

3-BU.2024.48
2022/743

Urteil vom 29. Juli 2024

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Ha

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2022/743**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Am 23. Februar 2023 wurde A.____(nachfolgend Angeklagter) die Grundstückgewinnsteuererklärung 2022 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde der Angeklagte am 26. April 2023 erstmals gemahnt. Am 2. Juni 2023 erfolgte eine zweite, per A-Post Plus versandte Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Grundstückgewinnsteuererklärung 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 Grundstückgewinnsteuererklärung zugeing, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 21. September 2023 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 125.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 18. Oktober 2023 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 8. Januar 2024 beantragte das Gemeindesteueramt Q.____ die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 28. 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.

Mit Verfügung vom 9. April 2024 wurde der Angeklagte auf den 14. Mai 2024 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

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

9.

Mit Erklärung vom 8. Mai 2024 beantragte der Angeklagte eine Verschiebung der Verhandlung aufgrund von Ferienabwesenheit.

10.

Antragsgemäss wurde der Angeklagte mit Vorladung vom 14. Mai 2024 neu auf den 25. Juni 2024 vorgeladen.

11.

Mit Schreiben vom 30. Mai 2024 wurde dem Angeklagten die Vorladung zusätzlich per A-Post Plus zugestellt.

12.

Der Angeklagte ist nicht zur Verhandlung vom 25. Juni 2024 erschienen.

13.

Mit Schreiben vom 28. Juni 2024 wurde dem Angeklagten eine mögliche Bussenerhöhung angedroht und die Möglichkeit zur Stellungnahme oder zum Rückzug der Einsprache gegen den Strafbefehl gegeben.

14.

Der Angeklagte nahm mit Schreiben vom 15. Juli 2024 (Eingang beim Spezialverwaltungsgericht am 18. Juli 2024) 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.

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; vgl. auch Schreiben des Angeklagten vom 15. Juli 2024).

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). 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.

Der Angeklagte war Alleineigentümer der Liegenschaften STW XY, MIT XX und MIT XZ. Im Jahr 2022 verkaufte er sein Eigentum (vgl. Kaufvertrag vom tt.mm. 2022). Mit der Veräusserung (Datum der öffentlichen Beurkundung) wurde der Angeklagte für den Grundstückgewinn steuerpflichtig. Damit traf ihn auch die Verfahrenspflicht, dem zuständigen Gemeindesteueramt Q._____ die Grundstückgewinnsteuererklärung 2022 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 2. Juni 2023 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Der Angeklagte bringt in der Einsprache und mit der Stellungnahme vor, er habe der Gemeinde Q._____ Ende März 2023 die relevanten Unterlagen und insbesondere die Kaufverträge zugestellt. Nachdem diese gemäss den Aussagen der Gemeinde nicht eingetroffen seien, habe er sie erneut versandt.

1.3.3.

Das Gemeindesteueramt Q._____ hält fest, dass weder die Grundstückgewinnsteuererklärung noch die erwähnten Verträge eingereicht worden seien.

1.3.4.

Es sind einerseits keine Gründe ersichtlich, dass das Gemeindesteueramt wahrheitswidrig behaupten sollte, die verlangten Unterlagen nicht erhalten zu haben. Der Angeklagte hat anderseits weder mit seinen allgemeinen Ausführungen noch mittels schriftlicher Beweismittel glaubhaft darlegen oder nachweisen können, dass er die Kaufverträge oder die Grundstücksgewinnsteuererklärung 2022 rechtzeitig dem Gemeindesteueramt Q. _____ eingereicht hat. Die Einwände des Angeklagten sind daher als reine Schutzbehauptungen zu qualifizieren, erweisen sich als unbehelflich und vermögen die Nichteinreichung der Grundstücksgewinnsteuererklärung 2022 bzw. eines Fristerstreckungsgesuchs nicht zu begründen.

1.3.5.

Weitere Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung für Grundstücksgewinne 2022 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich. Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Grundstücksgewinnsteuererklärung 2022 verletzt. Der objektive Tatbestand ist erfüllt.

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, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 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 Abgabe der Grundstücksgewinnsteuererklärung, der Zustellung des Formulars zur Einreichung der Grundstücksgewinnsteuererklärung sowie der Mahnungen bewusst gewesen sein, dass er die ausgefüllte Grundstücksgewinnsteuererklärung 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 kommt bei der Verletzung von Verfahrenspflichten im Rahmen der Grundstückgewinnsteuer der einkommensunabhängige Bussentarif zur Anwendung, wobei im Regelfall auf den "mittleren" Bussenbetrag abgestellt wird und der Bussenbetrag sich nach der Anzahl früherer Ordnungsbussen richtet. Das KStA beantragt eine Busse in der Höhe des Strafbefehls, also von CHF 125.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00).

3.2.

Der Angeklagte musste gemäss Anklageschrift wegen Verletzung von Verfahrenspflichten noch nie gebüsst werden. Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei der ersten Widerhandlung CHF 250.00. Dem Angeklagten wurde vor diesem Hintergrund eine Erhöhung der Busse angedroht (Schreiben vom 28. Juni 2024).

3.3.

Nachdem sich der Angeklagte weder zur Bussenhöhe noch zur angedrohten Erhöhung der Busse geäussert hat, ist die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 125.00 androhungsgemäss auf CHF 250.00 zu erhöhen.

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.

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 125.00 auf CHF 250.00 erhöht. Damit 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 250.00 verurteilt.

2.

Der Angeklagte hat die 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 50.00 sowie der Kanzleigebühr von CHF 110.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 200.00, 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, 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, 29. Juli 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha