

3-BU.2020.33

2018/5659

Urteil vom 9. Juni 2020

Besetzung

Präsident Heuscher

Gerichtsschreiberin Betsche

Anklagebehörde

Steueramt des Kantons Aargau

Angeklagter

A._____

Gegenstand

Strafbefehl Nr. 2018/5659

betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Anfang 2019 wurde A. (nachfolgend Angeklagter) die Steuererklärung 2018 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde der Angeklagte am 25. Juli 2019 erstmals gemahnt. Am 18. September 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 der Angeklagte auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse bis CHF 10'000.00) hingewiesen.

2.

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

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 5. November 2019 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 4'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 200.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 1. Dezember 2019 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 20. Dezember 2019 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 6. Mai 2020 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 13. Mai 2020 wurde der Angeklagte auf den 9. Juni 2019 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

Das Spezialverwaltungsgericht hat weitere Abklärungen beim Gemeindesteueramt Q. getätigt (Telefonnotiz und E-Mail vom 28. Mai 2020).

9.

Der Angeklagte ist nicht 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 hatte am 31. Dezember 2018 unbestrittenermassen Wohnsitz in Q.. Somit war er verpflichtet, dem zuständigen Steueramt die Steuererklärung 2018 einzureichen.

1.3.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 18. September 2019 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.4.

1.4.1.

Der Angeklagte bringt vor, er habe seinem Steuerberater den Auftrag erteilt, die Steuererklärung 2018 vor Ablauf der letzten Frist einzureichen. Leider habe der Steuerberater diesen Auftrag nicht ausgeführt.

1.4.2.

Die Akten enthalten keine gültige Vollmacht an einen Vertreter und dem Gemeindesteueramt Q. war kein solches Vertretungsverhältnis bekannt (vgl. Telefonnotiz vom 28. Mai 2020). Seine Schreiben hat das Gemeindesteueramt Q. deshalb jeweils zu Recht direkt an den Angeklagten gerichtet.

Der Angeklagte hatte nach den erfolgten Mahnungen genügend Zeit, sich mit dem Gemeindesteueramt Q. in Verbindung zu setzen und gegebenenfalls eine Fristverlängerung zu beantragen. Stattdessen hat er auf beide Mahnungen nicht reagiert. Gründe für diese Unterlassungen lassen sich den Akten nicht entnehmen und werden vom Angeklagten nicht geltend gemacht.

Selbst wenn ein Dritter mit der Erledigung der Steuererklärung beauftragt worden sein sollte, verfängt das diesbezügliche Vorbringen des Angeklagten, der Steuerberater habe die Steuererklärung 2018 nicht rechtzeitig eingereicht, nicht. Die Wirkungen von Verfahrenshandlungen oder auch Unterlassungen des Vertreters treten nämlich vollumfänglich beim Steuerpflichtigen ein (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 176 StG N 11, mit Hinweisen). Somit müsste sich der Angeklagte auch anrechnen lassen, dass allenfalls sein Vertreter die Steuererklärung nicht rechtzeitig eingereicht hat.

1.4.3.

Der Einwand des Angeklagten ist deshalb unbehelflich und vermag die Nichteinreichung der Steuererklärung 2018 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen.

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

Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2018 verletzt.

1.5.

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.

1.6.

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.

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 4'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 200.00).

3.2.

3.2.1.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 55'300.00 (rechtskräftiges steuerbares Einkommen 2017) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt.

In der Zwischenzeit wurde das steuerbare Einkommen für das Jahr 2018 mit CHF 45'200.00 rechtskräftig veranlagt (vgl. Anklageschrift, Veranlagung 2018 sowie E-Mail vom 28. Mai 2020). Da dieser Betrag somit das letzte rechtskräftig veranlagte steuerbare Einkommen darstellt, ist für die Bussenbemessung im Strafverfahren auf dieses tiefere Einkommen abzustellen.

3.2.2.

Der Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2013 bis 2017) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten jedes Jahr, d.h. insgesamt fünf Mal, gebüsst werden.

Bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 45'200.00 beträgt die Busse gemäss dem aktuellen Bussentarif bei der dritten Widerhandlung CHF 600.00, bei der vierten Widerhandlung CHF 1'500.00 und bei der fünften Widerhandlung CHF 3'000.00. Ab der sechsten Widerhandlung ist die Busse gemäss dem Tarif verschuldensabhängig und kann auf maximal

CHF 10'000.00 festgesetzt werden. Mit jeder weiteren Widerhandlung wiegt das Verschulden schwerer, was sich in der ansteigenden Bussenhöhe im Wiederholungsfalle niederschlägt.

Der Angeklagte hat trotz fünf Vorstrafen für den gleichen Tatbestand die Steuererklärung ein weiteres Mal nicht fristgerecht eingereicht. Aufgrund der Vorstrafen musste dem Angeklagten klar sein, dass eine weitere Säumnis erneut zu einer Strafe führen muss. Dessen ungeachtet hat er sich nicht in erforderlichem Masse um die Steuererklärung gekümmert, was eine erhebliche Uneinsichtigkeit in das fehlbare Verhalten zum Ausdruck bringt. Es ist nicht nachvollziehbar, dass er trotz drohender gravierender strafrechtlicher Konsequenzen erneut keine Steuererklärung einreichte. Der Angeklagte ist seit Jahren säumig und nimmt seine Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung offensichtlich nicht Ernst. Dies ist strafscharfend zu gewichten. Gründe für eine Strafmilderung oder -minderung liegen nicht vor.

Das Verschulden des Angeklagten ist erheblich. Nachdem bei der fünften Widerhandlung sowie beim letzten rechtskräftig veranlagten steuerbaren Einkommen von CHF 45'200.00 die Busse gemäss aktuellem Bussentarif bereits CHF 3'000.00 beträgt, muss die Busse diesen Betrag bei der sechsten Widerhandlung überschreiten. Der Angeklagte hat sich weder zu seinen finanziellen Verhältnissen noch zur Bussenhöhe geäußert. Aufgrund seiner langjährigen Säumnis hat er es zu verantworten, dass bezüglich seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse keine Klarheit besteht.

Vor diesem Hintergrund erscheint die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 4'000.00 als angemessen. Gründe für eine Reduktion der Busse sind keine ersichtlich.

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 dem 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 4'000.00 bestätigt. Die Gebühr ist von CHF 200.00 auf CHF 100.00 zu kürzen. Damit unterliegt der Angeklagte nahezu vollständig. Er hat daher die Verfahrenskosten vollumfänglich zu tragen. 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 4'000.00 verurteilt.

2.

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

3.

Der Angeklagte hat die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 450.00 sowie der Kanzleigebür von CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 610.00, zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

- den Angeklagten
- 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, 9. Juni 2020

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Betsche