

3-RM.2024.11

Urteil vom 28. Januar 2025

Besetzung Präsident Fischer
 Gerichtsschreiber Lenarcic

Rekurrent **A.**_____

Gegenstand **Gebührenverfügung der Finanzverwaltung Q.**_____
 vom 16. August 2024
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2022

Der Einzelrichter entnimmt den Akten:

1.

Mit Gebührenverfügung vom 16. August 2024 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2022 erhob die Finanzverwaltung Q. _____ von A. _____ eine Mahngebühr von CHF 35.00.

2.

Die Gebührenverfügung der Finanzverwaltung Q. _____ vom 16. August 2024 (gleichentags mit gewöhnlicher Post versandt) hat A. _____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 15. September 2024 (Postaufgabe am 16. September 2024) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er beantragt

"die Aufhebung der Gebührenverfügung vom 16.08.2024."

Auf die Begründung wird, soweit für die Entscheidung erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

3.

Die Finanzverwaltung Q. _____ und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses, unter Kostenfolgen zu Lasten von A. _____.

4.

A. _____ hat eine Replik erstattet.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2022. Massgebend für die Beurteilung des Rekurses sind das Steuergesetz (StG) vom 15. Dezember 1998 und die Verordnung zum Steuergesetz (StGV) vom 11. September 2000. Der Präsident des Spezialverwaltungsgerichts entscheidet als Einzelrichter endgültig, d.h. kantonal letztinstanzlich, über Mahngebühren im Veranlagungsverfahren (§ 188 Abs. 1 StG i.V.m. § 65a Abs. 2 StGV i.V.m. § 227 Abs. 2 StG i.V.m. § 231 Abs. 3 und 4 StG).

2.

Der Rekurrent beantragt im Rekurs die Aufhebung der mit der Gebührenverfügung vom 16. August 2024 erhobenen Mahngebühr von CHF 35.00 für das verspätete Einreichen der Steuererklärung 2022. Er begründet dies wie folgt:

"Meiner Ansicht nach wurde mir diese recht hohe Gebühr nicht ausreichend deutlich bekannt gemacht, so dass ich mir der Gefahr bewusst hätte sein können, die mir bei Verletzung der Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung droht. Ich fühle mich deshalb hereingelegt, ich sehe darin einen Verstoß gegen Treu und Glauben.

Die Gebührenhöhe erweckt den Eindruck eines Fantasie-Betrags. Die Mahngebühr darf/soll Ihre Kosten decken, aber nicht irgendeine Kasse füllen. Das ist auch die Meinung des eidgenössischen Preisüberwachers. Die Verhältnismässigkeit ist meiner Ansicht nach nicht vorhanden. Mein Verschulden ist sehr gering und nicht der Rede wert.

Das späte Einreichen ist dem Umstand geschuldet, dass meine Steuererklärung einen Umweg über das Steueramt des Kantons R._____ macht. Dort werden die notwendigen Kopien gemacht, die dann, zusammen mit dem Steuerauscheidungsformular, dem Büro am Steuerdomizil zugeschickt werden. Mit der kopierten Steuererklärung allein kann meine Veranlagung ohnehin nicht vorgenommen werden. Diese geringe Verzögerung ist dem Föderalismus geschuldet und kein Säumnis meinerseits. Eine Busse, wie es die 'Mahngebühr' meiner Meinung nach darstellt, halte ich für unangebracht."

3.

3.1.

Der Rekurrent hat seinen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton R._____ (Hauptsteuerdomizil). Im Kanton Aargau ist er aufgrund des Eigentums an einem Grundstück in Q._____ kraft wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt steuerpflichtig (Nebensteuerdomizil; vgl. § 17 Abs. 1 lit b StG). Nach Art. 2 Abs. 1 der Verordnung über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis vom 9. März 2001 [StHG-VO] ist der Steuerpflichtige, der aufgrund seiner wirtschaftlichen Zu-

gehörigkeit in einem Kanton steuerpflichtig ist, nicht von der Pflicht zur Mitwirkung an der Veranlagung aufgrund des kantonalen Rechts entbunden. Er kann seine Steuererklärungspflicht aber durch Einreichen einer Kopie der Steuererklärung des Wohnsitzkantons erfüllen (vgl. Art. 2 Abs. 2 StHG-VO; vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 180 StG N 3, 7d).

3.2.

Die Steuererklärung ist fristgerecht, d.h. innerhalb der darin aufgeführten Frist, einzureichen. Die ordentliche Steuererklärung von sekundär Steuerpflichtigen ist bis zum 30. Juni des Folgejahres einzureichen (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 180 StG N 20).

4.

4.1.

Im Veranlagungs- und Einspracheverfahren werden keine Kosten erhoben und keine Parteientschädigungen ausgerichtet. Vorbehalten bleibt die Erhebung von Gebühren für Mahnungen. Der Regierungsrat legt deren Höhe durch Verordnung fest (§ 188 Abs. 1 StG).

Für Mahnungen nicht rechtzeitig eingereichter Steuererklärungen werden Gebühren erhoben. Die Gebühr für die erste Mahnung beträgt CHF 35.00, für die zweite CHF 50.00 (§ 65a Abs. 1 StGV).

4.2.

Bei Personen mit beschränkter Steuerpflicht erfolgt die erste gebührenpflichtige Mahnung von CHF 35.00 zur Abgabe der ordentlichen Steuererklärung frühestens ab dem 1. Oktober des Folgejahres. Wird die Steuererklärung auch bis zum in der Mahnung angesetzten Termin nicht eingereicht, erfolgt die zweite gebührenpflichtige Mahnung von CHF 50.00 (vgl. "Administrative Weisungen an die Steuerkommissionen und Gemeindesteuerämter" des Kantonalen Steueramtes [gültig ab Steuerperiode 2021], Ziff. 2.3; "Merkblatt für Personen mit beschränkter Steuerpflicht" [in der Fassung vom Januar 2025], Ziff. 4).

4.3.

Das Recht, Gebühren für Mahnungen zu erheben, ist per 1. Januar 2019 in Kraft getreten.

5.

5.1.

Der Rekurrent reichte bis zum 30. September 2023 weder die aargauische noch eine Kopie der R._____ Steuererklärung 2022 beim Steueramt Q._____ ein. Am 19. Oktober 2023 wurde er daher zur Einreichung der Steuererklärung 2022 gemahnt. In der Folge ging die Steuererklärung 2022 am 30. Oktober 2023 beim Steueramt Q._____ ein (vgl. Eintrag VERANA

bzw. Digi-Tax betreffend den Rekurrenten für die Steuerperiode 2022; Vernehmlassung und E-Mail der Finanzverwaltung Q._____ vom 18. Oktober 2024 bzw. vom 21. Januar 2025). Die vom Steueramt Q._____ erhobene Mahngebühr von CHF 35.00 entspricht somit § 65a Abs. 1 StGV.

5.2.

5.2.1.

Der Rekurrent bringt im Wesentlichen vor, dass ihn kein Verschulden am verspäteten Einreichen der Steuererklärung 2022 treffe. Vielmehr habe dies das Steueramt des Kantons R._____ zu verantworten, welches dem Steueramt Q._____ jeweils eine Kopie der R._____ Steuererklärung zustellen würde.

5.2.2.

Die aargauische Gebührenregelung sieht vorbehältlich allgemein anerkannter entschuldbarer Ausnahmefälle wie Krankheit etc. (vgl. § 187 Abs. 2 StG) keine Gründe vor, bei deren Vorliegen keine Gebühren geschuldet sind. Es ist einzig entscheidend, dass die fragliche Steuererklärung verspätet eingereicht wurde und der Gemeinde daraus ein entsprechender (Mahn-)Aufwand entstanden ist (vgl. SGE vom 19. Januar 2024 [3-RM.2023.8]; SGE vom 10. Mai 2023 [3-RM.2023.1]; SGE vom 13. April 2023 [3-RM.2023.2]).

5.2.3.

Für die Einhaltung der Frist zur Einreichung der Steuererklärung ist der Rekurrent als Steuerpflichtiger selbst verantwortlich. Das verspätete Einreichen der Kopie der R._____ Steuererklärung 2022 durch das Steueramt R._____ vermag sein Fristversäumnis daher nicht zu entschuldigen. Dies im Übrigen selbst dann nicht, wenn der Rekurrent das Steueramt R._____ diesbezüglich als seine Hilfsperson betrachtet (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 187 StG N 19, mit zahlreichen Hinweisen auf die Rechtsprechung).

5.3.

Soweit der Rekurrent in der Replik bestreitet, dass er die Steuererklärung 2022 nicht rechtzeitig eingereicht habe bzw. vorbringt, dass deren Eingang vom Steueramt Q._____ nicht korrekt erfasst wurde, ist darauf hinzuweisen, dass es sich dabei um eine blossе Tatsachenbehauptung handelt, womit er den ihm obliegenden Nachweis der rechtzeitigen Einreichung der Steuererklärung 2022 nicht zu erbringen vermag (vgl. SGE vom 18. Dezember 2024 [3-RM.2024.5]; SGE vom 29. September 2022 [3-RM.2020.1], mit weiteren Hinweisen auf die Rechtsprechung).

6.

6.1.

Der Rekurrent wendet sich nicht gegen die Rechtmässigkeit der Mahnung, sondern einzig gegen den unterlassenen Hinweis auf die Mahngebühr sowie gegen deren (unverhältnismässige) Höhe (vgl. Replik).

6.2.

Soweit der Rekurrent nicht um das Recht der Steuerbehörden zur Erhebung von Mahngebühren im Veranlagungsverfahren wusste, hat er dies selbst zu vertreten, weil Gesetze mit ihrer amtlichen Publikation des Textes grundsätzlich als allgemein bekannt gelten (vgl. BGE 97 IV 57). Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung von Mahngebühren im Veranlagungsverfahren findet sich in § 188 Abs. 1 StG (vgl. Erw. 4.1). Im Weiteren waren die Steuerbehörden weder verpflichtet, den Rekurrenten auf die Mahngebühren hinzuweisen noch haben ihm diese diesbezüglich eine falsche Auskunft erteilt. Es liegt daher auch kein Verstoss gegen die Informationspflichten der Verwaltung bzw. gegen Treu und Glauben vor.

6.3.

6.3.1.

6.3.1.1.

Bei der vorliegend streitigen Mahngebühr handelt es sich entgegen der Auffassung des Rekurrenten nicht um eine Busse, sondern um eine sogenannte Kanzleigebühr. Kanzleigebühren sind Abgaben für einfache Tätigkeiten der Verwaltung, die ohne besonderen Prüfungs- und Kontrollaufwand erbracht werden und sich in ihrer Höhe in bescheidenem Rahmen halten. Die Erhebung solcher Gebühren bedarf keiner Grundlage in einem formellen Gesetz, sondern es genügt eine Verordnung. Für die Bemessung der Kanzleigebühren gelten, wie für Gebühren generell, das Kostendeckungsprinzip, wonach der Ertrag der Gebühren die gesamten Kosten des betreffenden Verwaltungszweigs nicht oder nur geringfügig übersteigen soll und das Äquivalenzprinzip, wonach die Gebühr nicht in einem offensichtlichen Missverhältnis zum objektiven Wert der Leistung stehen darf (vgl. BGE 146 IV 196; BGE 141 I 105; Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Auflage, Zürich 2020, Rz. 2753 ff.).

6.3.1.2.

Das Bundesgericht hat im Urteil vom 10. Juli 2001 (2P.89/2001) festgehalten, dass eine Gebühr von CHF 50.00 für eine Mahnung wegen Nichteinreichens der Steuererklärung vor dem Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip standhalte. Es erwog, der abzugeltende Verwaltungsaufwand umfasse gemäss den Angaben der Vorinstanz die Feststellung des Nichteingangs der Steuererklärung, die Überwachung der Verspätung, das Ausstellen der Mahnung, den Versand, die Geschäftskontrolle sowie die Überwachung der Mahngebühr. Diese administrativen Vorgänge seien mit einem

entsprechenden Zeitaufwand verbunden, für welchen eine Gebühr von CHF 50.00 pro Mahnung nicht als übersetzt erscheine.

6.3.2.

Nach dem Dargelegten erweisen sich die in § 65a StGV festgesetzten Mahngebühren von CHF 35.00 für die erste Mahnung bzw. von CHF 50.00 für die zweite Mahnung als nicht zu hoch. Sie verletzen weder das Kostendeckungs- noch das Äquivalenzprinzip (vgl. auch bereinigter Bericht des Kantonalen Steueramtes vom 12. Oktober 2018 betreffend "Einführung kostendeckender Gebühren im Mahnwesen; Änderung der Verordnung zum Steuergesetz [StGV] vom 11. September 2000; Verabschiedung und Inkraftsetzung; Auftrag an Rechtsdienst des Regierungsrats", Ziff. 2.2).

7.

Soweit der Rekurrent im Weiteren eine Aufwandentschädigung beantragt, ist dieser Antrag abzuweisen, weil eigene Umtriebe und Kosten der steuerpflichtigen Person im Rekursverfahren so oder anders nicht zu entschädigen sind (vgl. SGE vom 18. Dezember 2024 [3-RM.2024.5]; SGE vom 15. Mai 2024 [3-RM.2024.2]; SGE vom 15. Mai 2024 [3-RM.2023.10]).

8.

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

9.

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 227 Abs. 2 StG i.V.m. § 231 Abs. 4 Satz 3 StG i.V.m. § 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 227 Abs. 2 StG i.V.m. § 231 Abs. 4 Satz 3 StG i.V.m. § 189 Abs. 2 StG).

Der Einzelrichter erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Der Rekurrent hat die Gerichtsgebühr von CHF 200.00 zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

den Rekurrenten

das Kantonale Steueramt

die Finanzverwaltung Q. _____

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht, kantonalen verfassungsmässigen Rechten sowie interkantonalem Recht **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** beim **Schweizerischen Bundesgericht**, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, angefochten werden. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern ist, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110] vom 17. Juni 2005).

Aarau, 28. Januar 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic