

WBE.2022.109 / or / wm

(3-BU.2021.130)

Art. 55

Urteil vom 23. August 2022

Besetzung Verwaltungsrichter Berger, Vorsitz
Verwaltungsrichterin Martin
Verwaltungsrichter Plüss
Gerichtsschreiberin Ruth

Beschwerde- **A.**_____

führer

gegen

Kantonales Steueramt, Rechtsdienst, Telli-Hochhaus, 5004 Aarau

Gemeinderat Y._____

Gegenstand Beschwerdeverfahren betreffend Ordnungsbusse
(Strafbefehl Nr. 2019/15711)

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 19. Januar 2022

Das Verwaltungsgericht entnimmt den Akten:

A.

1.

A. reichte am 28. Juli 2020 die Steuererklärung 2019 ein. Nachdem die Aufforderung des Regionalen Steueramts X. Y. zum Einreichen von zusätzlichen Unterlagen vom 11. Mai 2021 unbeantwortet blieb, wurde A. mit Schreiben vom 15. Juni 2021 gemahnt, die verlangten Unterlagen innert einer letzten Frist von 20 Tagen nachzureichen. Dieses Schreiben enthielt überdies einen Hinweis auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse).

2.

A. reichte beim Regionalen Steueramt X. Y. innert der angesetzten Frist keine Unterlagen ein, worauf dieses beim Kantonalen Steueramt (KStA), Sektion Bezug, einen Bussenantrag stellte.

3.

Mit Strafbefehl vom 30. September 2021 verurteilte das KStA, Sektion Bezug, A. wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zur Bezahlung einer Busse von Fr. 40.00 zuzüglich der Strafbefehlsgebühr von Fr. 100.00.

B.

Gegen den Strafbefehl vom 30. September 2021 erhob A. am 2. Oktober 2021 Einsprache, worauf das KStA einen Schriftenwechsel durchführte.

C.

1.

Am 23. November 2021 erhob das KStA, Sektion Bezug, Anklage beim Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, und beantragte die Bestrafung von A. im Sinne des Strafbefehls.

2.

Nach Durchführung einer Verhandlung urteilte das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, am 19. Januar 2022:

1.

Gestützt auf § 235 Abs. 1 StG wird der Angeklagte wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zu einer Busse von CHF 40.00 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 50.00 sowie der Kanzleigebühr von

CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 210.00, zu bezahlen.

4.
Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

D.

1.

Mit Beschwerde vom 15. März 2022 gelangte A. an das Verwaltungsgericht und stellte folgenden Antrag:

Das Urteil und der Strafbefehl sind vollumfänglich aufzuheben, sowie alle Kosten und Gebühren zu streichen.

2.

Das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, verzichtete in seiner Eingabe vom 21. März 2022 auf die Erstattung einer Vernehmlassung.

3.

Mit Beschwerdeantwort vom 19. April 2022 verwies das KStA auf das angefochtene Urteil und beantragte entsprechend die Abweisung der Beschwerde.

4.

Das Verwaltungsgericht hat den Fall am 23. August 2022 beraten und entschieden.

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

I.

1.

Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide des kantonalen Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, im Steuerstrafrecht (§ 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG; SAR 271.200] i.V.m. § 252 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG; SAR 651.100]). Es ist somit zur Behandlung des Falls zuständig und überprüft den angefochtenen Entscheid im Rahmen der Beschwerdeanträge auf unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts sowie Rechtsverletzungen (§ 251 i.V.m. § 199 StG; § 48 Abs. 2 und § 55 Abs. 1 VRPG).

2.

Der Beschwerdeführer beantragt unter anderem die Aufhebung des Strafbefehls vom 30. September 2021. Auf diesen Antrag ist nicht einzutreten, da der Strafbefehl durch das Urteil des Spezialverwaltungsgerichts, Abt.

Steuern, vom 19. Januar 2022 ersetzt wurde (sog. Devolutiveffekt) und daher als inhaltlich mitangefochten gilt (BGE 134 II 142, Erw. 1.4; Urteil des Bundesgerichts 1C_466/2019 vom 31. August 2020 Erw. 1.2, je mit Hinweisen; ALAIN GRIFFEL, Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. Aufl. 2014, § 28 N 35).

3.

Die übrigen Prozessvoraussetzungen geben zu keinen Bemerkungen Anlass. Auf die Beschwerde ist im präzisierten Umfang einzutreten.

II.

1.

1.1.

Streitgegenstand bildet vorliegend die Frage, ob der Beschwerdeführer zu Recht wegen Verletzung von Verfahrenspflichten gebüsst und zur Tragung der Verfahrenskosten verpflichtet wurde.

1.2.

1.2.1.

Der Beschwerdeführer verneint dies vorab mit der Begründung, das KStA habe seine "Bescheide" ohne Unterschrift oder elektronische Signatur gestellt, weshalb sie rechtlich nicht verbindlich gewesen seien.

1.2.2.

Da sowohl der Strafbefehl vom 30. September 2021 als auch die Anklage des KStA vom 23. November 2021 handschriftlich unterzeichnet wurden, ist davon auszugehen, dass sich die Rüge des Beschwerdeführers bezüglich der fehlenden Unterschrift auf die Schreiben des Regionalen Steueramtes X. Y. und nicht die vom KStA verfassten Schriftstücke bezieht. Tatsächlich trägt weder die Aufforderung zur Aktenergänzung vom 11. Mai 2021 noch das Mahnschreiben vom 15. Juni 2021 eine Unterschrift; auch eine elektronische Signatur wurde nicht angebracht.

Dieser Umstand führt allerdings entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers nicht zur rechtlichen Unverbindlichkeit der betreffenden Schreiben. Es trifft zwar zu, dass Verfügungen grundsätzlich schriftlich zu *eröffnen* sind, wobei das Erfordernis der Schriftlichkeit im Grunde auch die Pflicht umfasst, Verfügungen zu unterzeichnen. Dabei sieht § 175 Abs. 1 Satz 2 StG vor, dass Veranlagungsverfügungen und Rechnungen keiner Unterschrift bedürfen. Dasselbe gilt für rein verfahrensleitende Verfügungen im Bereich der Massenverwaltung, zu welchen auch die Aufforderung zur Aktenvorlage und die diesbezügliche Mahnung unter Strafandrohung zu zählen sind, sind diese doch gar nicht Objekt einer *Eröffnung i.e.S* (ANDREAS TSCHANNEN, in: MARIANNE KLÖTI-WEBER/DAVE SIEGRIST/DIETER WEBER [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl. 2015

[StG-Kommentar], § 175 N 2). Auch nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist das Erfordernis der Schriftlichkeit im Bereich der Massenverwaltung erheblich zu relativieren, weshalb die Unterschrift bei Massenverfügungen kein Gültigkeitserfordernis darstellt. Vielmehr muss die verfügende Instanz die Möglichkeit haben, sich gedruckter Formulare zu bedienen oder Verfügungen auf elektronischem Weg zu erlassen (Urteil des Bundesgerichts 9C_597/2014 vom 10. Dezember 2014, Erw. 4.3; vgl. zudem BGer 1P.330/2000 vom 12. Dezember 2000, Erw. 3b, wonach eine Unterschrift nicht von Bundesrechts wegen Gültigkeitserfordernis für eine Verfügung ist, solange das anwendbare Recht nicht ausdrücklich eine Unterschrift verlangt).

Auch die vom Beschwerdeführer beanstandeten Aufforderungen und Mahnschreiben des Regionalen Steueramtes X. Y. zählen zum Bereich der Massenverwaltung, werden sie im administrativen Geschäftsalltag doch regelmässig und in grosser Zahl versandt sowie – abgesehen von den relativ einzelfallspezifischen Dokumenten, die jeweils einverlangt werden – standardmässig formuliert. Obwohl sie weder unterschrieben sind, noch eine elektronische Signatur tragen, sind die vom Beschwerdeführer beanstandeten Schreiben des Regionalen Steueramts X. demzufolge rechtskonform und damit auch verbindlich.

1.3.

1.3.1.

Des Weiteren macht der Beschwerdeführer sinngemäss geltend, § 180 StG (richtig: § 182 Abs. 2 StG) stelle keine Grundlage dar, um von Privatpersonen zu verlangen, dass sie ihre persönlichen, detaillierten Bankdaten, die auch Daten von weiteren Betroffenen enthielten, offenlegten. Diese Daten seien durch das in der Bundesverfassung verankerte Bankkundengeheimnis geschützt.

1.3.2.

Die Annahme des Beschwerdeführers, das Bankgeheimnis setze der steuerrechtlichen Mitwirkungspflicht eine Schranke, geht fehl. Das in Art. 47 des Bundesgesetzes über die Banken und Sparkassen (BankG; SR 952.0) vom 8. November 1934 (und nicht etwa in der Bundesverfassung) verankerte Bankgeheimnis untersagt es Organen, Angestellten, Beauftragten oder Liquidatoren einer Bank, Informationen an Dritte weiterzugeben. Es steht damit lediglich der *direkten* steuerlichen Bescheinigungspflicht der Bank gegenüber den Steuerbehörden entgegen. Vorliegend wurde jedoch der Beschwerdeführer als Steuerpflichtiger und Bankkunde aufgefordert, die Auszüge selbst bei der Bank zu beschaffen und dem Steueramt einzureichen. Das Bankgeheimnis wird dadurch entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers nicht tangiert. Das Regionale Steueramt X. Y. war folglich berechtigt und verpflichtet, den Beschwerdeführer zwecks vollständiger und richtiger Veranlagung aufzufordern, weitere Belege inklusive der

umstrittenen Bankunterlagen einzureichen (§ 182 StG). Indem der Beschwerdeführer dieser Aufforderung keine Folge leistete und auch keine validen Gründe geltend machte, weshalb ihm dies nicht zumutbar gewesen sein sollte, verletzte er seine aus § 180 ff. StG fliessenden Verfahrenspflichten.

1.4.

Die übrigen Voraussetzungen für die Ausfällung einer Busse wegen verletzten Verfahrenspflichten (erfolglose Mahnung, erfüllter subjektiver Tatbestand, keine Rechtfertigungsgründe oder Schuldausschliessungs- bzw. -milderungsgründe) sind vorliegend nicht umstritten. Auch die Höhe der Busse wird vom Beschwerdeführer nicht gerügt; gleiches gilt für die Höhe der Verfahrenskosten. Folglich erübrigen sich weitere Ausführungen.

2.

Die vorstehenden Erwägungen führen zur vollumfänglichen Abweisung der Beschwerde, soweit auf sie einzutreten ist.

III.

Bei diesem Verfahrensausgang wird der Beschwerdeführer kostenpflichtig (§ 189 Abs. 1 StG; § 31 Abs. 2 VRPG). Parteikostenersatz fällt ausser Betracht (§ 189 Abs. 2 StG; § 32 Abs. 2 VRPG).

Das Verwaltungsgericht erkennt:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer Staatsgebühr von Fr. 600.00 sowie der Kanzleigebühr und den Auslagen von Fr. 134.00, gesamthaft Fr. 734.00, sind vom Beschwerdeführer zu bezahlen.

3.

Es werden keine Parteikosten ersetzt.

Zustellung an:
den Beschwerdeführer
das Kantonale Steueramt
den Gemeinderat Y.
die Eidgenössische Steuerverwaltung

Mitteilung an:
das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern

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**, 1000 Lausanne 14, 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 sei, 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, 23. August 2022

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Vorsitz:

Gerichtsschreiberin:

Berger

Ruth