

3-BU.2024.78
2022/12635

Urteil vom 17. Juli 2024

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Ha

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2022/12635**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Anfang 2023 wurde A. _____ (nachfolgend Angeklagter) die Steuererklärung 2022 zugestellt. Nachdem das Formular nicht eingereicht zurückgesandt wurde, wurde der Angeklagte am 11. August 2023 erstmals gemahnt. Am 12. Oktober 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 ausgefüllte Steuererklärung zugeing, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 30. November 2023 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 4'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 21. Dezember 2023 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 15. Januar 2024 beantragte das Gemeindesteueramt Q. _____ die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 12. April 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 mit eingeschriebenem und per A-Post Plus versandtem Brief vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

7.2.

Die eingeschriebene Vorladung wurde vom Angeklagten nicht abgeholt. Hingegen wurde ihm die per A-Post Plus versandte Vorladung zugestellt.

7.3.

Mit Schreiben vom 3. Juli 2024 wurde die per A-Post Plus versandte Vorladung vom Angeklagten retourniert.

8.

Der Angeklagte ist nicht zur Verhandlung erschienen.

Der Präsident zieht in Erwägung:

I.

1.

1.1.

Der Angeklagte macht sinngemäss geltend, die schweizerische Rechtsordnung sei vorliegend nicht anwendbar. So wurde auf dem Couvert mit der retournierten Vorladung ein Kleber angebracht, wonach in "der militärisch besetzten Zone von der US Firma Schweizerischen Eidgenossenschaft (...) durch die US-Armee ausschliesslich das Militärgesetz" anwendbar sei. In der Fussnote der Einsprache wurden "UCC Doc. # 1-308 und UCC # 1-103 und UCC Doc # 2000043135 und UCC Doc # 2012127914" genannt. Der Angeklagte führte in der Einsprache sodann aus, die Behörden handelten im "rechtsfreien Raum".

1.2.

Die Auffassung des Angeklagten, wonach die hiesige Rechtsordnung für ihn nicht gelten sollte, ist unzutreffend. Der Angeklagte unterliegt den Schweizer Gesetzen. Die unterschiedlichen Einwände des Angeklagten betreffend anwendbarem Recht (insbesondere Militärgesetzgebung oder UCC [Uniform Commercial Code]) sind nicht relevant. 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 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 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 12. Oktober 2023 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein. Mit der Rücksendung einer leeren, nicht unterzeichneten Steuererklärung (vgl. Vernehmlassung des Gemeindesteueramts Q.____ 15. Januar 2024) wird die Deklarationspflicht nicht erfüllt. Der Angeklagte hat als im Kanton Aargau steuerpflichtige Person (§ 16 f. StG) fristgerecht eine Steuererklärung einzureichen.

1.3.2.

1.3.2.1.

Der Angeklagte bringt vor, das "Unternehmen Departement Finanzen und Ressourcen Kantonales Steueramt verfügt über keine rechtsgültigen Verträge mit der von: A.____ verwalteten Obligation." Daher könne keine Verletzung von Verfahrenspflichten vorliegen. Die "hoheitliche Legitimation dieser Entitäten" sei bisher nicht erbracht worden. Es liege eine Nötigung und Erpressung im rechtsfreien Raum vor.

1.3.2.2.

Die Haltung des Angeklagten, wonach die Behörden sich ihm gegenüber als solche zu verifizieren hätten, ist nicht massgeblich. Vielmehr gilt das von ihm sinngemäss als richtig bezeichnete Vorgehen im vorliegenden, vom öffentlichen Recht bestimmten Verfahren nicht. Wie in Erw. I.1. ausgeführt, ist das KStA zur Durchführung des Strafbefehlsverfahrens und zur

Ausfällung von Strafbefehlen zuständig. Eine stillschweigende Anerkennung der vom Angeklagten vorgebrachten – nicht abschliessend definierten – Rechtsgrundlagen ist weder möglich noch erfolgt. 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 10. Oktober 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.

Weiter wird vorgebracht, der Strafbefehl sei von der verfügenden Behörde nicht rechtsgültig unterzeichnet worden.

1.3.3.2.

Der durch die Steuerbehörden erlassene Strafbefehl gilt als Urteil, falls nicht Einsprache erhoben wird (§ 248 Abs. 1 StG). Vorliegend hat der Angeklagte Einsprache erhoben, womit der Strafbefehl wirksam aufgehoben worden ist. Die Vorinstanz erachtete den Erlass eines neuen Strafbefehls als nicht geboten und erhob Anklage beim Spezialverwaltungsgericht. Der Strafbefehl gilt demnach grundsätzlich als Anklageschrift.

1.3.3.3.

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."

1.3.3.4.

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 12. April 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.

Entgegen der Auffassung des Angeklagten wurde auch keine "falsche Obligation" angeschrieben. Es wurde ausschliesslich der korrekte amtliche Name verwendet.

1.3.5.

Nichts zu Gunsten des Angeklagten lässt sich denn auch aus der als Beilage zur Einsprache eingereichten, von einem "B._____" verfasste Bekanntmachung/Eidesstattliche Erklärung ableiten. Es ist nicht ersichtlich, wie diese persönliche Erklärung eines Dritten den nicht vertretenen Angeklagten betreffen könnte.

1.4.

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.

1.5.

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 Bussen 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.

1.6.

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 4'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00).

3.2.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 91'340.00 (letztes rechtskräftiges steuerbares/satzbestimmendes Einkommen 2021) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. 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 drei Mal gebüsst werden (2019, 2020, 2021). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 91'340.00 sowie bei der vierten Wiederhandlung CHF 4'000.00. 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 4'000.00 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 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 die vom KStA beantragte Busse von CHF 4'000.00 und die Gebühren von CHF 100.00 bestätigt werden, 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 4'000.00 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 450.00 sowie der Kanzleigebühr von CHF 145.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 635.00, zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

den Angeklagten (eingeschrieben und A-Post Plus)
das Kantonale Steueramt
das Steueramt 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 Verwaltungspflege 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, 17. Juli 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha