

3-BU.2018.55

2016/9346

Urteil vom 27. Juni 2018

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiber Stauffer

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2016/9346**
 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 30. August 2017 erstmals gemahnt. Am 6. 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 der Angeklagte auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse bis CHF 10'000.00) hingewiesen.

2.

Da dem zuständigen Regionalen Steueramt 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 420.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 9. Februar 2018 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 19. Februar 2018 beantragte das Regionale Steueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Der Angeklagte reichte am 27. März 2018 eine Replik ein.

7.

Am 4. 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."

8.

Mit Verfügung vom 30. 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 Regionalen Steueramt Q. die Steuererklärung 2016 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, eingeschriebenen Mahnung vom 6. Dezember 2017 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Der Angeklagte bringt vor, er habe die Steuererklärung fristgerecht am 5. Januar 2018 eingereicht. Wegen den Feiertagen sei eine Fristverlängerung mitzubersichtigen. Das Regionale Steueramt Q. hält fest, das Mahnverfahren sei ordnungsgemäss durchgeführt worden.

1.3.3.

Im Steuergesetz vorgesehene Fristen beginnen mit dem auf die Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides folgenden Tag zu laufen und gelten als eingehalten, wenn die Eingabe spätestens am letzten Tag der Frist eingegangen oder der Schweizerischen Post übergeben worden ist (§ 186 Abs. 1 StG). Fällt der letzte Tag auf einen Samstag, einen Sonntag, einen staatlich anerkannten Feiertag oder auf einen anderen Wochentag, der einem staatlich anerkannten Feiertag gleichgestellt wird, läuft die Frist am nächstfolgenden Werktag ab (§ 186 Abs. 2 StG). Die Vorschriften über die Rechtsstillstandsfristen gelten nur im Verfahren vor den Verwaltungsjustizbehörden; abweichende Bestimmungen in anderen Erlassen bleiben vorbehalten (§ 28 Abs. 2 VRPG).

1.3.4.

Bei den behördlichen Fristen werden Dauer und Ablauf der Frist durch die Steuerbehörde festgesetzt. Als behördliche Fristen gelten beispielsweise die Frist zur Einreichung der Steuererklärung oder die Frist zur Nachreichung von fehlenden Unterlagen. Bei behördlichen Fristen gelten die Vorschriften des Steuergesetzes über Beginn und Ende des Fristenlaufs sinngemäss. Demnach beginnt eine behördliche Frist mit dem auf die Zustellung des Schreibens folgenden Tag zu laufen und gilt als eingehalten, wenn die Eingabe spätestens am letzten Tag des Fristenlaufs eingelangt ist oder der Schweizerischen Post übergeben wurde. Der Ablauf von behördlich angesetzten Fristen ist ebenso strikte zu beachten wie das Ende von gesetzlichen Fristen. Während den Gerichtsferien stehen gesetzliche Fristen still (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 186 StG N 4, N 5, N 13). Es ist allerdings klar, dass diese Ordnung im Veranlagungs- und Einspracheverfahren vor der Steuerkommission und den Steuerbehörden keine Wirkung entfaltet und die Gerichtsferien hier keinen Unterbruch des Fristenlaufs bewirken können (AGVE 1987, 415 = StE 1987 B 96.11 Nr. 3). Selbst wenn eine Gemeindeverwaltung ihre Büros über die Feiertage beim Jahreswechsel schliesst, so wird dadurch der Fristenlauf nicht unterbrochen (RGE vom 24. Oktober 1984 [K 8078/P4932]). Die Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2016 stand damit während den Gerichtsferien vom 18. Dezember 2017 bis zum 2. Januar 2018 nicht still. Die letzte Mahnung vom 6. Dezember 2017 hat der Angeklagte am 7. Dezember 2017 in Empfang genommen. Damit lief die letzte Frist am 27. Dezember 2017 ab.

1.3.5.

Der Angeklagte gibt in seiner Einsprache an, er habe die Steuererklärung am 5. Januar 2018 in den Briefkasten des Regionalen Steueramtes Q. eingeworfen. Damit ist erstellt, dass der Angeklagte die Steuererklärung 2016 erst nach Ablauf der letzten Mahnfrist eingereicht hat.

1.3.6.

Es ist festzuhalten, dass der Einwand des Angeklagten unbehelflich ist und die Nichteinreichung der Steuererklärung 2016 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen vermag

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.

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 420.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00).

3.2.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 90'400.00 (rechtskräftiges steuerbares Einkommen

2015) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Der Angeklagte bringt vor, die Busse sei bezüglich des bussenrelevanten Einkommens auf einer völlig falschen Grundlage berechnet worden. Er verweist auf die Steuererklärung 2017 (recte: 2016). Die Steuerperiode des Jahres 2016 ist zum einen noch nicht rechtskräftig veranlagt. Mit der Steuererklärung 2016 hat der Angeklagte zum anderen keine Belege zu seiner selbständigen Erwerbstätigkeit wie insbesondere einen Buchhaltungsabschluss beigelegt. Ebenso fehlte der Lohnausweis bezüglich der unselbständigen Erwerbstätigkeit der Ehefrau. Einen Beleg über die bezahlten Alimente hat er ebenfalls nicht abgegeben. Es fehlen damit grundlegende Angaben zum Erwerbseinkommen beider Ehegatten. Der Aktenergänzung des Regionalen Steueramtes Q. vom 19. März 2018 ist der Angeklagte ebenfalls nicht nachgekommen. Unter diesen Umständen kann keinesfalls auf die ungeprüfte Selbstdeklaration 2016 abgestellt werden.

Für die Bussenbemessung massgeblich ist damit das steuerbare Einkommen der Steuerperiode 2015.

3.3.

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 (2015). Dem der Anklageschrift beigelegten Bussenregister ist zu entnehmen, dass der Angeklagte zudem im Jahr 2014 im Zusammenhang mit Aktenergänzungen mit CHF 30.00 gebüsst werden musste.

Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 90'400.00 sowie bei der zweiten Widerhandlung CHF 400.00. Diese Einsatzstrafe ist wegen der nicht befolgten Aufforderung zur Aktenergänzung im Jahr 2014 zu erhöhen. Die von der Vorinstanz beantragte Busse von CHF 420.00 ist daher insgesamt korrekt.

Nachdem die beantragte Busse dem aktuellen Bussentarif entspricht, ist die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 420.00 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 420.00 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 420.00 verurteilt.

2.

Der 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:

- den Angeklagten
- das Kantonale Steueramt
- das Regionale 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