

3-BU.2021.36
2019/6655

Urteil vom 5. August 2021

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Kurmann

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2019/6655**
 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 13. Juli 2020 erstmals gemahnt. Am 16. September 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 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 29. Oktober 2020 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 150.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 10. November 2020 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 14. Dezember 2020 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 15. April 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 23. April 2021 wurde der Angeklagte auf den 8. Juni 2021 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

Anlässlich des Telefonats vom 7. Juni 2021 erklärte sich der Angeklagte mit einem Urteil in Abwesenheit einverstanden. Zudem wurde der Angeklagte vom Präsidenten aufgefordert, das Urteil des Finanzgerichts R. innert zwei Wochen einzureichen (Telefonnotiz vom 7. Juni 2021).

9.

Da das Urteil nicht eingereicht wurde, wurde der Angeklagte mit Schreiben vom 1. Juli 2021 nochmals aufgefordert, das Urteil des Finanzgerichts R. und zusätzlich ein detailliertes Arztzeugnis einzureichen.

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.

Der Angeklagte hat das Gericht ermächtigt, das Urteil in Abwesenheit aufgrund der Akten zu fällen (§ 250 Abs. 2 lit. c StG; Telefonnotiz vom 7. Juni 2021).

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.

1.2.1.

Der Angeklagte hatte am 31. Dezember 2019 unbestrittenermassen Wohnsitz in Q.. Er macht jedoch geltend, aufgrund eines Urteils des Finanzgerichts R. bestehe eine unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland. Damit wird die Steuerpflicht in der Schweiz in Frage gestellt.

1.2.2.

Der Angeklagte wurde mündlich am 7. Juni 2021 (Telefonnotiz vom 7. Juni 2021) und schriftlich mit Verfügung vom 1. Juli 2021 zur Einreichung des Urteils des Finanzgerichts R. aufgefordert. Die Verfügung vom 1. Juli 2021 wurde am 6. Juli 2021 zur Abholung gemeldet, jedoch vom Angeklagten nicht abgeholt. Gemäss Meldung der Post vom 13. Juli 2021 erteilte der Angeklagte der Post den Auftrag zur Verlängerung der Abholungsfrist. Der Sendungsverfolgung der Post (Sendungsnummer aaa) ist zu entnehmen, dass dieser Auftrag vom Angeklagten am 12. Juli 2021 ausgelöst wurde und damit nach der Avisierung der eingeschriebenen Verfügung kurz vor Ablauf der Abholfrist.

In Anwendung der Zustellfiktion sowie gestützt auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 175 StG N 12 und 15, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung) ist der erteilte Fristverlängerungsauftrag des Angeklagten unerheblich, womit die Verfügung nach Ablauf der siebentägigen Abholfrist, d.h. am 13. Juli 2021, als zugestellt gilt. Trotz rechtsgenügend zugestellter Verfügung liess der Angeklagte sich nicht vernehmen und reichte keine weiteren Unterlagen ein.

1.2.3.

Der Einwand des Angeklagten, er sei in Deutschland steuerpflichtig, bleibt demnach unsubstantiiert und eine reine Schutzbehauptung. Es ist nachfolgend davon auszugehen, dass der Angeklagte in Q. seinen Wohnsitz hatte

und verpflichtet war, dem zuständigen Gemeindesteueramts Q. die Steuererklärung 2019 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, mit A-Post Plus versandten Mahnung vom 16. September 2020 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Der Angeklagte bringt in der Einsprache sinngemäss vor, er sei aufgrund eines am 22. Mai 2020 erlittenen Unfalls mindestens bis November 2020, arbeitsunfähig gewesen. Zudem sei noch keine Steuerveranlagung der Vorjahre erstellt worden. Diese seien für die fällige Steuererklärung notwendig. Letztlich sei der Lohnausweis 2019 erst am 2. November 2020 erstellt und ihm am 5. November 2020 zugestellt worden. Es sei ihm aus diesen Gründen nicht möglich gewesen, die Steuererklärung abzugeben.

1.3.3.

Da der Angeklagte eine noch im November 2020 anhaltende Arbeitsunfähigkeit geltend macht, wurde der Angeklagte mit Verfügung vom 2. Juli 2020 aufgefordert, dem Spezialverwaltungsgericht mit einem ärztlichen Bericht nachzuweisen, dass er vom 16. September 2020 bis 16. Oktober 2020 (letzte Frist) nicht in der Lage war, die Steuererklärung einzureichen.

Die Verfügung vom 2. Juli 2020 galt am 13. Juli 2021 als zugestellt (vgl. Erw. 1.2.2.). Der Aufforderung zur Einreichung eines detaillierten Arztzeugnisses ist der Angeklagte jedoch nicht nachgekommen. Der Einwand des Angeklagten erscheint demnach unzureichend substantiiert als blosser Schutzbehauptung. Aus den Ausführungen des Angeklagten lässt sich nicht ableiten, dass er während der gesamten letzten Mahnfrist nicht fähig war, die Steuererklärung auszufüllen oder einzureichen oder eine Drittperson damit zu beauftragen. Es kann ohne detailliertes Arztzeugnis nicht davon ausgegangen werden, dass der Angeklagte während der letzten Mahnfrist überhaupt nicht in der Lage gewesen wäre, sich um seine steuerlichen Angelegenheiten zu kümmern. Eine allgemein geltend gemachte Arbeitsunfähigkeit genügt dafür jedenfalls nicht. Demnach ist festzuhalten, dass dieser Einwand des Angeklagten unbehelflich ist und die Nichteinreichung der Steuererklärung 2019 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen vermag.

1.3.4.

Schliesslich bringt der Angeklagte vor, er habe den Lohnausweis 2019 erst im November 2020 erhalten und die Steuerveranlagungen der Vorjahre seien noch nicht eröffnet worden.

Das Fehlen von Unterlagen berechtigt nicht dazu, mit dem Einreichen der Steuererklärung zuzuwarten, geschweige denn befreit dies den Steuerpflichtigen von der allgemeinen Pflicht, diese rechtzeitig einzureichen. Die Steuererklärung ist eine Wissenserklärung. Fehlen notwendige Angaben oder Belege, die nicht bis zur Abgabefrist ermittelt bzw. beschafft werden können, muss die Steuererklärung dennoch abgegeben werden mit dem Hinweis auf die fehlenden Informationen. Der Angeklagte hätte somit eine unvollständige Steuererklärung unter Bezeichnung der fehlenden Angaben und Belege abgeben können und müssen. Dass die Vorjahre noch nicht veranlagt sind, wie der Angeklagte behauptet, hat auf die zu deklarierende Steuerperiode 2019 keinen Einfluss.

1.3.5.

Weitere Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2019 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich.

Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2019 verletzt.

1.4.

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.

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 Busse 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.

1.5.

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.

3.1.

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 150.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00).

3.2.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 41'264.00 (steuerbares Einkommen 2018) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt.

Das in der Anklage erwähnte steuerbare Einkommen 2018 ist jedoch noch nicht rechtskräftig festgesetzt und daher für die Bussenbemessung im vorliegenden Verfahren nicht massgebend. Es ist auf das letzte rechtskräftige Einkommen 2017 in der Höhe von CHF 48'200.00 abzustellen. Dies hat vorliegend keine Bedeutung, da sowohl ein Einkommen von CHF 41'264.00 als auch ein Einkommen von CHF 48'200.00 gemäss aktuellem Bussentarif zur gleichen Busse führen.

3.3.

Der Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2014 bis 2018) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten bereits ein Mal gebüsst werden (2016).

3.4.

Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 48'200.00 sowie bei der zweiten Widerhandlung CHF 150.00. Nachdem sich der Angeklagte weder zum relevanten Einkommen noch zur Bussenhöhe äusserte und die beantragte Busse dem aktuellen Bussentarif entspricht, ist die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 150.00 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.

Die vom KStA beantragte Busse von CHF 150.00 ist zu bestätigen. Das KStA hat dem Angeklagten zudem eine Gebühr von CHF 100.00 auferlegt. Diese ist angemessen und ist vom 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 150.00 bestätigt wird, unterliegt der Angeklagte und die Verfahrenskosten sind ihm vollumfänglich aufzuerlegen. 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 150.00 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 100.00 sowie der Kanzleigebühr von CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 260.00, zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Angeklagten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q.

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, 5. August 2021

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Kurmann