

3-BU.2021.15

3-BU.2021.18

2019/459

2019/457

Urteil vom 19. Mai 2021

Besetzung

Präsident Heuscher

Gerichtsschreiberin Betsche

Anklagebehörde

Steueramt des Kantons Aargau

Angeklagter

A._____

vertreten durch EGUT Treuhand + Verwaltungen GmbH,
Grosszelgstrasse 24, 5436 Würenlos

Gegenstand

Strafbefehl Nr. 2019/457

betreffend Ordnungsbusse (Grundstückgewinnsteuererklärung /
Parzelle aaa, Gebäude Nr. bbb, I, R. _____)

sowie

Strafbefehl Nr. 2019/459

betreffend Ordnungsbusse (Grundstückgewinnsteuererklärung /
Parzelle ccc, Gebäude Nr. ddd, M, R. _____)

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Am 16. April 2020 wurden A. (nachfolgend Angeklagter) zwei Grundstückgewinnsteuererklärungen 2019 für den Verkauf der Parzelle aaa, Gebäude Nr. bbb an der I sowie der Parzelle ccc, Gebäude Nr. ddd an der M, beide in R., zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen waren, wurde der Angeklagte am 20. Mai 2020 mit zwei separaten Mahnungen erstmals gemahnt. Am 20. August 2020 erfolgten die jeweils zweiten, per A-Post Plus versandten Mahnungen unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Grundstückgewinnsteuererklärungen 2019 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 Grundstückgewinnsteuererklärungen zugehen, wurden beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, Bussenanträge gestellt.

3.

3.1.

Mit Strafbefehl Nr. 2019/457 des KStA, Sektion Bezug, vom 22. September 2020 wurde dem Angeklagten für die Nichteinreichung der Grundstückgewinnsteuererklärung bezüglich Parzelle aaa, Gebäude Nr. bbb an der I in R. eine Busse von CHF 125.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

3.2.

Mit Strafbefehl Nr. 2019/459 des KStA, Sektion Bezug, vom 22. September 2020 wurde dem Angeklagten für die Nichteinreichung der Grundstückgewinnsteuererklärung bezüglich Parzelle ccc, Gebäude Nr. ddd an der M in R. eine Busse von CHF 125.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen beide Strafbefehle liess der Angeklagte mit Schreiben vom 7. Oktober 2020 Einsprache erheben.

5.

In den Stellungnahmen vom 10. November 2020 beantragte das Gemeindesteueramt R. die Abweisung der Einsprachen.

6.

6.1.

Am 10. Februar 2021 erhob das KStA beim Spezialverwaltungsgericht gegen den Angeklagten wegen Nichteinreichung der Grundstückgewinnsteuererklärung bezüglich Parzelle aaa, Gebäude Nr. bbb an der I in R. 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."

6.2.

Mit gleichem Datum erhob das KStA beim Spezialverwaltungsgericht gegen den Angeklagten wegen Nichteinreichung der Grundstückgewinnsteuererklärung bezüglich Parzelle ccc, Gebäude Nr. ddd an der M in R. eine Anklage mit demselben Wortlaut.

7.

7.1.

Mit Verfügungen vom 16. März 2021 wurden der Angeklagte und seine Vertreterin betreffend Ordnungsbussen für die Grundstückgewinnsteuererklärungen auf den 15. April 2021 vorgeladen. Zudem wurde dem Angeklagten vom Spezialverwaltungsgericht eine Erhöhung der Busse angedroht und die Möglichkeit zur Stellungnahme gegeben. Gleichzeitig wurde ein Arztzeugnis einverlangt und die Anklage zugestellt.

7.2.

Mit Eingaben vom 26. März 2021 hat der Angeklagte die Verschiebung der Verhandlungen beantragt, medizinische Unterlagen und die Kopie eines Flugtickets eingereicht

7.3.

Mit Verfügungen vom 9. April 2021 wurden der Angeklagte und seine Vertreterin betreffend Ordnungsbussen für die Grundstückgewinnsteuererklärungen auf den 19. Mai 2021 vorgeladen.

8.

Das Spezialverwaltungsgericht hat weitere Abklärungen beim Grundbuchamt S. (E-Mail vom 10. Mai 2021) getätigt.

9.

Anlässlich der Verhandlung vor dem Präsidenten des Spezialverwaltungsgerichts wurde der Angeklagte befragt (Protokoll der Verhandlung vom 19. Mai 2021 [nachfolgend: Protokoll]).

Der Präsident zieht in Erwägung:

I.

1.

1.1.

Gegen den Angeklagten wurden zwei Ordnungsbussenverfahren wegen Nichteinreichens der Grundstückgewinnsteuererklärung eröffnet und zur Anklage beim Spezialverwaltungsgericht gebracht. Massgebend für die Beurteilung beider Anklagen ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

1.2.

Gemäss § 246 Abs. 2 StG sind für die Strafzumessung die allgemeinen Bestimmungen des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 (StGB, SR 311.0) anwendbar, soweit das Steuergesetz nichts anderes vorschreibt. Für Täter, die durch eine oder mehrere Handlungen die Voraussetzungen für mehrere gleichartige Strafen erfüllen, ist gemäss Art. 49 Abs. 1 StGB eine Gesamtstrafe auszufällen. Vor diesem Hintergrund sind die beiden Ordnungsbussenverfahren zu vereinigen.

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 zwei Strafbefehle erlassen. Diese gelten 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 Anklagen 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). Gewinne aus der Veräusserung von im Kanton gelegenen Grundstücken des Privatvermögens oder Anteilen an solchen unterliegen der Grundstückgewinnsteuer (§ 95 Abs. 1 StG). Steuerpflichtig ist die veräussernde Person (§ 100 Abs. 1 StG).

1.2.

1.2.1.

Der Angeklagte war Gesamteigentümer der Liegenschaft I in R. (Parzelle aaa, Gebäude Nr. bbb). Mit Kaufvertrag vom 3. Dezember 2019 verkauften er und seine Ehefrau (ebenfalls Gesamteigentümerin der Liegenschaft) die Liegenschaft an C. und D.. Der Eigentumsübergang erfolgte mit der Eintragung der neuen Eigentümer im Grundbuch am 6. Januar 2020.

1.2.2.

Ebenso war der Angeklagte Gesamteigentümer der Liegenschaft M in R. (Parzelle ccc, Gebäude Nr. ddd). Mit Kaufvertrag vom 18. Dezember 2019 verkauften er und seine Ehefrau (ebenfalls Gesamteigentümerin der Liegenschaft) die Liegenschaft an E. und F.. Der Eigentumsübergang erfolgte mit der Eintragung der neuen Eigentümer im Grundbuch am 6. Januar 2020.

1.2.3.

Somit hatte der Angeklagte beide Liegenschaften veräussert, weshalb ihn auch die Verfahrenspflicht traf, dem zuständigen Gemeindesteueramt R. Grundstückgewinnsteuererklärungen einzureichen.

1.3.

Das Gemeindesteueramt R. macht geltend, der Angeklagte sei mehrfach gemahnt worden. Der Angeklagte führt an der Verhandlung aus, er habe die Mahnungen vom 20. August 2020 nicht erhalten. Dies zeige auch die Zustellbestätigung der Post, wonach ihm die Mahnungen ins Postfach gelegt worden seien. Er habe überhaupt kein Postfach. Er räumte jedoch ein, dass er im August 2020 nichts hätte unternehmen können, selbst wenn

er die Mahnungen erhalten hätte, weil er sich damals in einem so schlechten gesundheitlichen Zustand befunden habe (vgl. Protokoll).

Wie nachfolgend gezeigt wird, bleibt ohne Belang, ob der Angeklagte die Mahnungen vom 20. August 2020 erhalten hat oder nicht. Diese Frage kann deshalb offengelassen werden.

1.4.

1.4.1.

Der Angeklagte bringt in der Einsprache vor, er habe auf die Mahnungen vom 19. August 2020 (richtig: 20. August 2020) nicht reagieren können, da er infolge eines Herzinfarktes im Spital gewesen sei. Zudem habe er die Steuererklärung 2019 ordnungsgemäss am 3. April 2020 bei der Gemeinde R. in den Briefkasten geworfen.

1.4.2.

Der Angeklagte hat keine Grundstückgewinnsteuererklärungen für die veräusserten Liegenschaften I (Parzelle aaa, Gebäude Nr. bbb) sowie M (Parzelle ccc, Gebäude Nr. ddd), beide in R., eingereicht. In seiner Einsprache verwechselt er die Grundstückgewinnsteuererklärung offensichtlich mit der regulären Steuererklärung 2019 für die Einkommens- und Vermögenssteuer (welche eingereicht wurde, was vorliegend jedoch nicht relevant ist). Die Grundstückgewinnsteuererklärung ist jedoch bei jeder Veräusserung einer Liegenschaft zusätzlich zur regulären Steuererklärung einzureichen.

1.4.3.

Zu den von ihm geltend gemachten gesundheitlichen Problemen reicht der Angeklagte verschiedene Arztzeugnisse ein. Das Arbeitsunfähigkeitszeugnis vom 11. Januar 2020 (wahrscheinlich irrtümlich datiert; eher richtig: 11. Januar 2021) bescheinigt eine Arbeitsunfähigkeit zu 100 % vom 23. November 2020 bis zum 17. Januar 2021. Es ist nicht massgebend für den Zeitraum zwischen dem 20. August 2020 (letzte Mahnung) und dem 10. September 2020 (Ablauf der 20-tägigen Frist). Die vom gleichen Arzt am 12. Januar 2021 ausgestellte Bestätigung über das (schlechte) gesundheitliche Befinden des Angeklagten nennt keinen spezifischen Zeitraum. Der Bericht über das Schädel MRI vom 5. Februar 2021 enthält keine Informationen zum Gesundheitszustand des Angeklagten im Jahr 2020. Auch der Ergotherapieverordnung vom 22. Februar 2021 und dem ärztlichen Schreiben vom 8. Februar 2021 lassen sich keine das Jahr 2020 betreffende Gesundheitsinformationen über den Angeklagten entnehmen. Das an der Verhandlung überreichte handschriftliche Arztzeugnis vom 10. Mai 2021 bestätigt, dass der Angeklagte vom 23. November 2020 bis zum 17. Januar 2021 krank und nicht in der Lage war, seinen Verpflichtungen nachzukommen, betrifft aber ebensowenig den Zeitraum im August und September 2020.

Der Untersuchungsbericht des MRT des Herzens des Angeklagten vom 19. Januar 2021 nennt hingegen einen im Juni 2020 stattgefundenen Vorderwandinfarkt. Der Sprechstundenbericht Kardiologie wurde am 2. Oktober 2020 verfasst und enthält ebenfalls einen Hinweis auf einen Vorderwandinfarkt am 27. Juni 2020 und eine Hospitalisation am 4. Juli 2020. Wie lange der Spitalaufenthalt gedauert hat, wird nicht dargelegt. Der an der Verhandlung übergebene Bericht des Zentrums für Innere Medizin vom 1. Juli 2020 beschreibt den notfallmässigen Spitaleintritt des Patienten aufgrund akuter Herzbeschwerden am 27. Juni 2020 sowie die Entlassung nach Hause am 30. Juni 2020.

Gemäss Arztzeugnis vom 11. Januar 2021 sei der Angeklagte "seit Juni 2020 wegen schwerer Erkrankung in ärztlicher Behandlung und konnte deshalb seine Verpflichtungen gegenüber der Gemeinde nicht erledigen". Gemäss Zeugnis vom 12. Januar 2021 sei der Angeklagte "aus medizinischen Gründen von Juni 2020 zumindest bis aktuell Januar 2021 aus gesundheitlichen Gründen nicht in der Lage" gewesen, "seine Steuer Unterlagen korrekt auszufüllen." Das an der Gerichtsverhandlung überreichte Arztzeugnis vom 7. Mai 2021 bescheinigt dem Angeklagten eine schwere Erkrankung seit Juni 2020, weswegen er "seine Verpflichtungen gegenüber der Gemeinde nicht erledigen" konnte. Unter dem Titel "Diagnose" wird in diesem Arztzeugnis detailliert beschrieben, dass der Angeklagte nach seinem Herzinfarkt mit Stenteinlage unter Atemnot und diversen weiteren Erkrankungen (Fieber, schwere Müdigkeit, Konzentrationsstörung, Sprechstörung) sowie körperlichen und geistigen Schwierigkeiten bis Ende Januar 2021 gelitten habe, weshalb er nicht in der Lage gewesen sei, die Steuererklärung auszufüllen.

1.4.4.

An der Verhandlung führte der Angeklagte aus (Protokoll), er sei Ende Juni 2020 nach seinem Infarkt und Mitte Juli 2020 für ein paar Tage im Spital gewesen, nicht aber im August 2020. Im Jahr 2019 sei es ihm gesundheitlich gut gegangen, im Jahr 2020 seien gravierende gesundheitliche Probleme aufgetreten. Deshalb habe er nicht mehr daran gedacht, die ihm im Januar 2020 zugesandten Grundstückgewinnsteuererklärungen einzureichen. Ende Juni 2020 sei er aufgrund seiner Beschwerden zum Hausarzt gegangen und von dort sofort in die Klinik G. eingeliefert worden. Nach einem Eingriff am Herzen, bei dem ihm drei Stents gesetzt worden seien, sei er nach ein paar Tagen entlassen worden. Nach dem Spitalaufenthalt habe er sich schlechter gefühlt als zuvor. Wegen Atemproblemen sei es zu einem erneuten Spitaleintritt Anfang Juli 2020 gekommen. Er sei danach depressiv gewesen, habe Todesangst gehabt und habe im Juli/August 2020 einen Monat lang nicht sprechen können. Er sei immer müde gewesen, habe sehr viel geschlafen, habe Angst gehabt und sich durch den Eingriff am Herzen und die Atemprobleme traumatisiert gefühlt. Weil sein

Hausarzt ihm nicht helfen können, habe er weitere Ärzte konsultiert, die ihm geraten hätten, sich in Geduld zu üben. Im Augenblick gehe es ihm etwas besser, er sei nicht mehr so müde.

1.4.5.

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 sogenannte Tatmacht fehlt, das heisst, wenn ihm die Fähigkeit zum Handeln aus physischen oder psychischen Gründen abgeht (vgl. dazu: Andreas Donatsch/Brigitte Tag, Strafrecht I, 9. Auflage. 2013, § 29, Rz. 1.1/b).

1.4.6.

Vor dem Hintergrund der Angaben des Angeklagten an der Verhandlung sowie der zahlreichen eingereichten Arztzeugnisse und -berichte ist unbestritten, dass der Angeklagte insbesondere im zweiten Halbjahr 2020 unter massiven gesundheitlichen Beschwerden gelitten hat. Zwar war er vom 20. August bis zum 10. September 2020 nicht hospitalisiert, was der Angeklagte an der Verhandlung bestätigte, jedoch in jenem Zeitraum gemäss seinen glaubhaften Aussagen an der Verhandlung gesundheitlich nicht in der Lage, seine Verfahrenspflichten zu erfüllen. Das an der Verhandlung abgegebene Arztzeugnis vom 7. Mai 2021 belegt die erheblichen gesundheitlichen Beschwerden des Angeklagten im zweiten Halbjahr 2020. Die spezifischen Angaben des Arztzeugnisses zu den einzelnen Beschwerden decken sich mit den Ausführungen des Angeklagten an der Verhandlung. Damit ist erstellt, dass der Angeklagte aus gesundheitlichen Gründen objektiv nicht in der Lage war, sich um die Einreichung der Grundstückgewinnsteuererklärungen zu kümmern. Aufgrund fehlender Tatmacht konnte der Angeklagte das tatbestandsmässige Verhalten bei der Verfahrenspflichtverletzung nicht erfüllen.

1.5.

Da der Angeklagte den Tatbestand der Verfahrenspflichtverletzung nicht erfüllt hat, ist er von Schuld und Strafe freizusprechen.

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. Nachdem der Angeklagte freigesprochen wird, sind die Kosten des Verfahrens auf die Staatskasse zu nehmen.

2.

Dem vertretenen Angeklagten ist sodann im Verfahren vor dem Spezialverwaltungsgericht keine Parteientschädigung (§ 189 Abs. 2 StG) auszurichten, da die Vertreterin nur im Einspracheverfahren tätig geworden ist, das Einspracheverfahren jedoch in Anwendung von § 251 Abs. 1 StG i. V. m. § 188 Abs. 1 StG "kostenlos" ist. Im Verfahren vor dem Spezialverwaltungsgericht sind keine Verfahrenshandlungen ausgewiesen.

Der Präsident erkennt:

1.

Der Angeklagte wird freigesprochen.

1.

Die Verfahrenskosten werden auf die Staatskasse genommen.

2.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Angeklagten
die Vertreterin des Angeklagten
das Kantonale Steueramt
das Steueramt R.

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, 19. Mai 2021

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Betsche