

3-BU.2024.83
2022/11857

Urteil vom 25. Juni 2024

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Ha

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2022/11857**
 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 11. August 2023 erstmals gemahnt. Am 22. 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 23. November 2023 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 4'040.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 1. Dezember 2023 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 13. März 2024 beantragte das Gemeindesteueramt Q.____ die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 17. Mai 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 22. Mai 2024 wurde der Angeklagte auf den 25. Juni 2024 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteueramt Q. _____ weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 13. Juni 2024).

9.

Anlässlich der Verhandlung vor dem Präsidenten des Spezialverwaltungsgerichts wurde der Angeklagte befragt (Protokoll der Verhandlung vom 25. Juni 2024 [nachfolgend: Protokoll]). Der Angeklagte reichte diverse Unterlagen ein.

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 stellte mit der Einsprache ein Gesuch um Akteneinsicht. An der Verhandlung verzichtete er auf die angebotene Akteneinsicht (Protokoll).

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._____ AG. Somit war er verpflichtet, dem Gemeindesteueramt die Steuererklärung 2022 einzureichen.

1.3.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 22. September 2023 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein. Dies wird vom Angeklagten nicht bestritten.

1.4.

1.4.1.

Der Angeklagte brachte in der Einsprache keine Begründung vor. Anlässlich der Verhandlung führte der Angeklagte aus, er habe im Jahr 2016 einen Autounfall erlitten, bei welchem er seinen Führerschein und seine Arbeitsstelle verloren habe. Es sei ihm aufgrund der Arbeitslosigkeit und aus weiteren Gründen nicht gut gegangen. Im Jahr 2018 habe er einige Temporärstellen gehabt, bis er im Jahr 2021 ein unbefristetes Arbeitsverhältnis mit der B._____ GmbH eingegangen sei. Der Gesellschafter und Geschäftsführer der B._____ GmbH, C._____, sei erkennbar überfordert gewesen und mit der Zeit nicht mehr aufgetaucht. Der Angeklagte habe als angestellter Maler zusätzlich die Arbeiten im Büro und als Geschäftsführer übernommen. Er habe noch bis am 15. Juni 2023 gearbeitet, obschon ihm der Lohn nicht mehr ausbezahlt worden sei. Am 22. Mai 2023 sei die B._____ GmbH – ohne sein Wissen – in den Konkurs gefallen und das Konkursamt habe ihm am 15. Juni 2023 das Arbeitsverhältnis gekündigt (Kündigungsschreiben Konkursamt Aargau vom 15. Juni 2023, an der Verhandlung eingereicht). Seit März 2024 sei er mit einer Einzelunternehmung selbständig erwerbstätig. Der Angeklagte hält fest, er habe die Steuererklärung(en) nicht ausfüllen können, weil ihm unter anderem die

Lohnausweise, Lohnabrechnungen und die Lohnzahlungen gefehlt hätten (Protokoll).

1.4.2.

Das Fehlen von Unterlagen berechtigt nicht dazu, mit dem Einreichen der Steuererklärung zuzuwarten, geschweige denn befreit dies von der allgemeinen Pflicht, die Steuererklärung 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. Die Angeklagte hätte somit eine unvollständige Steuererklärung abgeben können und müssen unter Kundgabe der ausstehenden Angaben und Belege oder zumindest um eine Fristerstreckung ersuchen können.

1.4.3.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Einwände des Angeklagten nicht als Entschuldigungsgründe für die Nichteinreichung der Steuererklärung 2022 gelten und vorliegend unbehelflich sind.

1.4.4.

Weitere Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2022 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich. Zudem legt der Angeklagte nicht dar, weshalb er keine Drittperson mit der Einreichung der Steuererklärung oder eines Fristerstreckungsgesuches beauftragen konnte. Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2022 verletzt. Der objektive Tatbestand ist erfüllt.

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, 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 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 4'040.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00).

3.2.

3.2.1.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 57'842.00 (letztes rechtskräftiges steuerbares/satzbestimmendes Einkommen 2021) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt.

3.2.2.

Der Angeklagte legte anlässlich der Verhandlung dar, dass sich sein Einkommen aufgrund der Konkursöffnung über die bisherige Arbeitgeberin per 22. Mai 2023 verminderte. Er habe zwar bis zum 15. Juni 2023 gearbeitet, sein Salär bei der B._____ GmbH sei ihm jedoch nicht ausbezahlt worden (Antrag auf Insolvenzenschädigung vom 28. Juni 2023, an der Verhandlung eingereicht). Als Insolvenzenschädigung habe er am 26. Juli 2023 beim Konkursamt des Kantons Aargau insgesamt CHF 47'000.00 für den Zeitraum vom Dezember 2022 bis Juni 2023 beantragt, jedoch nur einen Teil ausbezahlt erhalten (Auszahlungsbestätigung öffentliche Arbeitslosenkasse des Kantons Aargau vom 15. November 2023, an der Verhandlung eingereicht). Ein anderer Teil sei aufgrund laufender

Betreibungen des Angeklagten direkt vom Betreibungsamt gepfändet worden.

3.2.3.

Es ist glaubhaft, dass sich das aktuelle Einkommen des Angeklagten gegenüber dem bei der Bussenbemessung berücksichtigten Einkommen reduziert hat, dies insbesondere auch deshalb, als die bisherige Arbeitgeberin in Konkurs gefallen ist und dem Angeklagten mehrere Monatslöhne nicht ausbezahlt worden sind. Es ist auch nicht anzunehmen, dass der Angeklagte mit seiner neu aufgenommenen selbständigen Erwerbstätigkeit das Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit bereits wieder erzielen kann. Die aktuelle wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Angeklagten hat sich damit gegenüber dem der Busse zu Grunde gelegten, nach Ermessen veranlagtem Einkommen 2021 von CHF 57'842.00 auf unter CHF 40'000.00 reduziert bzw. seine Strafempfindlichkeit hat sich entsprechend erhöht.

4.

4.1.

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 fünf Mal gebüsst werden (2017, 2018, 2019, 2020, 2021). Bei der sechsten Widerhandlung wird die Busse im Einzelfall verschuldensabhängig bemessen.

4.2.

Mit jeder weiteren Widerhandlung wiegt das Verschulden schwerer, was sich in der ansteigenden Bussenhöhe im Wiederholungsfalle niederschlägt. Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen bis zu CHF 40'000.00 bei der dritten Widerhandlung CHF 400.00, bei der vierten Widerhandlung CHF 1'000.00 und bei der fünften Widerhandlung CHF 2'000.00.

4.3.

Der Angeklagte hat trotz fünf Vorstrafen (davon eine wegen Nichteinreichens einer Aktenergänzung) die Steuererklärung ein weiteres Mal nicht fristgerecht eingereicht. Aufgrund der Vorstrafen musste dem Angeklagten klar sein, dass eine weitere Säumnis erneut zu einer Strafe führen muss. Dessen ungeachtet hat er sich nicht in erforderlichem Masse um die Steuererklärung gekümmert, was eine erhebliche Uneinsichtigkeit in das fehlbare Verhalten zum Ausdruck bringt. Dies ist strafschärfend zu berücksichtigen.

4.4.

Das Verschulden des Angeklagten wiegt schwer. Nachdem bei der fünften Widerhandlung sowie bei einem Einkommen zwischen CHF 30'000.00 und

CHF 40'000.00 die Busse gemäss aktuellem Bussentarif bereits CHF 2'000.00 beträgt, muss die Busse diesen Betrag bei der sechsten Widerhandlung überschreiten. Angesichts der schlechten finanziellen Verhältnisse des Angeklagten und seiner erhöhten Strafempfindlichkeit ist die Busse lediglich leicht zu erhöhen und auf CHF 2'100.00 festzusetzen.

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 an der Verhandlung beantragt hat, die vom KStA beantragte Busse von CHF 4'040.00 sei auf CHF 2'000.00 herabzusetzen, diese jedoch nur auf CHF 2'100.00 reduziert wird, unterliegt der Angeklagte zu rund 1/20. Aufgrund der Geringfügigkeit des Unterliegens ist von der Kostenverlegung auf den Angeklagten zu verzichten. Die Kosten werden zur Staatskasse genommen.

Nicht vertretenen Angeklagten wird keine Parteientschädigung ausgerichtet (§ 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 2'100.00 verurteilt.

2.

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

3.

Die Verfahrenskosten werden auf die Staatskasse genommen.

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, 25. Juni 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha