

3-RV.2020.84

P 133

Urteil vom 1. September 2021

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Lämmli
 Richterin Sramek
 Gerichtsschreiberin Bernhard

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau, Geschäftsbereich Recht,**
Nachsteuern und Bussen, Tellstrasse 67, Postfach 2531, 5001 Aarau

Angeklagte **A. _____**

Gegenstand **Strafbefehl Nr. E-17.0122**
betreffend vollendete Steuerhinterziehung der Kantons- und
Gemeindesteuern 2010 bis 2014

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Das Gemeindesteueramt S. meldete dem Kantonalen Steueramt, Sektion Rechtsdienst, Bereich Nachsteuern und Bussen (im Folgenden: KStA), dass A. ihre IV-Rente aus UVG (F., R.) in den Steuererklärungen 2010 bis 2014 nicht deklariert hatte. Mit Schreiben vom 27. März 2017 teilte das KStA A. mit, es müsse angenommen werden, dass sie Steuern hinterzogen habe. Daher werde ein Nachsteuer- und Bussenverfahren eröffnet. Gleichzeitig wurde ihr bis zum 13. April 2017 Gelegenheit zur Stellungnahme und zur Einreichung sachdienlicher Unterlagen gegeben.

2.

Mit Strafbefehl vom 2. Mai 2017 auferlegte das KStA A. wegen vollendeter Steuerhinterziehung der Kantons- und Gemeindessteuern 2010 bis 2014 eine Busse von CHF 13'017.40.

3.

Gegen den Strafbefehl reichte A. mit Schreiben vom 30. Mai 2017 Einsprache ein.

4.

Mit korrigiertem Strafbefehl vom 3. März 2020 auferlegte das KStA A. wegen vollendeter Steuerhinterziehung der Kantons- und Gemeindessteuern 2010 bis 2014 eine reduzierte Busse von CHF 7'810.40.

5.

Gegen den korrigierten Strafbefehl erhob A. mit Schreiben vom 20. März 2020 Einsprache.

6.

Am 12. Juni 2020 erhob das KStA beim Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, gegen A. Anklage und stellte folgende Anträge:

"1.

Gestützt auf den angefochtenen Strafbefehl Nr. E-170122 vom 03.03.2020 sei das Verfahren vor Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, gemäss §§ 249 ff. des Steuergesetzes vom 15.12.1998 durchzuführen.

2.

Die angeklagte Person sei im Sinne des Strafbefehls Nr. E-17.0122 vom 03.03.2020 zu bestrafen.

3.

Unter Kostenfolge."

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Akten des Nachsteuer- und Bussenverfahrens betreffend vollendete Steuerhinterziehung der direkten Bundessteuern 2010 bis 2014 (3-BB.2020.2) in Sachen A. beigezogen.

8.

Das Spezialverwaltungsgericht hat am 1. September 2021 eine Verhandlung mit Parteibefragung durchgeführt (Protokoll der Verhandlung vom 1. September 2021 [nachfolgend: Protokoll]).

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Die vorgeworfene vollendete Steuerhinterziehung bezieht sich auf die Steuerjahre 2010 bis 2014. Massgebend für die Beurteilung ist somit das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

Das KStA hat gegenüber der Angeklagten einen Strafbefehl erlassen, welcher durch die Einsprache aufgehoben wurde (vgl. § 247 Abs. 1 StG). Folglich ist das KStA befugt, Anklage zu erheben und das Spezialverwaltungsgericht ist für deren Beurteilung zuständig (vgl. § 247 Abs. 3 StG). Auf die Anklage ist dementsprechend einzutreten.

3.

3.1.

Das KStA hat mit dem (korrigierten) Strafbefehl und der Anklage festgehalten, die Angeklagte habe ihre IV-Rente aus UVG der F. nicht deklariert, somit sei sie ihren Sorgfaltspflichten nicht nachgekommen. Den Deklarationsunterlagen (Steuererklärung, Wegleitung) könne unschwer entnommen werden, dass Einkünfte aus Sozial- und anderen Versicherungen zu deklarieren seien. Die nicht unbeachtliche Höhe der nicht deklarierten IV-Rente sowie die wiederholt unvollständig eingereichten Steuererklärungen würden gegen eine fahrlässige Handlungsweise sprechen. Zudem hätten allenfalls fehlende Rentenbescheinigungen bei der F. von der Angeklagten selbst eingefordert und/oder gemahnt werden können. Zusammenfassend müsse deshalb festgehalten werden, dass zufolge vorsätzlich verschuldeter Unterbesteuerung die gesetzlichen Voraussetzungen für die Aussprechung einer Busse gegeben seien. Eine Aufhebung der Busse komme daher nicht in Frage.

An der Verhandlung vom 1. September 2021 hielt das KStA an seiner Argumentation und den Anträgen fest (Protokoll, S. 3 ff.).

3.2.

Die Angeklagte bringt mit der Einsprache vor, sie hätte – bei ihrem Umzug im Jahr 2010 – den Kanton gewechselt. Seitdem sei ihr die Rentenbescheinigung der F. nicht mehr zugesandt worden. Deswegen habe sie die Steuererklärung auch seitdem ohne Deklaration der IV-Rente aus UVG ausgefüllt. Als dann die fehlenden Dokumente gekommen seien, habe sie die IV-Renten mit der Steuererklärung 2016 angegeben und die Unterlagen eingereicht. Sie habe gedacht, dass allfällige offene Rechnungen automatisch nachträglich gestellt werden. Sie habe die Rente nicht bewusst nicht angegeben. Den nicht versteuerten Betrag anerkenne sie und auch die Schulden würde sie abbezahlen. Jedoch finde sie die Busse ihren

Verhältnissen nicht angemessen. Sie und ihr Ehemann seien IV-Rentner und sie könne diese hohe Busse so nicht akzeptieren.

An der Verhandlung vom 1. September 2021 hielt die Angeklagte an ihrer Argumentation und ihren Anträgen fest (Protokoll, S. 3 ff.).

4.

Beim Steuerhinterziehungsverfahren handelt es sich um ein echtes Strafverfahren, für welches die strafprozessualen Garantien, insbesondere auch jene der in Art. 32 Abs. 1 BV und Art. 6 EMRK verankerten Unschuldsvermutung, gelten (BGE 121 II 273, insbesondere 281 ff.). Aus der Unschuldsvermutung und dem darin enthaltenen Grundsatz "in dubio pro reo" ergibt sich, dass der Steuerbusse keine Sachverhaltselemente zugrunde gelegt werden dürfen, über deren Verwirklichung bei objektiver Würdigung der gesamten Beweislage Zweifel bestehen müssen oder die nur als wahrscheinlich gelten (Bundesgerichtsurteil vom 12. September 2011 [2C_290/2011], Erw. 5.2).

5.

5.1.

Eine vollendete Steuerhinterziehung liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt hat, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (§ 236 Abs. 1 StG). Durch schuldhaftes Verletzung von Verfahrenspflichten – ein steuerauslösender Tatbestand wird den Steuerbehörden pflichtwidrig nicht bekannt gemacht – wird der Steueranspruch des Gemeinwesens verkürzt (VGE vom 27. Januar 2010 [WBE.2008.398 und WBE.2008.399]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 236 StG N 1 ff.).

5.2.

Die Steuerbehörden haben die bussenbegründenden Tatsachen nachzuweisen. Sie müssen sowohl den Nachweis der ungenügenden Besteuerung (objektiver Tatbestand) als auch der Schuldhaftigkeit des Verhaltens der steuerpflichtigen Person (subjektiver Tatbestand) erbringen. Die pflichtige Person ist im Steuerstrafverfahren für steuermindernde Tatsachen nicht beweispflichtig (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., §§ 242-256 StG N 8 mit weiteren Hinweisen). Damit eine Tatsache als erwiesen betrachtet werden darf, genügt die blosser Wahrscheinlichkeit für eine Verurteilung nicht, absolute Sicherheit ist aber auch nicht erforderlich (R. Hauser/E. Schweri/K. Hartmann, Schweizerisches Strafprozessrecht, 6. Auflage, Basel 2005, § 54 N 11).

5.3.

Der objektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung kann in subjektiver Hinsicht sowohl durch ein Handeln als auch durch ein Unterlassen

erfüllt werden. Sie setzt stets das Wissen und den Willen der angeklagten Person voraus, tatbestandsmässig zu handeln. Dabei bezieht sich das Wissen und der Wille der angeklagten Person nicht nur auf die Verletzung der Verfahrenspflicht, sondern vor allem auf deren Folge, das heisst eine unrichtige Veranlagung zu bewirken (VGE vom 27. Januar 2010 [WBE.2008.398 und WBE.2008.399]).

5.4.

Es steht fest und wurde von der Angeklagten nicht bestritten, dass sie ihre IV-Rente zu Unrecht nicht deklariert hat (Einsprache vom 30. Mai 2017). Damit waren die Steuererklärungen 2010 bis 2014 der Angeklagten unvollständig. Dementsprechend fielen die Veranlagung 2010 bis 2014 zu tief aus und es resultierte eine Unterversteuerung. Der objektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung ist somit erfüllt.

6.

6.1.

Zu prüfen bleibt der subjektive Tatbestand, das Verschulden. Ob dieses Tatbestandsmerkmal erfüllt ist, beurteilt sich aufgrund strafrechtlicher Grundsätze. Infolge des Fehlens selbständiger kantonaler Normen von allgemein-strafrechtlicher Natur 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, a.a.O., § 236 StG N 10, mit Hinweisen).

6.2.

6.2.1.

Die vollendete Steuerhinterziehung ist bei schuldhafter (vorsätzlicher und fahrlässiger) Tatbegehung strafbar (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 237 StG N 16). Vorsatz setzt ein Wissen und Wollen der pflichtigen Person voraus, das sich auf die Unrichtigkeit der Angaben und deren Folgen – eine unrichtige Veranlagung – bezieht (vgl. Art. 12 StGB).

Je nach der Willensbeziehung der angeklagten Person zur Tatbestandsverwirklichung wird zwischen verschiedenen Vorsatzarten unterschieden (A. Donatsch/ B. Tag, Strafrecht I, Verbrechenslehre, 8. Auflage, Zürich 2006, S. 113).

6.2.2.

Ein direkter Vorsatz wird bejaht, wenn die angeklagte Person mit ihrem Handeln gerade die Verwirklichung des betreffenden tatbestandsmässigen Erfolges anstrebt. Bezüglich der Wissenskomponente genügt es, wenn sie dessen Eintritt für sicher oder bloss möglich ansieht (StE 2002 B 101.21 Nr. 15; BGE 133 IV 9).

6.2.3.

Eventualvorsatz ist dem Vorsatz gleichgestellt. Mit Eventualvorsatz handelt, wer den Erfolg als möglich voraussieht, diesen für den Fall seines Eintritts billigt, sich mit ihm abfindet oder ihn in Kauf nimmt. Er ist zu bejahen, wenn der Erfolg eines Verhaltens sich als so wahrscheinlich aufdrängt, dass es vernünftigerweise nur als Inkaufnahme des Erfolgs ausgelegt werden kann. Das trifft namentlich dann zu, wenn sich die steuerpflichtige Person überhaupt nicht darum kümmert, ob die von ihr gemachten Angaben richtig sind (StE 2002 B 101.21 Nr. 15; BGE 133 IV 9).

6.3.

6.3.1.

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gilt der Nachweis des Vorsatzes als erbracht, wenn mit hinreichender Sicherheit feststeht, dass sich die angeklagte Person der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gemachten Angaben bewusst war. Ist dieses Wissen erwiesen, so muss angenommen werden, sie habe auch mit dem Willen gehandelt, d.h. die Täuschung der Steuerbehörden beabsichtigt, und eine zu niedrige Veranlagung bezweckt oder zumindest in Kauf genommen (StE 2003 B 97.41 Nr. 15 mit weiteren Hinweisen; vgl. zur Erwägung 4: VGE vom 27. Januar 2010 [WBE.2008.398 bzw. WBE.2008.399]). Diese Vermutung lässt sich nicht leicht entkräften, weil in der Regel ein anderer Beweggrund für die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gemachten Angaben nur schwer vorstellbar ist (StE 2003 B 97.41 Nr. 15, mit weiteren Hinweisen).

6.3.2.

Für die Abgrenzung einer (eventual-)vorsätzlichen von einer fahrlässigen versuchten Steuerhinterziehung spielt die Höhe der in Frage stehenden Beträge eine entscheidende Rolle. Das Fehlen von Einkommen bzw. zu hohe Abzüge auf der Steuererklärung kann dem Pflichtigen umso weniger entgehen, je höher die Summe ist (Bundesgerichtsurteil vom 28. März 2012 [2C_898/2011]; so auch StE 2008 B 101.21 Nr. 18).

6.3.3.

Das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau hat in VGE vom 25. April 2014 (WBE.2013.441) erwogen:

"Eventualvorsatz ist anzunehmen, wenn die Verhältnisse so liegen, dass das Vorgehen des Steuerpflichtigen vernünftigerweise nur mit der Absicht der Erwirkung einer gesetzwidrigen Steuerersparnis erklärt werden kann. Dies ist gemäss konstanter Rechtsprechung insbesondere dann der Fall, wenn ein erheblicher Betrag, der vom Pflichtigen unmöglich übersehen werden konnte, nicht in dessen Steuererklärung erscheint (Urs R. Behnisch, Das Steuerstrafrecht im Recht der direkten Bundessteuer, Diss. Bern 1991, Seite 270). Vorsatz wurde auch bejaht, bei Nichtdeklaration eines Nebenerwerbseinkommens im Umfang von einem Viertel bis zu einem Drittel des Haupterwerbseinkommens (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A. Zürich 2009, Art. 175 N 51). Ebenso

wurde Vorsatz bejaht in einem Fall, bei dem Einkünfte von über Fr. 20'000.00 nicht deklariert wurden (Bundesgerichtsentscheid vom 6. Februar 1970, publiziert in: Archiv für schweizerisches Abgaberecht (ASA) 39, Seite 258 ff.)."

7.

7.1.

Die Angeklagte wusste ohne jeden Zweifel von der nicht deklarierten IV-Rente aus UVG. Sie gibt selbst an, dass sie die Rente in den Steuererklärungen nur deshalb nicht angegeben habe, weil sie die notwendigen Dokumente dafür nicht gehabt habe (vgl. Einsprache vom 30. Mai 2017; Protokoll S. 3). Die Übersicht der Invalidenrente UVG der F. wurde allerdings erst auf Nachfrage des Gemeindesteueramtes S. eingereicht (Aktenedition vom 30. Dezember 2016, Bestätigung der IV-Rente der F. vom 9. Januar 2017). Der Nachweis dieses Wissens führt gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung zur Annahme, sie habe auch mit dem Willen gehandelt, d.h. die Täuschung der Steuerbehörden beabsichtigt, und eine zu niedrige Veranlagung bezweckt oder zumindest in Kauf genommen.

Die Angeklagte hat in den Jahren 2010 bis 2014 IV-Renten im Umfang von insgesamt CHF 98'700.00 (jährlich CHF 19'740.00) nicht in den Steuererklärungen deklariert. Bei einem steuerbaren Einkommen der Ehegatten in den fraglichen Jahren zwischen insgesamt CHF 42'500.00, bis CHF 43'800.00 macht der nicht deklarierte Betrag fast die Hälfte des steuerbaren Einkommens aus. Diese Nichtdeklaration konnte von der Pflichtigen unmöglich übersehen werden. Die Angeklagte legt denn auch dar, dass sie gedacht habe, die Berechnung der zurückliegenden Steuererklärungen werde mit der Einreichung aller Unterlagen rückwirkend automatisch angepasst und das Gemeindesteuernamt werde neue Rechnungen verschicken. Aufgrund der ihr zur Verfügung stehenden Unterlagen, wie etwa der Wegleitung zur Steuererklärung musste der Angeklagten klar sein, dass sie die Rente im jeweiligen Jahr der Auszahlung hätte angeben müssen. Sie hätte auch ohne weiteres die fehlenden Unterlagen bei der F. anfordern können oder sie hätte eine Bemerkung in der Steuererklärung erfassen können, dass noch Unterlagen fehlen würden. Zudem erfolgte die Auszahlung der Rente, so dass der Rentenbetrag leicht zu ermitteln und zu deklarieren gewesen wäre. Die Angeklagte führte an der Verhandlung glaubhaft aus, dass sie zwar (gebrochen) deutsch sprechen, aber nur die türkische Sprache lesen und schreiben könne (Protokoll S. 3). Die Angeklagte liess die Steuererklärungen 2010 bis 2014 denn auch von ihrem Sohn ausfüllen und unterzeichnete diese gemeinsam mit ihrem Ehemann. Mit der Unterschrift wurde bestätigt, dass die Steuererklärung vollständig und wahrheitsgetreu sei (Steuererklärungen 2010 bis 2014) bzw. sie der Pflicht gemäss § 180 Abs. 2 StG nachgekommen seien. Sie übernahm damit die Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der darin enthaltenen Angaben. Selbst wenn die Angeklagte an der

Verhandlung dargelegt hat, dass sie die Steuererklärung ohne zu kontrollieren unterzeichnet habe (Protokoll S. 3). Die Höhe der nicht deklarierten Beträge führt dazu, dass die Tat der Angeklagten als vorsätzlich qualifiziert werden muss. Jedoch sind bei der Strafzumessung in diesem konkreten Einzelfall die fehlenden sprachlichen Kenntnisse der Angeklagten zu ihren Gunsten zu berücksichtigen.

7.2.

Insgesamt ergibt sich, dass der subjektive Tatbestand erfüllt ist bzw. der Angeklagten eine zumindest eventualvorsätzliche Steuerhinterziehung vorzuwerfen ist.

8.

Es liegen weder Rechtfertigungs- noch Schuldausschliessungsgründe vor.

9.

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Angeklagte gegen § 236 StG verstossen hat und sie dementsprechend für die vollendete eventualvorsätzliche Steuerhinterziehung zu bestrafen ist.

10.

10.1.

Die Busse wird bei vollendeter Steuerhinterziehung dem Verschulden entsprechend festgesetzt und beträgt einen Drittel bis das Dreifache, in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer (§ 236 Abs. 2 StG).

10.2.

10.2.1.

Der Strafraum für die Hinterziehungsbusse knüpft bei der hinterzogenen Steuer an. Die hinterzogene Steuer ist mit dem ungerechtfertigten Steuerausfall gleichzusetzen, welcher sich für das Gemeinwesen infolge des schuldhaften Verhaltens des Täters ergeben hat (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 236 StG N 69 f.).

10.2.2.

Das KStA hat für die Jahre 2010 bis 2014 eine einfache Nachsteuer von CHF 6'169.00 errechnet (Berechnung Busse, S. 1 bis 4). Bei verheirateten Angeklagten ist die Nachsteuer zuerst aufgrund des Einkommens beider Ehegatten zu ermitteln. Die Nachsteuern betreffen nur Faktoren der Angeklagten. Folglich ist der Angeklagten – wie vom KStA vorgenommen – der gesamte Anteil der Nachsteuer zur Bussenfestsetzung zuzurechnen. Nachdem sich keine Anhaltspunkte dafür finden, dass die Berechnung des KStA unzutreffend wäre, kann darauf abgestellt werden.

10.3.

10.3.1.

Nachfolgend ist die Busse für eine vollendete vorsätzliche Steuerhinterziehung zu ermitteln. Dabei ist zu prüfen, ob bzw. in welchem Umfang strafmindernde, strafmildernde oder strafschärfende Umstände zu berücksichtigen sind.

10.3.2.

Konkret ist bei der Bemessung der Busse innerhalb des Strafrahmens nach den allgemeinen strafrechtlichen Grundsätzen auf die Schwere des Verschuldens unter Berücksichtigung des Vorlebens, der persönlichen Verhältnisse und der Wirkung der Strafe auf das Leben des Täters Rücksicht zu nehmen (Art. 47 StGB). Folglich ist der Betrag der Hinterziehungsbusse so festzusetzen, dass der Täter durch die Einbusse die Strafe erleidet, die seinem Verschulden angemessen ist. Die Busse in Höhe des einfachen Betrages der hinterzogenen Steuer bildet bei vollendeter Steuerhinterziehung das Regelstrafmass, welches nach der Lehre bei "Vorsatz ohne besondere Strafänderungsgründe" zur Anwendung kommen soll (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 236 StG N 87).

10.3.3.

Das Verwaltungsgericht hat im VGE vom 17. August 2011 (WBE.2011.25 = StE 2012 AG B 101.2 Nr. 24) festgehalten, dass die Regelbusse auf die vorsätzliche Tatbegehung ohne Vorliegen besonderer Strafänderungsgründe zu beziehen und das leichte Verschulden im Wesentlichen als Fahrlässigkeit zu verstehen sei. Danach bilde das Einfache der hinterzogenen Steuer die Regelstrafe für die vorsätzliche Tatbegehung. Es biete sich an, die Untergrenze für die vorsätzliche Tatbegehung (ohne das Vorliegen eigentlicher Strafmilderungsgründe) als Regel bei der Hälfte der hinterzogenen Steuer anzusetzen. Die Obergrenze bei vorsätzlicher Tatbegehung liege somit beim Dreifachen der hinterzogenen Steuer. Strafmindernde Gesichtspunkte könnten damit bei vorsätzlicher Tatbegehung insgesamt zu einer Reduktion von höchstens 50 % der Regelstrafe führen.

10.4.

10.4.1.

Das KStA hat bei der Strafzumessung die bisherige steuerstrafrechtliche Unbescholtenheit der Angeklagten sowie ihre wirtschaftliche Belastbarkeit strafmindernd berücksichtigt (vgl. Anklage). Das KStA beantragt, die Busse auf 60 % der Nachsteuer festzusetzen (vgl. Strafbefehl).

10.4.2.

Die Angeklagte beantragt einen Straferlass, da ihr Mann und sie IV-Rentner seien und die Strafe insbesondere gemessen an ihren wirtschaftlichen Verhältnissen zu hoch sei (Einsprache).

10.4.3.

Das Gericht mildert die Strafe, wenn das Strafbedürfnis in Anbetracht der seit der Tat verstrichenen Zeit deutlich vermindert ist und der Täter sich in dieser Zeit wohl verhalten hat (Art. 48 lit. e StGB). Die heilende Wirkung der Zeit, welche die Notwendigkeit der Bestrafung vermindert, muss auch bei noch nicht eingetretener Verjährung berücksichtigt werden, wenn die Tat weit zurückliegt und sich der Täter seither wohl verhalten hat. Dies bedingt, dass eine relativ lange Zeitdauer seit der Straftat vergangen ist. Diese Bedingung ist jedenfalls erfüllt und zu berücksichtigen, wenn zwei Drittel der Verjährungsfrist der Straftat verstrichen sind. Diese Zeitspanne kann auch kürzer bemessen werden, um der Art und Schwere der Tat Rechnung zu tragen. Um zu bestimmen, ob sich die Straftat ihrer Verjährung nähert, muss der Richter auf den Zeitpunkt des Sachurteils und nicht auf denjenigen des erstinstanzlichen Urteils abstellen (dem Zeitpunkt, in welchem die Frist nach Art. 97 Abs. 3 StGB zu laufen aufhört). Hat der Verurteilte ein Rechtsmittel eingelegt, und kommt einer solchen nach dem kantonalen Prozessrecht Devolutiv- und Suspensivwirkung zu, so ist der Zeitpunkt der oberinstanzlichen Beurteilung massgebend (vgl. zum Ganzen: BGE 140 IV 145; BGE 132 IV 1 = Pra 95 Nr. 122).

Die Steuerveranlagung 2010 wurde am 10. Februar 2012 eröffnet. Die Steuerveranlagung 2014 wurde am 20. Oktober 2015 eröffnet. Damit sind seit der Tat rund 6 bis 9 Jahre vergangen. Der zitierten Rechtsprechung folgend, ist die Strafe daher um 40 % zu mildern.

10.4.4.

Zwar führte nach der früheren bundesgerichtlichen Rechtsprechung eine Vorstrafe grundsätzlich automatisch zu einer Straferhöhung, deren Fehlen dagegen zu einer Strafminderung. Mit BGE 136 IV 1 hat das Bundesgericht diese Rechtsprechung jedoch aufgegeben. Dabei hat das Gericht erwogen, dass es in der Bevölkerung als Normalfall zu gelten habe, (kriminell) nicht vorbestraft zu sein. Die Vorstrafenlosigkeit sei deshalb neutral zu behandeln, also bei der Strafzumessung nicht zwingend strafmindernd zu berücksichtigen. Dies schliesse nicht aus, sie ausnahmsweise und im Einzelfall in die Gesamtbeurteilung der Täterpersönlichkeit einzubeziehen, was sich allenfalls strafmindernd auswirken könne. Vorausgesetzt sei jedoch, dass die Straffreiheit auf eine aussergewöhnliche Gesetzestreue hinweise (BGE 136 IV 1, Erw. 2.6.4). Inwiefern diese Voraussetzung für eine Strafminderung hier vorliegt, ist nicht erkennbar.

10.4.5.

Der Angeklagten ist mindestens eine eventualvorsätzliche, vollendete Steuerhinterziehung zur Last zu legen. Zu berücksichtigen ist der Strafmilderungsgrund der langen Verfahrensdauer. Zudem ist die Strafe in diesem konkreten Einzelfall zu senken, da die Angeklagte weder deutsch lesen, noch schreiben kann. Weitere strafmildernde oder -mindernde Umstände

sind keine erkennbar. Strafschärfende Faktoren sind nicht ersichtlich. Angesichts der gesamten Umstände erachtet das Spezialverwaltungsgericht eine Busse von 50 % der hinterzogenen Steuer als dem Verschulden und den persönlichen Verhältnissen der Angeklagten bei vollendeter Steuerhinterziehung als angemessen.

Folglich senkt das Spezialverwaltungsgericht die Busse für eine eventualvorsätzliche Steuerhinterziehung gegenüber dem Antrag des KStA auf 50 % der hinterzogenen Steuer. Demnach beträgt die Busse 50 % der hinterzogenen Steuer von CHF 13'017.40 (einfache Nachsteuer von CHF 6'169.00 bei einem Kantonssteuersatz von 109 % und einem Gemeindesteuersatz von 105 % für die Jahre 2010 und 2011 und von 100 % für die Jahre 2012 bis 2014), somit CHF 6'508.70.

11.

11.1.

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.

11.2.

Gemessen an ihren Anträgen (angemessene Reduktion der Busse) obsiegt die Angeklagte und hat dementsprechend keine Verfahrenskosten zu tragen.

11.3.

Nicht vertretenen Angeklagten ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Die Angeklagte wird wegen vollendeter Steuerhinterziehung der Kantons- und Gemeindesteuern 2010 bis 2014 zu einer Busse von CHF 6'508.70 verurteilt.

2.

Die Verfahrenskosten werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Angeklagte
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt S.

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, 1. September 2021

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Bernhard