

3-BU.2024.11
2022/6324

Urteil vom 26. März 2024

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Ha

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A. _____**

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2022/6324**
 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 21. Juli 2023 erstmals gemahnt. Am 1. 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 zugeht, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 24. Oktober 2023 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 1'600.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 16. November 2023 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 17. Januar 2024 beantragte das Gemeindesteueramt Q._____ die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 1. 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 eingeschriebener Verfügung vom 4. März 2024 wurde der Angeklagte auf den 26. März 2024 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

Mit Schreiben vom 12. März 2024 wurde dem Angeklagten die Vorladung zusätzlich per A-Post Plus zugestellt.

9.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteueramt Q. _____ weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 19. März 2024).

10.

Der Angeklagte ist nicht zur Verhandlung erschienen.

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).

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 Gemeindesteueramt die Steuererklärung 2022 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Innert der gesetzten Frist ging beim Gemeindesteueramt keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Der Angeklagte bringt vor, aufgrund seiner geschäftlichen Tätigkeit häufig im Ausland gewesen zu sein und daher sehr schlechten Zugang zur Post gehabt zu haben. Die Gemeinde sei über diese Tatsache informiert gewesen. Der Angeklagte macht geltend, er erwarte in solchen Situationen die Ankündigung einer Zustellung per Telefon oder E-Mail. Der Angeklagte macht damit geltend, er habe die Mahnungen nicht in Empfang nehmen können.

1.3.3.

Dem Angeklagten ist die allgemeingültige Frist für die Einreichung der Steuererklärung als bekannt anzurechnen. Dem Angeklagten muss aufgrund der Vorstrafen auch als bekannt angerechnet werden, dass bei Nichteinreichung der Steuererklärung Mahnungen erfolgen. Unter diesen Umständen musste der Angeklagte aufgrund seiner Säumnis mit der Zustellung von Mahnungen rechnen. Er wurde denn auch mit zwei Mahnungen über seine Pflicht, die Steuererklärung 2022 einzureichen, informiert. Es oblag unter diesen Umständen zweifellos dem Angeklagten, bei längerer Abwesenheit für die ordentliche Zustellung der an ihn gerichteten Post selbst besorgt zu sein. Es besteht offensichtlich kein Anspruch auf eine individuelle Ankündigung von Zustellungen durch die Steuerbehörden. Die

per A-Post Plus versandte Mahnung vom 1. September 2023 wurde dem Angeklagten denn auch rechtsgenügend zugestellt (zur Zustellung von A-Post Plus Sendungen: VGE vom 18. Juli 2018 [WBE.2018.155] mit Verweis auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung).

1.3.4.

Der Einwand des Angeklagten, er habe schlechten Zugang zur Post und die Gemeinde hätte ihn auf anderem Wege informieren müssen, ist als reine Schutzbehauptung zu werten.

1.4.

Weitere 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.

1.5.1.

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, a.a.O., § 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.

1.5.2.

Der Angeklagte bringt vor, das Nichteinreichen der Steuererklärung 2022 sei nicht mit Vorsatz, sondern vielmehr mit Nachlässigkeit seinerseits zu begründen. Es sei lächerlich, bei seinem Gehalt und Vermögen irgendetwas vor dem Fiskus verstecken zu wollen.

1.5.3.

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. Mit obiger Aussage verkennt der Angeklagte, dass auch die fahrlässige Begehung der Verfahrenspflichtverletzung strafbar ist.

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.

3.2.

Das KStA beantragt eine Busse in der Höhe des Strafbefehls, also von CHF 1'600.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00). Der Angeklagte erachtet die Busse als völlig unverhältnismässig.

4.

4.1.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 98'982.00 (steuerbares/satzbestimmendes Einkommen 2021) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Tatsächlich beträgt das letzte rechtskräftige (und damit vorliegend für die Bussenbemessung massgebliche) steuerbare Einkommen der Steuerperiode 2022 CHF 88'400.00. Für die Bussenbemessung ist zu Gunsten des Angeklagten auf dieses tiefere Einkommen abzustellen.

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 zwei Mal gebüsst werden (2020, 2021).

Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 88'400.00 sowie bei der dritten Wiederhandlung

CHF 1'400.00. Dementsprechend ist die von der Vorinstanz ausgesprochene Busse von CHF 1'600.00 auf CHF 1'400.00 zu reduzieren.

Diese Busse gemäss Bussentarif ist ohne Weiteres verhältnismässig, zumal sich der Angeklagte aufgrund der bisherigen Bussen nicht von einer weiteren Verfahrenspflichtverletzung hat abhalten lassen, und dementsprechend die Busse tarifgemäss zu schärfen ist.

4.2.

Der Angeklagte stellt mit Blick auf die Bussenhöhe seine Diskriminierung aufgrund des Nachnamens in den Raum. Diese behauptete Diskriminierung ist weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Aus den Akten ergeben sich denn auch keine Hinweise auf eine Ungleichbehandlung. Vielmehr wurde der Bussentarif mit dem im Zeitpunkt des Erlasses des Strafbefehls noch massgeblichen höheren Einkommens korrekt angewendet.

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 der Bussenbetrag von dem vom KStA beantragten CHF 1'600.00 auf CHF 1'400.00 gesenkt. Damit obsiegt der Angeklagte zu etwas mehr als 10 %, weshalb ihm die Verfahrenskosten zu 90 % aufzuerlegen sind.

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 1'400.00 verurteilt.

2.

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

3.

Die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 200.00 sowie der Kanzleigebür von CHF 110.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 350.00, werden zu 90 % dem Angeklagten mit CHF 315.00 auferlegt. Der Rest wird auf die Staatskasse genommen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Angeklagten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q. _____

Mitteilung an:
die Gerichtskasse

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, 26. März 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha