie vorliegend – nur wenigen Einkommenspositionen wäre dem Angeklagten sicher zumutbar gewesen. Weiter ist auch der Hinweis auf die erteilte Vollmacht bzw. die unvollständigen Unterlagen

unbehelflich. Denn der Angeklagte hätte selbst die Möglichkeit gehabt, Akteneinsicht beim Sozialamt zu verlangen und die notwendigen Unterlagen zu kopieren. Dies ist nicht die Aufgabe des Steueramtes. Das Fehlen von Unterlagen berechtigt zudem nicht dazu, mit dem Einreichen der Steuererklärung zuzuwarten, geschweige denn befreit dies den Steuerpflichtigen von der allgemeinen Pflicht, 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.

Im Übrigen erfolgte die Vollmachterteilung des Angeklagten erst mit Schreiben vom 22. Februar 2018 und somit deutlich nach Ablauf der letzten Mahnfrist, welche am 3. November 2017 endete.

1.6.

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

1.7.

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.

1.8.

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 Be-

kanntmachung 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.

1.9.

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 1'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00).

3.2.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 66'253.00 (rechtskräftiges steuerbares Einkommen 2015) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. In der Zwischenzeit wurde die Veranlagung 2016 rechtskräftig, welche ein steuerbares Einkommen von CHF 66'500.00 ausweist.

3.3.

Der Angeklagte bringt vor, er sei bis vor kurzem vom Sozialamt abhängig gewesen. Seit 2012 lebe er auf dem Existenzminimum aufgrund einer Lohnpfändung von monatlich CHF 3'600.00, welche bis April 2017 ange-dauert habe. Dies sei problematisch, da er nun über keine Reserven verfüge, aber in der Steuerrechnung sein voller Lohn berücksichtigt werde. Er könne auch die Busse nicht bezahlen. Ein Steuererlass auf alle ausstehenden Forderungen würde ihm mehr nützen.

Das Gemeindesteueramt Q. weist darauf hin, dass der Angeklagte im Jahr 2016 Krankentaggelder in der Höhe von CHF 68'515.20 bezogen habe.

3.4.

Grundsätzlich wäre – wie bereits vorgängig festgehalten – auf das letzte rechtskräftig veranlagte steuerbare Einkommen von CHF 66'500.00 abzustellen. Vorliegend ist jedoch aus den Unterlagen und Eingaben, insbesondere dem Klientenkontoauszug des Jahres 2017 des Sozialdienstes Q. sowie der Stellungnahme des Gemeindesteueramtes Q. vom 5. März 2018, ersichtlich, dass sich das aktuelle monatliche Einkommen des Angeklagten ganz wesentlich verändert hat. So war der Angeklagte von April bis November 2017 auf Sozialhilfe angewiesen. Erst seit November 2017 erhält er eine IV-Rente der SVA Aargau und der Personalvorsorgestiftung der D. AG. Zusammen ergibt sich daraus ein Renteneinkommen von knapp CHF 3'000.00 monatlich bzw. jährlich rund CHF 35'000.00. Weitere Einkommensquellen sind ausweislich der Akten nicht vorhanden ebenso wenig Vermögen. Aufgrund dieser massiven Einkommenseinbusse rechtfertigt es sich, für die Bussenbemessung auf ein Einkommen von CHF 30'000.00 bis CHF 40'000.00 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 bereits zwei Mal gebüsst werden (2011, 2013). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem Einkommen von CHF 35'000.00 sowie bei der dritten Widerhandlung CHF 400.00.

3.5.

Die Busse wird dementsprechend auf CHF 400.00 festgelegt. Gründe für eine weitere Reduktion der Busse sind keine ersichtlich.

4.

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

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 1'000.00 auf CHF 400.00 reduziert. Damit unterliegt der Angeklagte zu 40 %, weshalb ihm die Verfahrenskosten im Umfang von 40 % 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 Verkehrspflichten zu einer Busse von CHF 400.00 verurteilt.

2.

Die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 150.00 sowie der Kanzleigebühr von CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 310.00, werden zu 40 % dem Angeklagten mit CHF 124.00 auferlegt. Der Rest (CHF 186.00) wird auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

- den Angeklagten
- 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, 27. Juni 2018

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Bernhard