

3-BU.2019.7
2017/1543

Urteil vom 13. Februar 2019

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Horn

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2017/1543**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Anfang 2018 wurde A. (nachfolgend Angeklagter) die Steuererklärung 2017 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde der Angeklagte am 27. Juni 2018 erstmals gemahnt. Am 23. August 2018 erfolgte eine zweite, per A-Post Plus versandte Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Steuererklärung 2017 inklusive aller Beilagen. Des Weiteren wurde der Angeklagte auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse) hingewiesen.

2.

Da dem zuständigen Steueramt 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 26. September 2018 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 8'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 24. Oktober 2018 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 6. November 2018 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 15. Januar 2019 erhob das KStA beim Spezialverwaltungsgericht gegen den Angeklagten folgende Anklage:

"1. Gestützt auf den angefochtenen Strafbefehl sei das Verfahren vor Spezialverwaltungsgericht 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 17. Januar 2019 wurde der Angeklagte auf den 13. Februar 2019 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

Der Angeklagte hat die eingeschriebene Vorladung nicht abgeholt, weshalb ihm diese nochmals mit A-Post Plus zugestellt wurde.

9.

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 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 2017 unbestrittenermassen Wohnsitz in Q.. Somit war er verpflichtet, dem zuständigen Steueramt die Steuererklärung 2017 einzureichen.

1.3.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 23. August 2018 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2017 verletzt. Das wird vom Angeklagten denn auch zu Recht nicht bestritten.

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 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. Auch das wird vom Angeklagten zugestanden.

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 Schuld-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 8'000.00 zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00.

3.2.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 95'647.00 (rechtskräftige Veranlagung 2016) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Inzwischen wurde dem Angeklagten die Veranlagung für die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 (Ermessensveranlagung) mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 93'563.00 eröffnet. Diese Veranlagung ist rechtskräftig (Aktennotiz vom 6. Februar 2019). Der Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steueranlagungen der Jahre 2012 bis 2016) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten bereits vier Mal gebüsst werden (2013, 2014, 2015, 2016). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 93'563.00 (gleich wie bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 95'647.00) bei der fünften Wiederhandlung CHF 8'000.00.

3.3.

Der Angeklagte stellt in seiner Einsprache den Antrag, die Busse sei auf CHF 4'000.00 zu reduzieren und die Steuererklärung für 2017 "eventuell nachträglich einzureichen". Eventualiter stellt der Angeklagte den Antrag,

ihm sei eine Busse von CHF 8'000.00 bis CHF 10'000.00 "bedingt auf mindestens 3 Jahre" aufzuerlegen, sofern er innert der folgenden Jahre keine Steuererklärung einreiche".

Der Angeklagte begründet seinen Antrag damit, dass der Betrag der Busse von CHF 8'000.00 zu hoch sei. Insbesondere erachte er die Verdoppelung der Busse vom Vorjahr als "unangebracht und als Wucher, da sich sein Salär auch nicht verdoppelt habe". Der Angeklagte legt seiner Einsprache Gehaltsabrechnungen von Januar bis September 2018 bei.

3.4.

3.4.1.

Hinsichtlich der "Vorschläge" des Angeklagten ist zunächst anzumerken, dass das Einreichen der Steuererklärung eine nicht verhandelbare gesetzliche Pflicht des Steuerpflichtigen ist (§ 180 StG). Ebenso wenig stehen die weiteren im vorliegenden Fall relevanten gesetzlichen Steuerverfahrensbestimmungen und die steuerstrafrechtlichen Normen zur Disposition des Angeklagten.

3.4.2.

Der Strafraum für die Busse beträgt nach § 235 Abs. 1 StG, letzter Teilsatz, in leichten Fällen maximal CHF 1'000.00 und in schweren Fällen oder bei Rückfall maximal CHF 10'000.00. Strafmilderungsgründe sind keine ersichtlich und werden vom Angeklagten auch nicht geltend gemacht, weshalb vom gesetzlich vorgesehenen Strafraum auszugehen ist.

Das KStA geht bei der Übertretung des Angeklagten vom qualifizierten Tatbestand eines schweren Falls bzw. eines Rückfalls aus, der eine Strafschärfung und Erhöhung des Strafraums über denjenigen für leichte Fälle rechtfertigt. Die auferlegte Busse von CHF 8'000.00 liegt innerhalb des Strafraums und entspricht dem Bussentarif.

3.4.3.

Der Bussentarif legt die konkrete Höhe der Busse nach der Anzahl früherer Ordnungsbussen und nach der Höhe des (in der Regel) zum Urteilszeitpunkt letzten rechtskräftig veranlagten steuerbaren Einkommens fest. Bei Besonderheiten des Einzelfalls werden Abweichungen zugelassen. Der Bussentarif beruht damit auf für die Strafzumessung massgeblichen Kriterien (insbesondere Vorstrafen, Strafempfindlichkeit). Insofern sind die vom Angeklagten vorgebrachten Gründe für eine Bussenreduktion im Ordnungsbussenverfahren nicht stichhaltig.

3.4.4.

Die Busse hat einen Strafzweck (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 235 StG N 73). Das wiederholte Nichteinreichen der Steuererklärung innert letzter Frist (in den Jahren 2013, 2014,

2015, 2016 und zuletzt auch 2017) spricht dafür, dass der Angeklagte seine gesetzliche Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung und die amtlichen Aufforderungen hierzu nicht ernst nimmt. Die bereits ausgefallten tieferen Bussen haben den Angeklagten nicht zu einem Umdenken bewogen. Darüber hinaus stellt der Angeklagte die nachträgliche und verspätete Einreichung der Steuererklärung 2017 (für die er nach Ermessen veranlagt wurde) als eine Art "Gegengeschäft" für eine niedrigere Busse nur in Aussicht. Er negiert somit weiterhin seine nicht verhandelbare gesetzliche Pflicht, die Steuererklärung zeitgerecht einzureichen.

Der Angeklagte räumt offen ein, sich seiner Nachlässigkeiten "absolut bewusst zu sein" und es sei ihm auch bewusst, dass dieses Verhalten eine Busse nach sich zieht. Um eine niedrigere Busse zu bewirken, war es dem Angeklagten sodann sehr wohl möglich, fristgerecht eine Einsprache gegen den Strafbefehl einzureichen und Gehaltsabrechnungen für 2018 beizulegen. Offensichtlich fehlt es dem Angeklagten grundsätzlich nicht an der Fähigkeit, eine Steuererklärung rechtzeitig einzureichen.

Das Verhalten des Angeklagten zeugt von einer beinahe schon grenzenlosen Uneinsichtigkeit, was die im Ordnungsbussentarif vorgesehene Strafschärfung daher ohne weiteres als angemessen erscheinen lässt. Das Argument des Angeklagten, dass sein Einkommen im Vergleich zum Vorjahr nicht im selben Umfang angestiegen sei wie die ihm wegen Nichteinreichens der Steuererklärung 2017 auferlegte Ordnungsbusse, ist daher nicht stichhaltig.

3.5.

Aufgrund der obigen Ausführungen ist die Busse gemäss Bussentarif in der Höhe von CHF 8'000.00 zu bestätigen.

3.6.

Für die eventualiter beantragte bedingte Auferlegung der Ordnungsbusse wegen Nichteinreichung der Steuererklärung fehlt die gesetzliche Grundlage. Gemäss den subsidiär zur Anwendung gelangenden allgemeinen Bestimmungen des StGB sind die Bestimmungen über die bedingten und die teilbedingten Strafen (Art. 42 und 43) bei Übertretungen nicht anwendbar (Art. 105 Abs. 1 StGB). Ohnehin sind vorliegend keine Gründe ersichtlich, die auf eine gute Prognose hindeuten.

III.

1.

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.

Da die vom KStA beantragte Busse von CHF 8'000.00 bestätigt wird, unterliegt der Angeklagte und die Verfahrenskosten sind ihm vollumfänglich aufzuerlegen. Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

2.

Für die Bewilligung der vom Angeklagten beantragten Ratenzahlung ist das Spezialverwaltungsgericht nicht zuständig. Ein entsprechendes Gesuch wäre nach Rechtskraft der Busse an das KStA zu richten.

Der Präsident erkennt:

1.

Gestützt auf § 235 Abs. 1 StG wird der Angeklagte wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zu einer Busse von CHF 8'000.00 verurteilt.

2.

Der Angeklagte hat die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 450.00 sowie der Kanzleigebühr von CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 610.00, 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, 13. Februar 2018

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Horn