

3-BU.2021.23

2018/14179

Urteil vom 19. Mai 2021

Besetzung

Präsident Heuscher
Gerichtsschreiberin Bernhard

Anklagebehörde

Steueramt des Kantons Aargau

Angeklagte

A. _____ in Liquidation

vertreten durch Invest'in Treuhand GmbH, Oberwiesenstrasse 5,
8057 Zürich

Gegenstand

Strafbefehl Nr. 2018/14179
betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Anfang 2019 wurde der A. in Liquidation (nachfolgend Angeklagte) die Steuererklärung 2018 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde die Angeklagte am 13. Januar 2020 erstmals gemahnt. Am 9. März 2020 erfolgte eine zweite, eingeschrieben 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 bis CHF 10'000.00) hingewiesen.

2.

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

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug vom 13. August 2020 wurde der Angeklagten eine Busse von CHF 3'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob die Angeklagte mit Schreiben vom 10. September 2020 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 29. Oktober 2020 beantragte das KStA, Sektion juristische Personen, die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 15. März 2021 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.

Mit Verfügung vom 16. April 2021 wurde die Angeklagte bzw. deren Organ auf den 19. Mai 2021 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt. Die Angeklagte bzw. deren Organ 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 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 bzw. deren Organ - 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 diejenigen unmittelbar, der kraft persönlicher oder wirtschaftlicher Zugehörigkeit im Kanton eine Steuerpflicht begründet (§§ 62 f. StG).

1.2.

Die Angeklagte hatte am 31. Dezember 2018 unbestrittenermassen Sitz im Kanton Aargau.

Gemäss Ziffer 5 des Merkblatts "Vorgehen für die Liquidation und Löschung einer AG, GmbH, Genossenschaft oder eines Vereins" des KStA endet die Steuerpflicht mit dem Abschluss der Liquidation (Eingang Löschanmeldung beim HRA), frühestens am 1. Tag nach Ablauf des Sperrjahrs oder dem Eingang der Bestätigung durch den zugelassenen Revisionsexperten bei Handelsregisteramt des Kantons Aargau. Der Auflösungsbeschluss der Angeklagten datiert vom x. Juni 2017. Somit endete die Steuerpflicht erst im Jahr 2018. Mit anderen Worten war die Angeklagte auch im Jahr 2018 noch steuerpflichtig und verpflichtet, dem KStA die Steuererklärung 2018 einzureichen.

1.3.

Die Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, eingeschrieben versandten Mahnung vom 9. März 2020 reichte sie innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.4.

Die Angeklagte lässt vorbringen, infolge gesundheitlicher Probleme des Firmeninhabers (Einmannbetrieb) hätte die Steuererklärung 2018 nicht rechtzeitig erstellt werden können. Der Einsprache wurde eine "Verordnung für Ergotherapie" für Herrn E. beigelegt, welche vom 15. Juli 2020 datiert.

1.5.

Die geltend gemachten gesundheitlichen Probleme von Herrn E., welcher zur Vertretung der Angeklagten bevollmächtigt wurde (Vollmacht mit Substitutionsbefugnis vom 21. Januar 2019), sind vorliegend als Rechtfertigung unbehelflich. Denn es wäre der Angeklagten ohne weiteres möglich gewesen, jemand anderes mit der Einreichung der

Steuererklärung bzw. Fristerstreckung zu mandatieren. Es wurde denn auch nicht geltend gemacht, dass Herr F., Gesellschafter und Liquidator der Angeklagten, an der Vornahme solcher Handlungen verhindert war. Im Übrigen datiert die "Verordnung für Ergotherapie" vom 15. Juli 2020 und somit erst nach Ablauf der letzten Frist zur Einreichung der Steuererklärung vom 8. April 2020. Im relevanten Zeitraum davor, wurden keine Belege für gesundheitliche Probleme weder von der Vertreterin, noch vom Gesellschafter und Liquidator eingereicht.

1.6.

Folglich ist festzuhalten, dass sämtliche Einwände unbehelflich sind und die Nichteinreichung der Steuererklärung 2018 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen vermögen. Die Angeklagte hat damit ihre 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, 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.

Werden mit Wirkung für eine juristische Person Verfahrenspflichten verletzt, wird die juristische Person gebüsst (§ 241 Abs. 1 StG; zur Verfassungsmässigkeit dieser Bestimmung vgl. Felix Richner, Die Strafbarkeit der juristischen Person im Steuerhinterziehungsverfahren, ASA 59 S. 456 f. mit Hinweisen). Zwar kann die juristische Person gemäss weit verbreiteter strafrechtlicher Lehre nicht selber schuldfähig sein, da ihr persönlich die Einsicht in das Unrecht der Tat und die Fähigkeit, gemäss dieser Einsicht zu handeln, in einem unmittelbaren Sinn fehlen. Die juristische Person handelt aber von Rechts wegen durch ihre Organe, denen als natürliche Personen die Schuldfähigkeit zukommt und die gleichzeitig einen Teil der juristischen Person bilden. Handelt somit ein Organ schuldhaft, so handelt infolge Zurechnung auch die juristische Person selbst schuldhaft; die Handlungsweise des Organs stellt für die betreffende juristische Person eigenes Handeln dar (Richner, a.a.O., S. 455 mit Hinweisen).

Der Angeklagten (bzw. deren Organe) 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 ausgefallenen Bussen 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.

1.8.

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.

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 Kapitals 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 3'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00).

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Kapital der Angeklagten von CHF 292'607.00 aus. Dies wurde der Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. 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 zwei Mal gebüsst werden (2015, 2016). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Kapital von CHF 292'607.00 sowie bei der dritten Widerhandlung CHF 3'000.00. Nachdem sich die Angeklagte weder zum relevanten Kapital noch zur Bussenhöhe äusserte und die beantragte Busse dem aktuellen Bussentarif entspricht, ist die von der Vorinstanz ausgefallene Busse von CHF 3'000.00 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.

Das KStA hat der Angeklagten eine Gebühr von CHF 100.00 auferlegt. Diese ist angemessen und ist von der Angeklagten zu tragen (vgl. die ausführliche Begründung in SGE vom 27. Mai 2020 [3-BU.2020.17], Erw. III.2.).

3.

Nachdem die vom KStA beantragte Busse von CHF 3'000.00 bestätigt wird, unterliegt die Angeklagte und die Verfahrenskosten sind ihr vollumfänglich 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 3'000.00 verurteilt.

2.

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

3.

Die Angeklagte hat die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 350.00 sowie der Kanzleigebür von CHF 110.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 500.00, zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Angeklagte
den Vertreter der Angeklagten
das Kantonale Steueramt
das KStA, Sektion juristische Personen

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

Bernhard