

3-BU.2020.36
2018/4061

Urteil vom 9. Juni 2020

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Hammerer

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2018/4061**
 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 10. Juli 2019 erstmals gemahnt. Am 22. August 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 24. Oktober 2019 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 10'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 200.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 22. November 2019 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 2. Dezember 2019 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 7. 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 2020 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

Das Spezialverwaltungsgericht hat weitere Abklärungen getroffen (E-Mails vom 2. Juni 2020, 3. Juni 2020 und 9. Juni 2020).

9.

Der Angeklagte ist nicht zur Verhandlung vom 9. Juni 2020 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 macht geltend, er sei per Oktober 2016 aus der Schweiz und somit auch aus Q. weggezogen.

Ausländische Arbeitnehmer ohne fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung, jedoch mit steuerrechtlichem Aufenthalt im Kanton, werden für Einkünfte im Sinne von § 113 StG an der Quelle besteuert (§ 112 StG). Gemäss § 16 Abs. 3 StG liegt ein steuerrechtlicher Aufenthalt im Kanton vor, wenn eine Person sich hier mit Ausübung einer Erwerbstätigkeit während mindestens 30 Tagen aufhält. Nach § 119 Abs. 2 StG i.V.m. § 7 Abs. 1 Verordnung über die Quellensteuer vom 22. November 2000 (QStV) in der vom 1. Januar 2018 bis 31. Dezember 2018 gültigen Fassung werden Einkommen von über CHF 120'000.00 der nachträglich ordentlichen Veranlagung unterworfen.

Ausweislich den Akten hatte der Angeklagte im Jahr 2018 eine Aufenthaltsbewilligung EU/EFTA und ging einer unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der C. in Q. nach und bezog von dieser einen Nettolohn von CHF 228'530.00. Gemäss dem eingereichten Dokument "SWITZERLAND / OFFICE DATES Tracking 2018" hat sich der Angeklagte im Steuerjahr 2018 während 95 Tagen hier aufgehalten.

Folglich bestand gemäss § 16 Abs. 1 i.V.m. § 16 Abs. 3 StG eine Steuerpflicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit. Der Angeklagte war somit verpflichtet, wie bereits in den vorangegangenen Steuerperioden, dem zuständigen Steueramt die Steuererklärung 2018 einzureichen.

1.3.

Der Angeklagte bringt weiter vor, er habe keine Aufforderung zur Einreichung einer Steuererklärung für das Jahr 2018 erhalten.

Grundsätzlich liegt es in der Verantwortung der Steuerpflichtigen, nach einem Wegzug für die Zustellbarkeit der Post zu sorgen. Bei Auslandabwesenheit ist ein Zustellungsbevollmächtigter zu ernennen bzw. kann er einen Vertreter bestellen (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 175 StG N 17). Vorliegend meldete sich der Angeklagte per 14. Februar 2019 erneut auf der Gemeinde Q. an (vgl. E-Mail des Stadtbüro Q. vom 2. Juni 2020). Folglich war der Angeklagte zum Zeitpunkt der ersten Mahnung vom 10. Juli 2019 bereits wieder an der gemeldeten Adresse wohnhaft. Ausweislich den Akten wurde zudem die Wohnung an der X-Strasse in Q. nicht aufgelöst (siehe "Interne Abklärung infolge Wegzug ins Ausland" vom 17. Oktober 2016).

Zwar steht aufgrund der gemachten Angaben nicht zweifelsfrei fest, ob der Angeklagte das Steuererklärungsformular 2018 tatsächlich erhalten hat. Indessen wurde der Angeklagte mit per A-Post Plus versandter zweiter Mahnung vom 22. August 2019 zum Einreichen der Steuererklärung 2018 aufgefordert. Spätestens dann bestand die Pflicht des Steuerpflichtigen, eine Steuererklärung anzufordern (§ 180 Abs. 1 StG, 2. Satz).

Wenn der Angeklagte jedoch behauptet, er habe diese letzte Mahnung nicht erhalten, so kann ihm, wie nachfolgend gezeigt wird, nicht gefolgt werden.

1.4.

1.4.1.

Die Eröffnung einer Verfügung ist nicht eine annahmebedürftige, sondern eine bloss empfangsbedürftige Rechtshandlung. Die effektive Kenntnisnahme vom Inhalt der Verfügung ist nicht notwendig. Die Folgen davon hat, unter Vorbehalt der Wiederherstellung der Frist, der Verfügungsadressat zu tragen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 StG N 7 mit Hinweisen). Die Zustellung wird in der Regel durch die Post vorgenommen. Die Steuerbehörden sind frei, auf welche Weise sie die postalische Zustellung vornehmen wollen, mit gewöhnlicher Post (A, A-Post Plus oder B), eingeschrieben oder gegen Empfangsbescheinigung (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 StG N 8). Der Nachweis der Zustellung kann mit allen tauglichen Beweismitteln erbracht werden (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 StG N 9, N 26). Ob die Tatsache oder der Zeitpunkt einer Zustellung als gegeben anzunehmen ist, ist Frage der freien richterlichen Beweiswürdigung (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 StG N 26). Die Beweislast für den Zugang und den Zeitpunkt der Zustellung der Mahnung tragen die Steuerbehörden.

1.4.2.

Der Versand der letzten Mahnung vom 22. August 2019 (Postaufgabe am 23. August 2019 um 19:50 Uhr) erfolgte mit A-Post Plus. Bei dieser Versandart werden Briefe konventionell in uneingeschriebener Form (A-Post)

befördert, d.h. die Zustellung erfolgt direkt in den Briefkasten oder ins Postfach des Adressaten, ohne dass dieser den Empfang unterschriftlich bestätigen müsste; entsprechend wird der Adressat im Falle seiner Abwesenheit auch nicht durch die Hinterlegung einer Abholungseinladung avisiert. Im Unterschied zu herkömmlichen Postsendungen sind A-Post Plus Sendungen jedoch mit einer Nummer versehen, was die elektronische Sendungsverfolgung im Internet ("Track & Trace") ermöglicht. Daraus ist ersichtlich, wann dem Empfänger die Sendung durch die Post in den Briefkasten/das Postfach gelegt wurde.

Ausweislich der Sendungsverfolgung (aaa) wurde die Sendung mit der letzten Mahnung am 24. August 2019 um 07:21 in den Briefkasten des Angeklagten gelegt. Sie gilt in diesem Zeitpunkt als zugestellt.

Wenn der Angeklagte mit dem Argument, er habe die Mahnung nicht in Empfang genommen, allenfalls zum Ausdruck bringen will, er habe den Inhalt der Mahnung nicht zur Kenntnis nehmen können, so muss er sich entgegenhalten lassen, dass es nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung genügt, wenn die Sendung in seinen Machtbereich gelangt und er demzufolge von ihr Kenntnis nehmen kann bzw. könnte. Die Zustellung uneingeschriebener Post erfolgt nämlich bereits dadurch, dass die Sendung in den Briefkasten oder ins Postfach des Adressaten eingelegt wird und damit in den Verfügungsbereich des Empfängers gelangt (Bundesgerichtsurteil vom 24. Januar 2012 [2C_750/2011, 2C_577/2011]; Bundesgerichtsurteil vom 14. Januar 2010 [2C_430/2009] mit Hinweisen, in: StR 65/2010 S. 396 ff.).

Vorliegend werden zudem keine Gründe vorgebracht, die es dem Gericht glaubhaft erscheinen lassen, dass die Mahnung vom 22. August 2019 nicht durch die Post in den Briefkasten des Angeklagten gelegt wurde. Vielmehr ist davon auszugehen, dass die Mahnung vom 22. August 2019 dem Angeklagten am 24. August 2019 tatsächlich zugestellt wurde.

1.4.3.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Mahnung dem Angeklagten damit rechtsgültig zugestellt worden ist.

1.5.

Fest steht, dass der Angeklagte trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 22. August 2018 innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung einreichte.

1.6.

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

1.7.

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, a.a.O., § 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.

1.8.

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 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 10'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 200.00).

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten satzbestimmenden Einkommen des Angeklagten von CHF 253'630.00 (rechtskräftige Steuerveranlagung 2017 [Ermessensveranlagung]) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Am 19. März 2020 erging die definitive Steuerveranlagung 2018 (rechtskräftige Ermessensveranlagung) mit einem satzbestimmenden Einkommen von CHF 230'800.00. Auf dieses aktuellere, tiefere Einkommen ist zu Gunsten des Angeklagten für die Bussenbemessung abzustellen. Der Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2013 bis 2017) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten bereits drei Mal gebüsst werden (2014, 2016, 2017). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 230'800.00 gleich wie bei einem Einkommen von CHF 253'630.00 sowie bei der vierten Widerhandlung CHF 10'000.00.

Der Angeklagte macht geltend, das relevante Einkommen müsse aufgrund der oben ausgeführten Sachlage CHF 0.00 betragen. Der Einwand ist unzutreffend. Wie bereits oben festgehalten wurde, bestand in der Steuerperiode 2018 eine Steuerpflicht in Q. und der Angeklagte musste folglich eine Steuererklärung 2018 einreichen.

Nachdem die beantragte Busse dem aktuellen Bussentarif entspricht, ist die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 10'000.00 nicht zu beanstanden. 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.

2.1.

Das KStA hat dem Angeklagten eine Gebühr von CHF 200.00 auferlegt. Es beantragt die Bestrafung der angeklagten Person "im Sinne des Strafbefehls."

2.2.

Im Strafbefehlsverfahren werden gemäss § 245 Abs. 2 StG Kosten und Entschädigung nach den Bestimmungen der Schweizerischen Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007 (StPO) festgelegt. Das ist insoweit folgerichtig, als das steuerliche Strafbefehlsverfahren demjenigen in den ordentlichen Strafverfahren nachgebildet worden ist.

Mit der Einsprache wird der Strafbefehl aufgehoben (§ 247 Abs. 1 StG). Es erfolgt auf Anklage des KStA eine gerichtliche Beurteilung (§ 247 Abs. 3 StG und § 249 StG). Soweit die Verfahrensbestimmungen der §§ 242 ff. StG nichts Anderes vorschreiben, gelten die Bestimmungen über das Rekursverfahren bei ordentlichen Veranlagungen sinngemäss (§ 251 Abs. 1 StG).

Nach dem Gesagten sind die Kosten des KStA nach den (besonderen) Bestimmungen der Strafprozessordnung festzusetzen. Der Verweis auf die Bestimmungen des Rekursverfahrens bei ordentlichen Veranlagungen kommt nicht zum Tragen, ebensowenig – aufgrund des ausdrücklichen Verweises auf die StPO – der Vorbehalt in § 1 Abs. 2 des Einführungsgesetzes zur schweizerischen Strafprozessordnung vom 16. März 2010 (EG StPO).

2.3.

Nach Art. 353 Abs. 1 lit. g StPO enthält der Strafbefehl die Kosten- und Entschädigungsfolgen. Erhebt die Staatsanwaltschaft Anklage – im Steuerstrafverfahren kommt die Funktion der Staatsanwaltschaft dem KStA zu – hat das erstinstanzliche Gericht auch über die Kostenfolgen zu entscheiden (e contrario Art. 356 Abs. 6 StPO; Art. 351 StPO). Nach Art. 426 Abs. 1 StPO hat die verurteilte Person die Verfahrenskosten zu tragen. Die Verfahrenskosten setzen sich zusammen aus den Gebühren zur Deckung des

Aufwands und den Auslagen im konkreten Straffall. Daraus ergibt sich, dass der Einzelrichter auch im gerichtlichen Verfahren über die im Strafbefehlsverfahren auferlegten Kosten zu befinden hat, insbesondere in welchem Umfang diese bei einer Verurteilung zu tragen sind.

2.4.

Das KStA hat dem Angeklagten im Strafbefehlsverfahren – wie ausgeführt – eine Gebühr von CHF 200.00 auferlegt. Es stützt sich dabei auf das Dekret über die Verfahrenskosten vom 24. November 1987 (VKD). Nach § 15 Abs. 1 VKD beträgt die Gebühr für das Strafbefehlsverfahren einschliesslich des Vorverfahrens inklusive der Kanzleiaufwendungen CHF 200.00 bis CHF 10'000.00. Die Gebühr für Anklagen einschliesslich des Vorverfahrens und inklusive der Kanzleiaufwendungen beträgt CHF 300.00 bis CHF 15'000.00 (§ 15 Abs. 1^{bis} VKD).

2.5.

Vorerst ist davon auszugehen, dass sich die Gerichtsgebühren im Verfahren vor dem Einzelrichter des Spezialverwaltungsgerichtes nach den für das Spezialverwaltungsgericht aufgestellten Grundsätzen, konkret § 22 Abs. 1 lit. b VKD, bemessen. Zu prüfen ist somit, ob die im Strafbefehlsverfahren auferlegte Gebühr von CHF 200.00 angemessen ist bzw. ob eine Anklagegebühr von mindestens CHF 300.00 erhoben werden könnte.

2.6.

Bis zum 30. Juni 2019 hat das KStA eine Strafbefehlsgebühr von CHF 65.00 erhoben. Dieser Betrag basiert auf einem detaillierten Kostenausweis des KStA (Berechnung KStA vom 16. Oktober 2011). Nach der Erhöhung der Strafbefehlsgebühr auf CHF 200.00 wurde das KStA aufgefordert, den Nachweis des (erhöhten) Aufwandes des KStA zu erbringen. In einer ersten Eingabe vom 24. Oktober 2019 wurde ein Aufwand von rund CHF 60.00 ausgewiesen. In einer weiteren Stellungnahme wurde geltend gemacht, dass bisher nicht ausgewiesene allgemeine Kosten (betriebswirtschaftliche Kostenrechnung) wie angemessener Anteil an Miet- und Stromkosten, Gebäude- und Mobiliarunterhalt, Support durch andere Stellen wie HR, IT und Rechtsdienst sowie weitere anteilige Personalkosten zu berücksichtigen seien. Ebenso seien bei den Gemeindesteuerämtern anfallende allgemeine Kosten zu berücksichtigen. Insgesamt wurde eine Gebühr von CHF 100.00 als vertretbar erachtet.

2.7.

Bei der Festsetzung von Gebühren als Entschädigung für staatliche Leistungen sind das Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip zu beachten (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 245 StG N 6; Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Auflage, Zürich 2016, N 2762; AGVE 1998 S. 181). Das Kostende-

ckungsprinzip bedeutet, dass der Gesamtertrag der Gebühren die gesamten Kosten des betreffenden Verwaltungszweiges nicht oder nur geringfügig übersteigen darf (Ulrich Häfelin / Georg Müller / Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, a.a.O., N 2778). Das Äquivalenzprinzip konkretisiert das Verhältnismässigkeitsprinzip sowie das Willkürverbot. Demnach muss die Höhe der Gebühr im Einzelfall in einem vernünftigen Verhältnis stehen zum Wert, den die staatliche Leistung für die Abgabepflichtigen hat (Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, a.a.O., N 2786 ff.).

2.8.

Bei Anwendung der genannten Grundsätze ist leicht erkennbar, dass sich bei noch glaubhaften Kosten von CHF 100.00 weder eine Gebühr von CHF 300.00 (Anlagegebühr gemäss § 15 Abs. 1^{bis} VKD), noch eine Gebühr von CHF 200.00 (Strafbefehlsgebühr gemäss § 15 Abs. 1 VKD) halten lassen. Es liegt offensichtlich eine Verletzung des Kostendeckungsprinzips vor.

Ebenso wird das Äquivalenzprinzip verletzt. Die Ordnungsbussenverfahren sind im Regelfall aufgrund des weitgehend systematisierten Verfahrens und des in der Praxis entwickelten Ordnungsbussentarifs mit einem geringen Aufwand verbunden. Das zeigt sich geradezu exemplarisch, wenn bei Bussen von CHF 40.00 (Verletzung der Mitwirkungspflicht bei Aktenergänzungen) oder minimalen Bussen von CHF 50.00 Gebühren von CHF 200.00 erhoben werden.

2.9.

Das VKD ist in Ordnungsbussenverfahren damit nur insoweit anwendbar, als die im Sinne der §§ 15 Abs. 1 und 1^{bis} VKD angemessene Gebühr auf CHF 100.00 festzusetzen ist.

2.10.

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend hat der Angeklagte eine Gebühr von CHF 100.00 zu tragen. Diese ist vom KStA zusammen mit der Busse zu beziehen.

3.

Zusammenfassend wird die vom KStA beantragte Busse von CHF 10'000.00 bestätigt. Die Gebühr ist von CHF 200.00 auf CHF 100.00 zu kürzen. Damit unterliegt der Angeklagte nahezu vollständig. Er hat 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 10'000.00 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 1'000.00 sowie der Kanzleigebür von CHF 155.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 1'195.00, zu bezahlen.

4.

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, 9. Juni 2020

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Hammerer