

3-BU.2024.21
2022/7049

Urteil vom 22. Juli 2024

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Ha

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A. _____,**

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2022/7049**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Anfang 2023 wurde A.____(nachfolgend Angeklagter) die Steuererklärung 2022 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde der Angeklagte am 17. August 2023 erstmals gemahnt. Am 21. September 2023 erfolgte eine zweite, per A-Post Plus versandte Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Steuererklärung 2022 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 25. Oktober 2023 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 300.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 13. November 2023 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 11. Dezember 2023 beantragte das Gemeindesteueramt Q.____ die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 5. März 2024 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.

7.1.

Mit Verfügung vom 14. Juni 2024 wurde der Angeklagte auf den 17. Juli 2024 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

7.2.

Weder die eingeschrieben, noch die per A-Post Plus versandte Vorladung konnte von der Post zugestellt werden, da der Empfänger unter der angegebenen Adresse nicht ermittelt werden konnte.

7.3.

Die Vorladung wurde – nachdem die Einwohnerdienste Q._____ eine fortbestehende Anmeldung in Q._____ bestätigt hatten und der Angeklagte die postalische Zustellung nicht ermöglichte – am 25. Juni 2024 amtlich publiziert.

8.

Der Angeklagte ist nicht zur Verhandlung erschienen.

9.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteueramt Q._____ weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 22. Juli 2024).

Der Präsident zieht in Erwägung:

I.

1.

1.1.

In der Einsprache aberkannte der Angeklagte jegliche "Wirksamkeit im Handelsrecht oder Ihrem öffentlichen Recht." Damit versucht er offenbar geltend zu machen, dass er der schweizerischen Rechtsordnung und insbesondere der aargauischen Steuergesetzgebung nicht unterliege.

1.2.

Die Auffassung des Angeklagten, wonach die hiesige Rechtsordnung für ihn nicht gelten sollte, ist unzutreffend. Der Angeklagte unterliegt den Schweizer Gesetzen. 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.

Erscheint der Angeklagte – 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 und in der in Frage stehenden Einwohnergemeinde eine Steuerpflicht begründet (§§ 16 f. StG).

1.2.

Der Angeklagte hatte am 31. Dezember 2022 unbestrittenermassen Wohnsitz in Q.____. Somit war er verpflichtet, dem Gemeindesteueramts die Steuererklärung 2022 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 21. September 2023 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

1.3.2.1.

Der Angeklagte machte in der Einsprache geltend, das "sog. Kantonale Steueramt" habe sich zu "[l]egitimieren (...), dass Sie Kläger und zugleich Richter und Henker spielen können." Er macht damit sinngemäss geltend, das KStA sei nicht zum Erlass eines Strafbefehls berechtigt.

1.3.2.2.

Die Haltung des Angeklagten, wonach die Behörden sich ihm gegenüber als solche zu verifizieren hätten, ist nicht massgeblich. Wie in Erw. I.1. und 2. ausgeführt, ist das KStA zur Durchführung des Strafbefehlsverfahrens und zur Ausfällung von Strafbefehlen zuständig. Anwendbar ist – wie ausgeführt – das geltende schweizerische und aargauische Recht.

1.3.2.3.

Natürliche Personen sind auf Grund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton haben (§ 16 Abs. 1 StG / vgl. oben Erw. 1.1.). Für diese im Hoheitsgebiet des Gemeinwesens ansässigen natürlichen Personen besteht die Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung gemäss § 180 Abs. 2 StG voraussetzungslos.

An diese Pflicht wurde mit der Mahnung vom 21. September 2023 ausdrücklich erinnert. Behörden brauchen darüber hinaus gesetzlich festgelegte Pflichten nicht zu beweisen. Ebensowenig haben sie sich als Behörden besonders zu legitimieren.

1.3.2.4.

Der Einwände des Angeklagten sind daher nicht relevant und vermögen die Nichteinreichung der Steuererklärung nicht zu begründen.

1.3.3.

1.3.3.1.

Der Angeklagte erklärte sodann in der Einsprache, beim Strafbefehl handle es sich um einen Entwurf, da keine leserliche, mit Vor- und Nachnamen versehene Unterschrift vorliege. Jedes Schreiben ohne eine gültige Unterschrift sei ein Entwurf ohne jegliche Rechtskraft.

1.3.3.2.

Entgegen der Auffassung des Angeklagten ist der aufgehobene Strafbefehl nicht ungültig. Das Verwaltungsgericht hat sich im Urteil vom 11. September 2023 (WBE.2023.240; bestätigt durch Bundesgerichtsurteil vom 25. Oktober 2023 [9C_653/2023]), zur Frage einer behaupteten ungenügenden Unterzeichnung eines Strafbefehls wie folgt geäußert:

"2.2.

Das Bundesgericht gelangte in mehreren neueren Entscheiden zum Schluss, dass ein Strafbefehl mit einem offensichtlichen Formfehler (etwa weitgehend ohne Sachverhalt, lediglich Datum, Zeit und Ort) nicht nichtig, sondern lediglich ungültig sei. Es hält in konstanter Rechtsprechung fest, dass angesichts des Grundsatzes der Gültigkeit von Verfahrenshandlungen nur krass fehlerhafte Verfahrenshandlungen als nichtig gelten (Urteil des Bundesgerichts 6B_19/2019 vom 19. Juni 2019, Erw. 1.3.4. mit Hinweis auf BGE 137 I 273, Erw. 3.1). Im vorliegenden Fall geht aus den Akten nicht klar hervor, ob es sich beim zugestellten Strafbefehl um ein original unterzeichnetes Exemplar, um eine Kopie des Originals oder um einen faksimiliert unterzeichneten Strafbefehl handelt. Die Frage kann hier jedoch offenbleiben, da mit Blick auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung kein derart tiefgreifender und wesentlicher Mangel vorliegen würde, der zu einer Nichtigkeit führen könnte. Insbesondere bestand seitens des Beschwerdeführers von vornherein keinerlei Ungewissheit darüber, wer für den Strafbefehl verantwortlich zeichnet. Es ist der Leiter der Sektion Bezug des KStA. Zudem gilt es zu beachten, dass der Strafbefehl – wie vorliegend – im Falle einer Einsprache dahinfällt. Hält die Vorinstanz an ihm fest, dient er im erstinstanzlichen Verfahren nur noch als Anklageschrift. Daher hätte die vom Beschwerdeführer aufgeworfenen Gültigkeitsproblematik letztlich lediglich dann Bedeutung erlangt, wenn es zu keiner Einsprache seitens des Beschwerdeführers gekommen und der Strafbefehl daher zum rechtskräftigen Urteil geworden wäre (vgl. § 248 Abs. 1 StG). Bei dieser Sachlage bestünde im vorliegenden Beschwerdeverfahren auch im Fall einer fotokopierten oder faksimilierten Unterschrift folglich kein Anlass, den durch die Einsprache zur Anklage gewordenen Strafbefehl im Beschwerdeverfahren an das KStA, Sektion Bezug, zurückzuweisen, nur damit dieses die eigenhändige Unterschrift nachholt. Damit ist der Beschwerde

auch in diesem Punkt kein Erfolg beschieden, weshalb sie diesbezüglich abzuweisen ist."

1.3.3.3.

Gleich verhält es sich im vorliegenden Ordnungsbussenverfahren. Aufgrund der Einsprache wurde der Strafbefehl aufgehoben und nicht zum rechtskräftigen Urteil. Hinzu kommt, dass die Anklage vom 5. März 2024 auf jeden Fall original unterzeichnet wurde, und damit selbst alle vom Angeklagten als notwendig erachteten Gültigkeitserfordernisse erfüllt. Damit erweist sich der Einwand des Angeklagten als unbegründet und unbeachtlich.

1.3.4.

Weiter macht der Angeklagte geltend, der Strafbefehl sei nicht an die richtige Person adressiert worden. Entgegen der Auffassung des Angeklagten wurde ausschliesslich der korrekte amtliche Name verwendet. Das ergibt sich insbesondere auch aus der Kopie seines amtlichen Personalausweises (Vorakten).

1.3.5.

Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2022 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich. Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2022 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.

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 300.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00).

4.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 50'000.00 aus. Das für die Bussenbemessung massgebliche letzte rechtskräftige (hier satzbestimmende) Einkommen gemäss Veranlagung 2021 beträgt jedoch nur CHF 10'500.00, so dass zu Gunsten des Angeklagten auf dieses tiefere Einkommen abzustellen ist. Der Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2017 bis 2021) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten bereits ein Mal gebüsst werden (2021). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 10'500.00 sowie bei der zweiten Widerhandlung CHF 100.00. Gründe für eine weitere 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 dem Angeklagten 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.

Der Angeklagte hat mit der Einsprache einen Schaden von CHF 549.00 unter Beilage einer Rechnung über CHF 1'098.00 (offene Posten CHF 449.00, Mahnung CHF 100.00, Schaden CHF 549.00), zahlbar auf ein Konto bei der Raiffeisenbank lautend auf B._____, geltend gemacht. Das Spezialverwaltungsgericht ist im Ordnungsbussenverfahren nicht zur Beurteilung von Schadenersatzansprüchen gegen den Kanton Aargau zuständig.

4.

4.1.

Nachdem der Angeklagte keinen konkreten Bussenantrag gestellt hat, ist von einem Antrag auf Aufhebung der Busse auszugehen. Vorliegend wird die vom KStA beantragte Busse von CHF 300.00 auf CHF 100.00 reduziert. Damit unterliegt der Angeklagte zu 1/3, weshalb ihm die Verfahrenskosten im Umfang von 1/3 aufzuerlegen sind.

4.2.

Soweit der Angeklagte eine Parteientschädigung im Ordnungsbussenverfahren beanspruchen sollte, kann diese dem nicht vertretenen Angeklagten nicht zugesprochen werden (§ 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 100.00 verurteilt.

2.

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

3.

Die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 200.00 sowie der Kanzleigebühr von CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 124.00, insgesamt CHF 444.00, werden zu 1/3 dem Angeklagten mit CHF 148.00 auferlegt. Der Rest (CHF 296.00) wird auf die Staatskasse genommen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Angeklagten (Publikation im Amtsblatt)
das Kantonale Steueramt
das Steueramt 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, Obere Vorstadt 37, 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, 22. Juli 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha