

3-BU.2018.59

2016/10104

Urteil vom 8. August 2018

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiber Höliner

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2016/10104**
 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 22. August 2017 erstmals gemahnt. Am 16. Oktober 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 zuing, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 1. Februar 2018 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 4'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob die Ehefrau des Angeklagten mit Schreiben vom 13. Februar 2018 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 14. März 2018 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Der Angeklagte reichte die Stellungnahme vom 18. April 2018 ein. Er beantragt eine Busse von CHF 100.00 bis CHF 200.00.

7.

Am 22. 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 31. Mai 2018 wurde der Angeklagte auf den 8. August 2018 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

9.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteuernamt Q. weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 30. Juli 2018).

10.

Der Angeklagte ist der Verhandlung ferngeblieben. Hingegen wurde der Vertreter der Ehefrau, C. (Sohn), im Parallelverfahren 3-BU.2018.60 befragt. Kopien der Steuererklärungen 2016 und 2017 wurden zu den Akten genommen. Die im Verfahren der Ehefrau gewonnenen Erkenntnisse können auch im Verfahren des Angeklagten verwendet werden.

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, eingeschriebenen Mahnung vom 16. Oktober 2017 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.4.

Die Ehefrau des Angeklagten macht in der Einsprache geltend, dass sie mit dem Inhalt des Strafbefehles nicht einverstanden sei. Sie könne weder lesen noch schreiben und verstehe die deutsche Sprache nicht. Ihr Mann habe seit dem Konkurs psychische Probleme und kümmere sich um nichts mehr. Er habe seit seinem Konkurs im Februar 2015 kein Einkommen mehr erzielt.

Mit Eingabe vom 18. April 2018 ergänzte der Angeklagte, dass er nach dem Konkurs im Jahre 2015 Depressionen gehabt und einige Zeit alles stehen gelassen habe. Jetzt habe er mit Hilfe eines Freundes die Steuererklärung 2016 ausgefüllt und eingereicht.

Diese Angaben wurden an der Verhandlung im Parallelverfahren der Ehefrau wiederholt (Protokoll der Verhandlung vom 8. August 2018 im Verfahren 3-BU.2018.60 [nachfolgend: Protokoll]).

1.5.

Der Aufforderung, ein Arztzeugnis einzureichen, ist der Angeklagte nicht nachgekommen. Die behaupteten gesundheitlichen Gründe, welche den Angeklagten im Zeitraum vom 18. Oktober 2017 bis 6. November 2017

(Zeitraum gemäss letzter Mahnung) an der Einreichung der Steuererklärung 2016 gehindert haben sollen, bleiben damit unbestätigt. Es kann daher nicht von wesentlichen Hinderungsgründen ausgegangen werden.

1.6.

Der Angeklagte bringt in der Stellungnahme vom 18. April 2018 vor, er habe die Steuererklärung 2016 mit Hilfe eines Freundes ausgefüllt und eingereicht. An der Verhandlung im Parallelverfahren 3-BU.2018.60 wurde ausgeführt, es sei ein Berater beigezogen worden, der auch die Steuererklärung 2017 erstellt habe.

Es trifft zu, dass die Steuererklärung 2016 dem Gemeindesteueramts Q. am 24. April 2018 zugegangen ist (Aktennotiz vom 30. Juli 2018). Die letzte Frist für die Abgabe der Steuererklärung 2016 endete jedoch am 6. November 2017. Damit ist zugestanden, dass die Steuererklärung 2016 erst nach Ablauf der letzten Mahnfrist eingereicht wurde.

Die Erfüllung der Mitwirkungspflicht nach Ablauf der angesetzten Frist vermag die Ordnungswidrigkeit nicht mehr zu beseitigen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 235 StG N 49). Der sanktionswürdige Tatbestand der Verfahrenspflichtverletzung war im Zeitpunkt, in welchem die angesetzte Frist ohne Einreichung der Steuererklärung abgelaufen ist, erfüllt. Dieser Einwand ist daher unbehelflich.

Der Sachverhalt zeigt auch, dass die Deklarationspflicht 2016 bei rechtzeitigem Beizug eines Beraters fristgerecht hätte erfüllt werden können.

1.7.

Weitere Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2016 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich. In der Eingabe vom 18. April 2018 wird denn auch zu Recht anerkannt, dass eine Busse auszufallen ist.

1.8.

Folglich ist festzuhalten, dass sämtliche Einwände unbehelflich sind und die Nichteinreichung der Steuererklärung 2016 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen vermögen. Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2016 verletzt.

1.9.

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.

1.10.

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 4'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00).

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 93'100.00 aus (letzte rechtskräftige Veranlagung nach Ermessen 2014). Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Demgegenüber macht der Angeklagte ein Einkommen von CHF 3'846.00 geltend, welches mit der in der Zwischenzeit ausgefüllten Steuererklärung 2016 ausgewiesen sei. Dabei handelt es sich um ein Renteneinkommen der Ehefrau D.. Der Angeklagte macht geltend, er habe 2016 kein Einkommen erzielt. Mit der an der

Verhandlung im Parallelverfahren 3-BU.2018.60 eingereichten Steuererklärung 2017 wird ein Renteneinkommen von total CHF 30'418.00 und ein steuerbares Einkommen von CHF 11'180.00 deklariert.

Die Konkursöffnung über die vom Angeklagten beherrschte E. (Löschung im Handelsregister am 26. November 2015) spricht dafür, dass zur Bussenbemessung nicht unbesehen auf das letzte rechtskräftige Einkommen 2014 abgestellt werden kann. Weiter wurde die je im hälftigen Eigentum des Angeklagten und seiner Ehefrau stehende Liegenschaft im Jahr 2015 an den Sohn gegen Übernahme der Schuld und Einräumung eines lebenslänglichen unentgeltlichen Wohnrechts veräussert. Bisher erzielte Mieteinnahmen sind damit entfallen, neu ist hingegen ein Mietwert aus Wohnrecht anzurechnen. Ab dem Jahr 2017 erzielten der Angeklagte und seine Ehefrau ein Renteneinkommen von CHF 30'418.00 (Steuerausweise der SVA Aargau vom 22. Januar 2018). Vor diesem Hintergrund und den bisher fehlenden bzw. ungeprüften Selbstdeklarationen 2016 und 2017 rechtfertigt es sich, für die Bussenbemessung auf ein Einkommen von CHF 40'000.00 bis CHF 50'000.00 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 vier Mal gebüsst werden (2011, 2012, 2013, 2014).

Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen zwischen CHF 40'000.00 und CHF 50'000.00 sowie bei der fünften Wiederhandlung CHF 1'500.00. Weitere 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 der Angeklagte beantragt hat, die vom KStA beantragte Busse von CHF 4'000.00 sei auf CHF 100.00 bis CHF 200.00 herabzusetzen, diese jedoch nur auf CHF 1'500.00 reduziert wird, 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 Verfahrenspflichten zu einer Busse von CHF 1'500.00 verurteilt.

2.

Der Angeklagte hat die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 400.00 sowie der Kanzleigebür von CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 560.00, zu 40 % mit CHF 224.00 zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

- den Angeklagten
- das Kantonale Steueramt
- das 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, 8. August 2018

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Heuscher

Höliner