

3-BU.2018.64
2016/9599

Urteil vom 12. September 2018

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiber Stauffer

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagte **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2016/9599**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Anfang 2017 wurde A. (nachfolgend Angeklagte) die Steuererklärung 2016 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde die Angeklagte am 22. Juni 2017 erstmals gemahnt. Am 17. Oktober 2017 erfolgte eine letzte, eingeschriebene Mahnung unter Ansetzung einer Frist bis am 30. November 2017 zur Einreichung der Steuererklärung 2016 inklusive aller Beilagen. Des Weiteren wurde die Angeklagte auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse bis CHF 10'000.00) hingewiesen.

2.

Da dem zuständigen Gemeindesteueramt Q. innert Mahnfrist keine Steuererklärung zugeing, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 17. Januar 2018 wurde der Angeklagten eine Busse von CHF 2'400.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob die Angeklagte mit Schreiben vom 17. Februar 2018 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 26. Februar 2018 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 4. Mai 2018 erhob das KStA beim Spezialverwaltungsgericht gegen die Angeklagte 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 4. Mai 2018 wurde die Angeklagte auf den 8. August 2018 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteueramt Q. weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 27. Juli 2018).

9.

Das Spezialverwaltungsgericht hat auf Antrag der Angeklagten die Verhandlung neu auf den 12. September 2018 angesetzt.

10.

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Akten des Verfahrens 3-BU.2017.64 in Sachen der Angeklagten betreffend Ordnungsbusse 2015 beigezogen.

11.

Anlässlich der Verhandlung vor dem Präsidenten des Spezialverwaltungsgerichts wurde die Angeklagte befragt.

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 der 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.

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.

Die Angeklagte hatte am 31. Dezember 2016 unbestrittenermassen Wohnsitz in Q.. Somit war sie verpflichtet, dem zuständigen Gemeindesteuernamt Q. die Steuererklärung 2016 einzureichen.

1.3.

Die Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, eingeschriebenen Mahnung vom 17. Oktober 2017 reichte sie innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.4.

Die Angeklagte lässt vorbringen, die "Rahmenbedingungen" – wie im Brief vom 10. Oktober 2017 beschrieben – hätten sich nicht verbessert. Der Sohn C. sei "am Anfertigen der Erklärung". Seit Anfang Dezember 2017 sei beim Sohn ein Nerv im Halswirbelbereich eingeklemmt gewesen. Das habe dazu geführt, dass der rechte Arm sich teilweise taub angefühlt habe. Dies habe nebst den Schmerzen eine massive Einschränkung der Feinmotorik nach sich gezogen. Er sei zufolge zweimonatiger Schmerztherapie und chiropraktischer Manipulationen auf dem Weg der Besserung. Das habe dazu geführt, dass die Angeklagte nicht auf die Unterstützung des Sohnes habe zählen können (vgl. Einsprache und Protokoll der Verhandlung vom 12. September 2018 [nachfolgend Protokoll]).

Im Schreiben vom 10. Oktober 2017 an das Gemeindesteuernamt Q. wird geltend gemacht, der Sohn habe eine Anstellung in Aussicht. Der Beistand der Mutter habe sich zurückgezogen, weshalb die Steuererklärung selbst angefertigt werden müsse. Die Angeklagte habe die Kosten der Sanierung des Wasserschadens in der Liegenschaft B selbst vorschliessen müssen, weil Handwerker wie Architekt nicht einsehen würden, dass es sich um von diesen zu tragende Garantiearbeiten handle. In der Liegenschaft D habe der Wasserschaden nur provisorisch repariert werden können. Es sei eine

Sanierung der Steig- und Fallstränge notwendig, man sei bei der "Sanierung der Sanierung" (Protokoll).

1.5.

Bereits im Verfahren 3-BU.2017.64 (Erw. 1.3.1.) hielt das Spezialverwaltungsgericht fest, die Handlungsfähigkeit der Rekurrentin sei insbesondere in Bezug auf die steuerlichen Verfahrenspflichten mit den Beistandschaften nicht eingeschränkt worden. Das entschuldigende Argument, der Beistand der Angeklagten habe sich zurückgezogen, weshalb die Steuererklärung nun selbst angefertigt werden müsse, greift daher ins Leere. Trotz vormaliger Beistandschaften war es Aufgabe der Angeklagten, ihren verfahrensrechtlichen Pflichten nachzukommen, eine Steuererklärung auszufüllen und einzureichen. Der Wegfall des Beistands hat an dieser rechtlichen Situation nichts geändert.

1.6.

Wenn die Angeklagte vorbringt, sie müsse die Steuererklärung jetzt selbst anfertigen, so muss sie sich entgegenhalten lassen, dass dies zu den Pflichten aller Steuerpflichtigen gehört. Sie kann daraus nichts zu Ihren Gunsten ableiten.

1.7.

In der Einsprache wird dargelegt, dass der Sohn C. die Steuererklärung 2016 für die Angeklagte ausfüllt. Es wird geltend gemacht, der Sohn habe aus gesundheitlichen Gründen die Steuererklärung 2016 nicht innert Frist für seine Mutter ausfüllen können. Zudem habe er sich um eine Anstellung kümmern müssen. Beide Argumente können an der Pflicht der Angeklagten, eine Steuererklärung einzureichen, nichts ändern.

Sollte der Sohn tatsächlich als Vertreter agieren, dann müsste sich die Angeklagte entgegenhalten lassen, dass sie sich dessen Handlungen – und Unterlassungen – als eigene zurechnen zu lassen hat (vgl. VGE vom 2. Mai [WBE.2011.380]). Hätte also der Sohn die Frist für die Abgabe der Steuererklärung verpasst oder innert der letzten Frist kein Fristerstreckungsgesuch gestellt, dann müsste die Angeklagte die Konsequenzen dennoch tragen. Von einem rechtlichen Vertretungsverhältnis ist aber nicht auszugehen.

Hilft der Sohn der Angeklagten dagegen ohne rechtliche Vertretungsfunktion im Rahmen einer freiwilligen, im Familienverhältnis begründeten Unterstützung dabei, die Steuererklärung rechtzeitig innert Frist abzugeben, sind die Handlungen des Sohnes der Angeklagten nicht anzurechnen. In diesem Fall war es an der Angeklagten, entweder sicherzustellen, dass sie die Steuererklärung 2016 innert der letzten Mahnfrist einreichen kann oder aber zumindest ein weiteres Fristerstreckungsgesuch zu stellen – dies

mit Hilfe des Sohnes oder – wie bereits mehrfach empfohlen – mit externer Hilfe.

1.8.

Wenn die Angeklagte in der Einsprache vorbringt, der Sohn C. sei "am Anfertigen der Erklärung", dann ist dieses Argument unbehelflich, nachdem die letzte Frist für die Abgabe der Steuererklärung 2016 unbenutzt abgelaufen ist.

1.9.

Ob die Angeklagte die Kosten der Sanierung des Wasserschadens in der Liegenschaft B selbst vorschliessen musste und ob ein Wasserschaden in der Liegenschaft D nur provisorisch habe repariert werden können, vermag nicht zu erklären, weshalb die Angeklagte während der letzten Mahnfrist, die vom 27. Oktober 2017 bis zum 30. November 2017 dauerte, nicht in der Lage war, die Steuererklärung 2016 auszufüllen und einzureichen oder aber ein Fristerstreckungsgesuch zu stellen. Auch dies wurde bereits im Verfahren 3-BU.207.64 gleich beurteilt (Erw. 1.3.7., vgl. auch Erw. 1.3.6.).

1.10.

Es ist festzuhalten, dass sämtliche Einwände unbehelflich sind und die Nichteinreichung der Steuererklärung 2016 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen vermögen. Weitere Gründe, welche der Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2016 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich. Die Angeklagte hat damit ihre Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2016 verletzt.

1.11.

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.

Der 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 sie die ausgefüllte

Steuererklärung bis zur angesetzten Frist hätte einreichen müssen. Dennoch hat sie dies unterlassen, womit sie zumindest fahrlässig handelte. Folglich erweist sich auch der subjektive Tatbestand von § 235 Abs. 1 StG als erfüllt.

1.12.

Zusammenfassend ergibt sich, dass die 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). Dieser 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 2'400.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00).

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen der Angeklagten von CHF 135'714.00 (steuerbares Einkommen 2015) aus. Dies wurde der Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Am 17. August 2018 ist die Ermessensveranlagung 2016 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 131'200.00 eröffnet worden. Die Ermessensveranlagung 2016 ist jedoch noch nicht in Rechtskraft erwachsen. Die 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, 2015).

Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 135'714.00 – gleich wie bei einem Einkommen von CHF 131'200.00 – sowie bei der dritten Widerhandlung CHF 2'400.00. Nachdem die beantragte Busse dem aktuellen Bussentarif entspricht, ist die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 2'400.00 nicht zu beanstanden. Gründe für eine Reduktion der Busse – wie im Verfahren 3-BU.2017.64 in Sachen der Angeklagten betreffend Ordnungsbusse 2015 – 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 2'400.00 bestätigt wird, unterliegt die Angeklagte und die Verfahrenskosten sind ihr vollumfänglich aufzuerlegen. Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG)

Der Präsident erkennt:

1.

Gestützt auf § 235 Abs. 1 StG wird die Angeklagte wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zu einer Busse von CHF 2'400.00 verurteilt.

2.

Die Angeklagte hat die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 250.00 sowie der Kanzleigebür von CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 410.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

- die Angeklagte
- das Kantonale Steueramt
- das Gemeindesteuernamt 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, 12. September 2018

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Heuscher

Stauffer