

3-BU.2020.73

2018/11255

Urteil vom 21. Dezember 2020

Besetzung

Präsident Heuscher

Gerichtsschreiberin Hammerer

Anklagebehörde

Steueramt des Kantons Aargau

Angeklagte

A._____

Gegenstand

Strafbefehl Nr. 2018/11255

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 8. August 2020 erstmals gemahnt. Am 14. Oktober 2019 erfolgte eine letzte, 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 3. Februar 2020 wurde der Angeklagten eine Busse von CHF 6'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 200.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob die Angeklagte mit Schreiben vom 3. März 2020 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 10. März 2020 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 26. August 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 31. August 2020 wurde die Angeklagte auf den 1. Oktober 2020 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

7.2.

Mit Schreiben vom 24. September 2020 wurde die Angeklagte auf eine mögliche Bussenerhöhung hingewiesen. Am 28. September 2020 teilte der Sohn der Angeklagten mit, dass die Angeklagte aufgrund schwerer gesundheitlicher Probleme nicht mehr an einer Verhandlung teilnehmen könne und ersuchte um eine Verschiebung der Verhandlung, da er selbst ebenfalls angeschlagen sei.

7.3.

Die Angeklagte wurde daraufhin mit Verfügung vom 19. Oktober 2020 auf den 17. November 2020 neu vorgeladen. Gleichzeitig wurde ihr eine Frist bis 15. November 2020 gesetzt, um ein Arztzeugnis zu ihrem aktuellen Gesundheitszustand einzureichen.

8.

Es wurden die Akten der Ordnungsbussenverfahren 3-BU.2019.69 und 3-BU.2020.64 beigezogen.

9.

Anlässlich der Verhandlung vor dem Präsidenten des Spezialverwaltungsgerichts wurde der Sohn der Angeklagten befragt (Protokoll der Verhandlung vom 17. November 2020 [nachfolgend: Protokoll]).

10.

Am 27. November 2020 reichte der Sohn der Angeklagten aufforderungsgemäss (Protokoll) diverse medizinische Berichte betreffend die Angeklagte ein.

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.

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 diejenigen 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 letzten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 14. Oktober 2019 reichte sie innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

In der Einsprache macht der Sohn der Angeklagten (Mitunterzeichnung der vom Sohn verfassten Einsprache durch die Angeklagte) geltend, er habe die Steuererklärung 2018 für seine Mutter termingerecht nach Neujahr 2019/2020 eingereicht.

Das Gemeindesteueramt Q. bringt vor, das Mahnverfahren sei ordnungsgemäss durchgeführt worden. Die Steuererklärung 2018 sei bis zum Zeitpunkt der Vernehmlassung am 10. März 2020 noch nicht eingegangen.

1.4.

Bei Bussen nach § 182 StG handelt es sich ungeachtet der geläufigen Bezeichnung als Ordnungsbusse um echte Strafen (vgl. den Titel des 10. Teils des StG "Steuerstrafrecht" sowie § 99 Kantonsverfassung und §§ 242 ff. StG; Kurt Eichenberger, Verfassung des Kantons Aargau, Textausgabe mit Kommentar, Aarau 1986, § 99 N 2). Folglich gelten die allgemeinen Grundsätze des Straf- und Strafverfahrensrechts.

Im Strafverfahren muss die (Anklage-)Behörde den massgeblichen Straftatbestand nachweisen. Bleiben beim Strafrichter objektive Zweifel offen,

ob der Straftatbestand tatsächlich verwirklicht wurde, muss er nach dem Grundsatz "in dubio pro reo" freisprechen (vgl. Art. 10 Abs. 3 Schweizerische Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007 [StPO]). Voraussetzung für die Auferlegung einer Ordnungsbusse ist somit die Überzeugung der Strafbehörde bzw. des Strafrichters, dass der Steuerpflichtige seine Steuererklärung trotz Mahnung tatsächlich nicht eingereicht hat.

Es darf nicht übersehen werden, dass ein strikter Nachweis negativer Tatsachen (Nichteinreichen der Steuererklärung) unmöglich ist. Letztlich muss eine Würdigung anhand sämtlicher relevanter Tatsachen erfolgen. Dabei fällt es zulasten des Steuerpflichtigen ins Gewicht, wenn konkrete Umstände darauf schliessen lassen, er habe die Steuererklärung nicht eingereicht, und er für diese Umstände keine andere, "harmlose" Erklärung liefern kann. Vom Steuerpflichtigen darf indessen nicht verlangt werden, dass er die Einreichung der Steuererklärung nachzuweisen hat; eine Beweislastverteilung, die darauf hinausläuft, dass der Angeklagte seine Unschuld beweisen muss, ist unzulässig (vgl. zum Ganzen RGE vom 13. November 1996).

Dafür, dass das Gemeindesteueramts Q. grundlos behaupten sollte, die Steuererklärung 2018 der Angeklagten sei auch am 10. März 2020 noch nicht eingegangen, bestehen keinerlei Anhaltspunkte. Insbesondere vor dem Hintergrund, dass keine weiteren Indizien ersichtlich sind, die die Einreichung der Steuererklärung nach Neujahr 2019/2020 stützen würden, ist die Aussage des Sohns der Angeklagten (vgl. auch Protokoll) als Schutzbehauptung zu werten.

Zudem wäre eine Einreichung der Steuererklärung nach Neujahr 2019/2020 ohnehin als verspätet anzusehen, da die mit letzter Mahnung vom 14. Oktober 2019 gesetzte Frist am 31. Dezember 2019 endete.

Wenn der Sohn der Angeklagten in der Einsprache also ausführt, er habe die Steuererklärung 2018 für seine Mutter nach Neujahr 2019/2020 eingereicht, ist dies unbehelflich.

1.5.

1.5.1.

Anlässlich der Verhandlung führte der Sohn der Angeklagten detailliert aus, seine Mutter sei aus gesundheitlichen Gründen nicht mehr in der Lage, ihren steuerlichen Verfahrenspflichten nachzukommen (vgl. Protokoll).

1.5.2.

Der Sohn der Angeklagten hat am 27. November 2020, wie an der Verhandlung vereinbart, weitere Unterlagen (insbesondere ärztliche Berichte) eingereicht.

Aus dem Austrittsbericht Akutgeriatrie des Spitals Q. vom 9. März 2020 geht hervor, dass bei der Angeklagten ein Verdacht auf cerebrale Amyloidangiopathie besteht. Es konnten multiple kleine Mikroblutungen im Gehirn nachgewiesen werden. Weiter werden eine seit 2018 bestehende rechtsseitige Hemisymptomatik, eine multifaktoriell bedingte Gangstörung, eine leichte kognitive Beeinträchtigung, arterielle Hypertonie, Osteoporose, ein schwerer Vitamin-D-Mangel seit Februar 2020, eine leichte Energie- und Eiweissmangelernährung sowie chronische venöse Insuffizienz diagnostiziert. Im Februar 2020 war die Angeklagte aufgrund des Verdachts auf einen Schlaganfall hospitalisiert und vom Kantonsspital R. notfallmässig in das Universitätsspital S. verlegt worden.

Aus dem Neuropsychologischen Bericht der Reha Q. vom 25. Juni 2020 und dem Bericht des stellvertretenden Chefarztes vom 1. Juli 2020 geht zudem hervor, dass die Angeklagte während der physio- und ergotherapeutischen Behandlungen deutliche Schwierigkeiten in der Handlungsplanung zeigte. Die Angeklagte ist zudem von vielen familiengeschichtlichen Ereignissen belastet. Auch von einer seit langer Zeit bestehenden Angststörung der Angeklagten wird berichtet. Die Angeklagte wohnt momentan bei ihrer Tochter, welche ihr zusammen mit dem Sohn der Angeklagten im Alltag hilft. Zusätzlich wird sie fünf Mal pro Woche durch die Spitex unterstützt.

1.6.

1.6.1.

Das tatbestandsmässige Verhalten bei der Verfahrenspflichtverletzung gemäss § 235 Abs. 1 StG besteht darin, dass der Täter die erforderlichen Massnahmen nicht ergreift bzw. in Bezug auf die Einreichung der Steuererklärung untätig bleibt. Für diese Passivität darf er gemäss den allgemeinen Regeln für das Unterlassungsdelikt nicht verantwortlich gemacht werden, wenn ihm die Handlungsfähigkeit bzw. Tatmacht fehlt, das heisst, wenn ihm die Fähigkeit zum Handeln aus physischen oder psychischen Gründen abgeht (Basler Kommentar Strafrecht I, 4. Auflage, Basel 2019, Art. 11 N 120).

Aus den eingereichten medizinischen Berichten ist klar ersichtlich, dass die Angeklagte durch ihre Erkrankungen im Alltag sehr stark eingeschränkt ist und es ihr folglich bereits vor ihrer notfallmässigen Spitaleinweisung im Februar 2020 nicht mehr möglich war, ihren Verpflichtungen nachzukommen.

1.6.2.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass es der Angeklagten aufgrund ihres gesundheitlichen Zustands nicht möglich war, die Steuererklärung 2018 oder ein Fristerstreckungsgesuch einzureichen.

2.

Die Angeklagte ist dementsprechend mangels Tatbestandsmässigkeit vom Vorwurf der Verletzung von Verfahrenspflichten gemäss § 235 Abs. 1 StG freizusprechen.

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 6'000.00 nicht bestätigt wird, sind der Angeklagten keine Verfahrenskosten aufzuerlegen.

Nicht vertretenen Angeklagten wird keine Parteientschädigung ausgerichtet (§ 189 Abs. 2 StG).

IV.

Aufgrund der evidenten Hilfsbedürftigkeit der Angeklagten erstattet das Spezialverwaltungsgericht dem Familiengericht Q. von Amtes wegen eine Gefährdungsmeldung.

Der Präsident erkennt:

- 1.**
Die Angeklagte wird freigesprochen.
- 2.**
Die Verfahrenskosten werden auf die Staatskasse genommen.
- 3.**
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, 21. Dezember 2020

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Hammerer