

3-BU.2020.115
2018/6730

Entscheid vom 14. Januar 2021

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Hammerer

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagte **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2018/6730**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Anfang 2019 wurde A. (nachfolgend Angeklagte) die Steuererklärung 2018 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde die Angeklagte am 22. August 2019 erstmals gemahnt. Am 2. Oktober 2019 erfolgte eine zweite, per A-Post Plus versandte Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Steuererklärung 2018 inklusive aller Beilagen. Des Weiteren wurde die Angeklagte auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse) hingewiesen.

2.

Da dem zuständigen Steueramt 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 11. November 2019 wurde der Angeklagten eine Busse von CHF 250.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 200.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob die Angeklagte mit Schreiben vom 5. Dezember 2019 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 21. August 2020 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 26. November 2020 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.

7.1.

Mit Verfügung vom 1. Dezember 2020 wurde die Angeklagte auf den 14. Januar 2021 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt und auf eine mögliche Bussenerhöhung hingewiesen.

7.2.

Mit Schreiben vom 17. Dezember 2020 wurde der Angeklagten die Vorladung inklusive Anklage nochmals per A-Post-Plus zugestellt.

8.

Die Angeklagte ist nicht zur Verhandlung erschienen.

9.

Das Spezialverwaltungsgericht hat weitere Abklärungen bei den Gemeindesteuerämtern Q. und R. vorgenommen (E-Mails vom 14. Januar 2021).

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.

3.

Erscheint die 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.

Die Angeklagte hatte am 31. Dezember 2018 unbestrittenermassen Wohnsitz in Q.. Somit war sie verpflichtet, dem zuständigen Steueramt die Steuererklärung 2018 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Die Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 2. Oktober 2019 reichte sie innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein. Das wird von der Angeklagten auch gar nicht bestritten,

1.3.2.

Die Angeklagte bringt jedoch vor, sie habe die Formulare zur Einreichung der Steuererklärung nicht erhalten. Sie habe daher keine Steuererklärung einreichen können und auch die Mahnung sei dementsprechend ungültig.

1.3.3.

Es ist zum Vornherein unglaubwürdig, dass gerade der Angeklagten kein Steuerklärungsformular zugestellt worden sein soll. Aufgrund des automatisierten Versandes der Steuerklärungsformulare sind Zustellungsfehler nahezu ausgeschlossen. Die Angeklagte macht denn auch keinerlei Angaben zu Schwierigkeiten bei der postalischen Zustellung.

1.3.4.

Nach § 180 Abs. 1 StG und § 65 Abs. 1 StGV werden die Steuerpflichtigen durch öffentliche Bekanntmachung und, soweit den Steuerbehörden die Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung bekannt ist, durch Zustellung eines Formulars von den Gemeindesteuerämtern zur Abgabe einer Steuererklärung aufgefordert. Steuerpflichtige die kein Formular erhalten

haben, müssen ein solches bei der Veranlagungsbehörde verlangen (§ 180 Abs. 1 StG, 2. Satz).

Sollte die Angeklagte tatsächlich, wie sie behauptet, das Steuererklärungsformular 2018 nicht erhalten haben, wäre es an ihr gewesen, sich spätestens nach Kenntnisnahme der zweiten Mahnung diesbezüglich an das Gemeindesteuernamt Q. zu wenden und ein solches zu verlangen. Indem sie das nicht getan hat, hat sie nicht nur die beschriebene Mitwirkungspflicht verletzt, sondern als Folge dieser Pflichtverletzung auch keine Steuererklärung eingereicht.

1.3.5.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sämtliche Einwände unbehelflich sind und die Nichteinreichung der Steuererklärung 2018 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen vermögen.

Weitere Gründe, welche der Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2018 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich.

Die Angeklagte hat damit ihre Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2018 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.

Der Angeklagten musste aufgrund der allgemein bekannten Verpflichtung zur jährlichen Abgabe der Steuererklärung, der öffentlichen Bekanntmachung im Sinne von § 180 Abs. 1 StG, der früher ausgefallten Busse 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.

1.5.

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.

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 250.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 200.00).

3.2.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen der Angeklagten von CHF 70'000.00 aus. Mit der Anklage wurde ein rechtskräftiges steuerbares Einkommen von CHF 76'200.00 (Veranlagung 2018) geltend gemacht, was zu einer Bussenerhöhung führen müsste. Dies wurde der Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Die Angeklagte macht geltend, dass die Einkommenshöhe von CHF 70'000.00 falsch sei.

Am 24. November 2020 erging die definitive Steuerveranlagung 2019 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 30'600.00. Diese Veranlagung ist in Rechtskraft erwachsen. Die angedrohte Bussenerhöhung fällt damit ausser Betracht. Zu Gunsten der Angeklagten ist für die Bussenbemessung auf das tiefere steuerbare Einkommen von CHF 30'600.00 abzustellen. Eine weitere Reduktion des für die Bussenbemessung massgeblichen Einkommens ist nicht angezeigt.

3.3.

Die Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2013 bis 2017) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten bereits ein Mal gebüsst werden (2015). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 30'600.00 sowie bei der zweiten Widerhandlung CHF 100.00.

4.

Die von der Vorinstanz ausgefallte Busse wird von CHF 250.00 auf CHF 100.00 reduziert.

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.

2.

Das KStA hat der Angeklagten neben der Busse eine Gebühr von CHF 200.00 auferlegt. Es beantragt die Bestrafung der angeklagten Person "im Sinne des Strafbefehls". Die gerichtliche Überprüfung der Gebührenhöhe hat ergeben, dass diese weder dem Kostendeckungs- noch dem Äquivalenzprinzip entspricht (vgl. die ausführliche Begründung in SGE vom 7. Mai 2020 [3-BU.2020.17], Erw. III.2.). Die Gebühr ist deshalb auf CHF 100.00 zu senken. Sie ist vom KStA zusammen mit der Busse zu beziehen.

3.

Zusammenfassend wird die vom KStA beantragte Busse von CHF 250.00 auf CHF 100.00 reduziert. Die Gebühr ist von CHF 200.00 auf CHF 100.00 zu kürzen. Damit obsiegt die Angeklagte zu rund 55 % und die Verfahrenskosten sind ihr zu 45 % 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 100.00 verurteilt.

2.

Die Angeklagte hat Kosten von CHF 100.00 zu tragen, welche vom KStA zusammen mit der Busse bezogen werden.

3.

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, werden zu 45 % der Angeklagten mit CHF 94.50 auferlegt. Der Rest (CHF 115.50) wird auf die Staatskasse genommen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Angeklagte
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, 14. Januar 2021

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Hammerer