

3-BU.2018.79

2017/34

Urteil vom 12. September 2018

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiber Stauffer

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2017/34**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Am 24. November 2017 wurde A. (nachfolgend Angeklagter) die Steuererklärung 2017 für Grundstückgewinne zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde der Angeklagte am 23. Januar 2018 erstmals gemahnt. Am 26. Februar 2018 erfolgte eine zweite Mahnung (A-Post Plus) unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Steuererklärung 2017 für Grundstückgewinne 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 28. März 2018 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 250.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 30. April 2018 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 9. Mai 2018 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 18. Juli 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 26. Juli 2018 wurde der Angeklagte auf den 12. September 2018 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt. Die eingeschriebene Sendung wurde nicht abgeholt.

8.

Mit Schreiben vom 9. August 2018 (A-Post Plus) erfolgte eine zweite Zustellung der Vorladung.

9.

Das Spezialverwaltungsgericht hat bei der Einwohnerkontrolle R. und beim Gemeindesteueramt Q. Abklärungen getroffen (E-Mail vom 14./16. August 2018 und vom 3. September 2018).

10.

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 hat am 22. September 2017 ein in Q. gelegenes Grundstück verkauft. Somit war er verpflichtet, dem zuständigen Gemeindesteueramt Q. die Steuererklärung 2017 für Grundstücksgewinne einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz Zustellung der zweiten Mahnung vom 26. Februar 2018 (A-Post Plus, Sendungsnummer D) reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Der Angeklagte bringt vor, er sei sich bewusst gewesen, dass er für den Hausverkauf in Q. eine Steuererklärung für die Grundstückgewinnsteuer einreichen müsse. Da er seit dem 1. August 2017 nicht mehr in der Schweiz wohnhaft gewesen sei, habe ihn sein Sohn vertreten. Dieser habe bis Mitte Dezember 2017 an der E in S. gewohnt und "bis zu diesem Datum keine Formulare von der Gemeinde Q. erhalten". Nach diesem Datum sei der Sohn selbst im Ausland gewesen. Eingeschriebene Sendungen hätten "somit von Niemandem abgeholt" werden können. Eine kurze Anfrage bei der Gemeinde S. hätte ergeben, dass er eine Postfach Adresse habe, wo jemand regelmässig vorbeigehe und ihm die Post zustelle.

Das Gemeindesteueramt Q. hält fest, das Mahnverfahren sei ordnungsgemäss durchgeführt worden.

1.3.3.

Gemäss der Aargauer Gerichtspraxis hat die steuerpflichtige Person dafür zu sorgen, dass die Zustellung eingeschriebener Sendungen an eine der Behörde bekannt gegebene Adresse möglich ist, wenn sie mit einer behördlichen Zustellung rechnen muss. Ist sie ortsabwesend, muss sie

Massnahmen zur Sicherstellung der Zustellung durch die Steuerbehörde treffen. Im Inland kann das mit einem Nachsendeauftrag bewerkstelligt werden. Bei Auslandabwesenheit ist ein Zustellungsbevollmächtigter zu ernennen bzw. der Steuerpflichtige kann einen Vertreter bestellen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 175 N 17, mit Hinweisen).

1.3.4.

Der Angeklagte hält selbst fest, er sei sich bewusst gewesen, dass er für den Hausverkauf in Q. eine Steuererklärung für Grundstücksgewinne einreichen müsse. Der Angeklagte musste daher mit der Zustellung einer Steuererklärung und – bei Nichterfüllung der Deklarationspflicht – von Mahnungen rechnen.

Der Angeklagte gibt zudem an, er sei ab dem 1. August 2017 nicht mehr in der Schweiz wohnhaft gewesen. Den Akten kann entnommen werden, dass sich der Angeklagte am 31. Juli 2017 nach Zaruma in Ecuador abgemeldet hatte. Es war damit am Angeklagten, die Möglichkeit zur Zustellung der Sendungen des Gemeindesteueramtes Q. nach der Wohnsitzverlegung ins Ausland sicherzustellen, sei es durch Bekanntgabe eines Zustellbevollmächtigten oder eines Vertreters.

Das Gemeindesteueramt Q. hat angegeben, dass die Steuererklärung 2017 für Grundstücksgewinne am 24. November 2017 mit A-Post an Herrn A., zuhanden C., E, S. zugestellt worden sei (E-Mail vom 16. August 2018 und vom 3. September 2018). Daraus ist zu schliessen, dass der Angeklagte seinen Sohn C. als Zustellbevollmächtigten eingesetzt hat.

Hingegen liegt kein Vertretungsverhältnis vor. Wenn der Angeklagte davon ausgeht, sein Sohn habe ihn auch vertreten, so kann ihm darin nicht gefolgt werden: Das Gemeindesteueramt Q. hat auf Rückfrage des Spezialverwaltungsgerichts mitgeteilt, eine Steuervollmacht des Vaters an den Sohn sei nicht bekannt. Es existiere auch keine Aktennotiz, aus der hervorgehe, dass der Angeklagte die Steuervertretung durch den Sohn veranlasst habe. Der Sohn C. sei erst seit dem 16. Mai 2018 als genereller Steuervertreter im STAR (Steueradressregister) vorgemerkt. In den Akten findet sich auch kein Hinweis dafür, dass der Sohn bereits Ende 2017 Steuervertreter gewesen wäre.

Es ist ferner nicht ersichtlich, wieso das Gemeindesteueramt wider besseres Wissens behaupten sollte, es habe die Steuererklärung 2017 am 24. November 2017 mit A-Post an den Sohn geschickt. Wenn der Angeklagte selbst darlegt, dass sein Sohn bis Mitte Dezember 2017 an der Zustelladresse "E, S." (= alte Wohnadresse des Angeklagten) gelebt habe, dann ist auch davon auszugehen, dass die Steuererklärung 2017, die mit A-Post verschickt wurde, den Sohn als Zustellbevollmächtigten erreicht hat,

zumal der Angeklagte keine postalischen Zustellschwierigkeiten an die E in S. geltend macht. Selbst wenn die Steuererklärung 2017 für die Grundstückgewinnsteuer mit B-Post verschickt worden sein sollte, so wäre sie bis Mitte Dezember 2017 längstens zugestellt worden.

Es kann daher festgestellt werden, dass die Steuererklärung 2017 entgegen den Angaben des Angeklagten seinem Sohn als Zustellbevollmächtigten zugestellt wurde. Vollständigkeitshalber ist darauf hinzuweisen, dass ein Steuerpflichtiger selbst tätig werden und bei der zuständigen Veranlagungsbehörde ein Steuerformular verlangen muss, wenn er nicht von Amtes wegen ein Steuerformular erhält (§ 180 Abs. 1 StG; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 180 StG N 18, mit Hinweis auf die Rechtsprechung). Unterlässt er dies und reicht er nicht bis zum Ende der Veranlagungsperiode, die dem steuerbaren Ereignis (Verkauf eines Grundstücks, Kapitalabfindung, Schenkung usw.) folgt, eine Steuererklärung ein, so verletzt er seine Mitwirkungspflicht (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 236 StG N. 14).

1.3.5.

Wird ein Zustellungsdomizil in der Schweiz (z.B. Tochter für ihre Eltern im Ausland) angegeben, erfolgt mit der Zustellung an diese Adresse eine gültige Eröffnung (VGE vom 27. März 2001 [BE.2000.00289]). Da es am Angeklagten liegt, die Möglichkeit zur Zustellung der Sendungen des Gemeindesteueramtes Q. nach der Wohnsitzverlegung ins Ausland sicherzustellen, sei es durch Bekanntgabe eines neuen Zustellbevollmächtigten oder eines Vertreters (vgl. Erw. 1.3.3.), oblag es ihm ebenfalls, dem Gemeindesteueramt Q. per Mitte Dezember 2017 die Adresse eines neuen Zustellbevollmächtigten bekanntzugeben. Dies hat er aber offensichtlich unterlassen. Das Gemeindesteueramt Q. durfte daher davon ausgehen, dass es nach wie vor berechtigt war, Sendungen an das ihm bekannte Zustellungsdomizil zu eröffnen. Die gescheiterte Zustellung der zweiten Mahnung vom 26. Februar 2018 ist deshalb dem Angeklagten anzulasten. Er kann daraus nichts zu seinen Gunsten ableiten. Damit ist das Mahnverfahren ordnungsgemäss durchgeführt und die Mahnung dem Angeklagten rechtsgültig zugestellt worden.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten Mahnung vom 27. Februar 2018 (A-Post Plus, Sendungsnummer Nr. D) reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.6.

Es ist festzuhalten, dass sämtliche Einwände unbehelflich sind und die Nichteinreichung der Steuererklärung 2017 für die Grundstückgewinnsteuer bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen vermögen.

Weitere Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2017 für die Grundstückgewinnsteuer oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich.

Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2017 für die Grundstückgewinnsteuer 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, 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 Abgabe einer Steuererklärung für Grundstückgewinne bewusst gewesen sein, dass er die ausgefüllte Steuererklärung innert einer bestimmten Frist einreichen muss. 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.

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 kommt bei der Bestrafung von Verletzungen von Verfahrenspflichten im Rahmen der Grundstückgewinnsteuer der einkommensunabhängige Bussentarif zur Anwendung, wobei im Regelfall auf den "mittleren" Bussenbetrag abgestellt wird.

Der Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2012 bis 2016) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten noch nie gebüsst werden. Es gibt vorliegend keine Gründe, von einem leichten oder schweren Fall auszugehen. Somit ist auf den mittleren Bussentarif abzustellen. Gemäss aktuellem, mittlerem Bussentarif beträgt die Busse bei der ersten Widerhandlung CHF 250.00.

Nachdem sich der Angeklagte nicht zur Bussenhöhe äusserte und die beantragte Busse dem aktuellen Bussentarif entspricht, liegen keine Gründe vor, von der von der Vorinstanz ausgefallten Busse abzuweichen.

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 250.00 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 250.00 verurteilt.

2.

Der Angeklagte hat die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 50.00 sowie der Kanzleigebür von CHF 130.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 220.00, 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, den 12. September 2018

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Heuscher

Stauffer