

3-BU.2018.54
2016/9353

Urteil vom 27. Juni 2018

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiber Stauffer

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2016/9353**
 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 17. August 2017 erstmals gemahnt. Am 16. Oktober 2017 und am 21. November 2017 erfolgten eine zweite und dritte, eingeschriebene Mahnung unter Ansetzung einer Frist 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 9. Januar 2018 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 22. Januar 2018 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 28. Februar 2018 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 15. Mai 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 29. Mai 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 Q. Somit war er verpflichtet, dem zuständigen Gemeindesteueramt Q. die Steuererklärung 2016 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz Zustellung der eingeschriebenen Mahnung vom 21. November 2017 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Nach § 65 Abs. 4 StGV ist ausdrücklich vorgeschrieben, dass die mit letzter Mahnung gewährte Frist mindestens 20 Tage betragen muss. Vorerst ist zu prüfen, ob diese Vorschrift mit der Mahnung vom 21. November 2017 eingehalten worden ist.

1.3.3.

Am 21. November 2017 verschickte das Gemeindesteueramt Q. eine letzte Mahnung und setzte Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2016 bis zum 19. Dezember 2017. Diese letzte Mahnung hat der Angeklagte effektiv am 30. November 2017 am Postschalter abgeholt. Würde auf diese tatsächliche Zustellung abgestellt, hätte die Frist am 1. Dezember 2017 zu laufen begonnen. Dementsprechend hätte sie bis zum gesetzten Endtermin vom 19. Dezember 2017 nur 19 Tage betragen. Wie nachfolgend gezeigt wird, kann jedoch nicht auf die Zustellung vom 30. November 2017 abgestellt werden.

1.3.4.

Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung gilt eine behördliche Sendung nicht erst dann als zugestellt, wenn der Adressat sie tatsächlich in Empfang genommen hat, sondern es genügt, dass sie in seinen

Machtbereich gelangt ist und er sie demzufolge zur Kenntnis nehmen kann. Wird der Empfänger einer eingeschriebenen Briefpostsendung oder Gerichtsurkunde nicht angetroffen und wird daher eine Abholungseinladung in seinen Briefkasten oder in sein Postfach gelegt, so wird die Sendung in jenem Zeitpunkt als zugestellt betrachtet, in welchem sie auf der Poststelle abgeholt wird. Geschieht dies nicht innert der Abholfrist von sieben Tagen, so gilt die Sendung als am letzten Tag dieser Frist zugestellt. Voraussetzung dafür ist jedoch, dass der Empfänger nach Treu und Glauben mit einer Zustellung aufgrund der Umstände mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit rechnen musste. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn ein Verfahrens- oder Prozessrechtsverhältnis besteht (BGE 130 III 396).

Vorliegend kannte der Steuerpflichtige die von ihm verlangte Mitwirkungshandlung zweifellos (§ 180 StG), werden doch die Steuerpflichtigen durch öffentliche Bekanntmachung auf die Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung aufmerksam gemacht. Er hat auch zu Recht nicht bestritten, die letzte Mahnung vom 21. November 2017 erhalten zu haben. Für die Bestimmung des Zustellzeitpunktes ist somit auf die Rechtsprechung zur Zustellfiktion abzustellen (vgl. zum Ganzen: RGE vom 23. Mai 2011 in [3-BU.2011.41] sowie den bestätigenden VGE vom 7. Dezember 2011 [WBE.2011.283]).

Aus der Sendungsverfolgung der Post ergibt sich, dass die Abholfrist für die Mahnung am 29. November 2017 ablief. Die Mahnung vom 21. November 2017 gilt damit als dem Angeklagten am 29. November 2017 rechtsgültig zugestellt. Dem Angeklagten standen somit vom 30. November 2017 bis zum Ablauf der letzten Mahnfrist am 19. Dezember 2017 20 Tage zur Verfügung, um die Steuererklärung 2016 einzureichen. Somit ist das Mindesterfordernis von 20 Tagen gemäss § 65 Abs. 4 StGV für die Fristansetzung gewahrt.

Der Angeklagte wurde damit ordnungsgemäss gemahnt.

1.3.5.

Der Angeklagte bringt vor, die Steuererklärung 2016 sei bei seiner Buchhalterin in Bearbeitung gewesen. Am 11. Dezember 2017 habe ihm diese mitgeteilt, dass sie künftig seine privaten Steuerangelegenheiten nicht mehr betreuen werde. Sie habe ihm die Unterlagen zurückgeschickt. Abgabetermin für die Steuererklärung 2016 sei der 19. Dezember 2017 gewesen. Er habe nach einer anderen Lösung gesucht, was sich vor Weihnachten als nicht sonderlich einfach herausgestellt habe. Die Steuerunterlagen seien nun bei einer anderen Buchhalterin. Diese werde die Steuererklärung mit sämtlichen Unterlagen zeitnah einschicken.

Das Gemeindesteueramt Q. legt dar, bis heute sei die Steuererklärung 2016 weder eingereicht worden, noch sei ein Zeichen gegeben worden, dass die Steuererklärung 2016 in Bearbeitung sei.

1.3.6.

Die Einwände des Angeklagten sind unbehelflich. Es wäre dem Angeklagten durchaus zuzumuten gewesen, nochmals eine Fristerstreckung zu beantragen. Unter Bezugnahme auf die besonderen Umstände wäre eine nochmalige Fristerstreckung durchaus möglich gewesen. Allenfalls wäre ein Nachweis für die geltend gemachten Gründe verlangt worden, welcher vom Angeklagten – stellt man auf seine Darstellung ab – aber ohne weiteres beizubringen gewesen wäre. Das hat er jedoch unterlassen und auch keine Steuererklärung – trotz angekündigter, raschestmöglicher Zustellung an das Gemeindesteueramt Q. – eingereicht.

1.4.

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.

1.5.

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, 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.

1.6.

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

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 119'500.00 aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. 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 ein Mal gebüsst werden (2012). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 119'500.00 sowie bei der zweiten Widerhandlung CHF 1'000.00. 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 1'000.00 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 1'000.00 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 1'000.00 verurteilt.

2.

Der Angeklagte hat die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 150.00 sowie der Kanzleigebür von CHF 110.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 300.00, 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:

Der Gerichtsschreiber:

Heuscher

Stauffer