

3-BU.2021.24

2019/1598

Urteil vom 6. Juli 2021

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Kurmann

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____
 vertreten durch Ineichen Treuhand & Informatik AG, Bruno Ineichen,
 Parkstrasse 13, 5313 Klingnau

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2019/1598**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Anfang 2020 wurde A. (nachfolgend Angeklagter) die Steuererklärung 2019 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde der Angeklagte am 17. Juli 2020 erstmals gemahnt. Am 21. August 2020 erfolgte eine zweite, per A-Post Plus versandte Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Steuererklärung 2019 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 Gemeindesteueramt Q. 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 2. Oktober 2020 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 900.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 13. Oktober 2020 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 11. November 2020 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 16. März 2021 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 24. März 2021 wurde der Angeklagte und dessen Vertreter auf den 19. Mai 2021 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

Anlässlich der Verhandlung vor dem Präsidenten des Spezialverwaltungsgerichts wurden der Angeklagte und dessen Vertreter befragt (Verhandlungsprotokoll vom 19. Mai 2021).

9.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Kantonalen Steueramt weitere Abklärungen getroffen (Aktennotiz vom 20. Mai 2021).

10.

Aufforderungsgemäss nahm der Vertreter des Angeklagten zur Aktennotiz vom 20. Mai 2021 Stellung.

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.

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 2019 unbestrittenermassen Wohnsitz in Q.. Somit war er verpflichtet, dem zuständigen Gemeindesteueramt Q. die Steuererklärung 2019 einzureichen.

1.3.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz Zustellung der zweiten, mit A-Post Plus versandten Mahnung vom 21. August 2020 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.4.

1.4.1.

Der Angeklagte lässt ausführen, dass er Geschäftsführer und Gesellschafter der C. GmbH sei. Aufgrund der Covid-Verordnung sowie den Mitteilungen des Gemeindesteueramtes Q. und des KStA im Internet sei er davon ausgegangen, dass die Fristverlängerung um drei Monate auch für ihn gelte, da Gesellschafter von personenbezogenen juristischen Personen den selbständig Erwerbenden gleichgestellt seien. Er sei der Meinung gewesen, dass er die Steuererklärung per 30. September 2020 einreichen müsse. Die erhaltenen Mahnungen hätte er nicht weiter beachtet, da sie seiner Ansicht nach dem Automatismus des Mahnverfahrens geschuldet gewesen seien (Einsprache; Verhandlungsprotokoll).

1.4.2.

Gemäss der Sonderverordnung 1 zur Begegnung von Störungen der öffentlichen Ordnung und Sicherheit sowie sozialen Notständen infolge des Coronavirus (SonderV 20-1) vom 1. April 2020 wurde die Frist zur Einreichung der Steuererklärung wie folgt verlängert (§ 9 Abs. 1 SonderV 20-1):

"Die Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2019 wird für die unselbständig erwerbenden Personen (Formular C) bis zum 30. Juni 2020, für die selbstständig erwerbenden Personen (Formular A) sowie Landwirte (Formular B) bis zum 30. September 2020 verlängert. Es muss kein Gesuch um Fristerstreckung eingereicht werden."

1.4.3.

Der Wegleitung zur Steuererklärung 2019 kann Folgendes entnommen werden:

"Fristerstreckungsgesuche bis 31. Oktober 2020 von Steuerpflichtigen mit Abgabetermin der Steuererklärung am 30. Juni 2020 (selbstständig Erwerbende, Aktionärinnen und Aktionäre von Familiengesellschaften) werden nur beantwortet, wenn sie nicht oder nicht in gewünschtem Umfang bewilligt werden.

1.4.4.

Sodann ist in den Administrativen Weisungen (Handbuch Steuern, Kantonales Steueramt, Reg. 20 S. 9) zu entnehmen, dass die Steuererklärungen der Anteilsinhaber von Familiengesellschaften aus technischen Gründen mit dem Abgabetermin 31. März versehen seien. Sie sollen jedoch – soweit erkennbar oder im Fristgesuch bekannt gegeben – bezüglich Fristerstreckungsgesuchen und Mahnungen gleich behandelt werden wie die selbstständig Erwerbenden.

1.4.5.

Den zitierten (Verwaltungs-)Verordnungen entsprechend sind die Inhaber von personenbezogenen juristischen Personen (AG und GmbH) bezüglich Fristerstreckungen, Abgabefristen und Mahnungen gleichzubehandeln wie selbstständig Erwerbende. Als Abgabetermin ist jeweils der 30. Juni vorgesehen.

1.4.6.

Im Jahr 2020 wurden die Fristen zur Einreichung der Steuererklärung 2019 verlängert (vgl. SonderV 20-1). Die Inhaber von personenbezogenen juristischen Personen wurden im Text der Verordnung nicht explizit bedacht oder erwähnt, da man die Verordnung einfach halten und eine klare Handhabung bewirken wollte. Entsprechend wurden die verschiedenen Formulare (A, B und C) den unterschiedlichen Fristverlängerungen zu Grunde gelegt (Telefonnotiz vom 20. Mai 2021).

1.4.7.

Es sind jedoch keine Gründe ersichtlich, weshalb die Anteilsinhaber von personenbezogenen juristischen Personen nicht wie üblich wie selbstständig Erwerbende von einer automatischen Fristverlängerung um drei Monate, d.h. bis zum 30. September 2020, ausgeschlossen sein sollten. Es wurden vom KStA keine solche Gründe geltend gemacht. Der Angeklagte durfte

deshalb davon ausgehen, dass die allgemeine Fristverlängerung um drei Monate auch für ihn gelte.

1.4.8.

Zu erwähnen ist immerhin, dass der Vertreter des Angeklagten weder nach Erhalt der ersten noch der zweiten Mahnung das Gemeindesteueramt Q. kontaktierte, um das Missverständnis zu klären, sondern dies leichtfertig auf den automatischen Mahnlauf schob.

Gemäss den Aussagen des Vertreters wurden der Angeklagte und seine Ehefrau aber bereits in der Vorperiode als selbständig Erwerbende behandelt und gemahnt, was den administrativen Weisungen entspricht und nicht bestritten wurde. Unter Berücksichtigung dieses Umstandes durfte der Angeklagte davon ausgehen, dass das Gemeindesteueramt Q. die Fristverlängerung bis zum 30. September 2020 anwenden würde.

1.5.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2019 für den Angeklagten am 30. September 2020 abgelaufen ist. Die Mahnungen vom 17. Juli 2020 und vom 21. August 2020 sind vor Ablauf der Einreichungsfrist erfolgt, hätten aber erst nach abgelaufener Frist versandt werden dürfen (§ 65 Abs. 4 StGV). Sie erfüllen deshalb die Voraussetzungen einer gültigen Mahnung im Sinne von § 235 Abs. 1 StG nicht. Es fehlt damit an einer objektiven Strafbarkeitsbedingung.

Der Angeklagte konnte den Tatbestand der Verfahrenspflichtverletzung gemäss § 235 Abs. 1 StG nicht erfüllen. Er ist 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.

2.

Nachdem der Angeklagte freizusprechen ist, sind die Kosten des Verfahrens auf die Staatskasse zu nehmen.

3.

Ausserdem ist dem Angeklagten für die Vertretung im Verfahren eine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG). Die Parteientschädigung wird richterlich auf CHF 300.00 (inkl. MWSt und Auslagen) festgesetzt.

Der Präsident erkennt:

1.

Der Angeklagte wird freigesprochen.

2.

Die Verfahrenskosten werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird eine Parteientschädigung von CHF 300.00 (inkl. MWSt und Auslagen) ausgerichtet.

Zustellung an:
den Angeklagten
den Vertreter des 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, 6. Juli 2021

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Kurmann