

ZH_VERWALTUNGSGERICHT GB.2024.00001 vom 5. Juni 2024

ZH Verwaltungsgericht, 2024-06-05, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__GB.2024.00001

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT GB.2024.00001 du 5 juin 2024

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT GB.2024.00001 del 5 giugno 2024

Regeste

Ordnungsbusse (Steuerperiode 2021) | [Ordnungsbusse wegen (wiederholten) Nichteinreichens der Steuererklärung: Der Beschuldigte beruft sich auf Notwehr, weil er sich gegen die Willkür und Abzocke der Steuerbehörden wehren müsse.] Es ist unbestritten, dass der Beschuldigte den objektiven Tatbestand durch Nichteinreichen der Steuererklärung erfüllt hat (E. 3.1). Der Beschuldigte hat hinsichtlich der Verletzung der Verfahrenspflicht vorsätzlich gehandelt. Damit ist auch der subjektive Tatbestand erfüllt (E. 3.2 ff.). Selbst wenn die Steuerverwaltung Fehler bei den Einschätzungen gemacht hätte, ist das Nichteinreichen der Steuererklärung kein geeignetes und angemessenes Mittel, um das angestrebte Ziel zu erreichen: Es liegt kein Rechtfertigungsgrund vor, der die Rechtswidrigkeit des tatbestandsmässigen Verhaltens aufheben würde (E. 3.5.5). Der Beschuldigte ist der vorsätzlichen Verletzung von Verfahrenspflichten schuldig zu sprechen (E. 3.5.6). Dem Beschuldigten wurde von der Vorinstanz eine Busse in der Höhe von Fr. 100.- auferlegt. Diese Höhe der Busse erscheint im Lichte des Verschuldens und des früheren Fehlverhaltens des Beschuldigten einzig angesichts der finanziellen Verhältnisse gerade noch als angemessen. Sie ist daher zu bestätigen (E. 4). **Schuldspruch.**

Erwägungen

E. 2

Abteilung GB.2024.00001 Urteil des Einzelrichters vom 5. Juni 2024 Mitwirkend: Verwaltungsrichter Andreas Frei, Gerichtsschreiberin Linda Rindlisbacher. In Sachen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Ankläger und Beschwerdegegner, gegen A, Beschuldigter und Beschwerdeführer, betreffend Ordnungsbusse (Steuerperiode 2021), hat sich ergeben: I. A reichte für die Steuerperiode 2021 keine Steuererklärung ein. Am 23. Juni 2022 mahnte ihn das Steueramt der Stadt Dübendorf, die Steuererklärung 2021 innert einer Frist von zehn Tagen einzureichen, ansonsten die Einschätzung der Staats- und Gemeindesteuern 2021 sowie die Veranlagung der direkten Bundessteuer für die Steuerperiode 2021 nach pflichtgemässen Ermessen erfolge und er zufolge Steuerwiderhandlung mit einer Busse bestraft werden würde. Am 18. Juli 2023 erliess das kantonale Steueramt für die direkte Bundessteuer 2021 eine Bussenverfügung und auferlegte A wegen Nichteinreichens der Steuererklärung für das Jahr 2021 eine Ordnungsbusse von Fr. 100.-. II. Hiergegen erhob A am 15. August 2023 Einsprache. Mit Einspracheentscheid vom 17. Januar 2024 sprach das kantonale Steueramt, Gruppe Bezugsdienste, A der Verletzung von Verfahrenspflichten in der Steuerperiode 2021 schuldig und bestrafte ihn mit einer Busse von Fr. 100.-. III. Mit Beschwerde vom 19. Februar 2024 gelangte A (nachfolgend: der Beschuldigte) an das Verwaltungsgericht und beantragte sinngemäss die Aufhebung des Einspracheentscheids. Mit

Präsidentialverfügung vom 20. Februar 2024 nahm das Verwaltungsgericht vom Eingang der Beschwerde Vormerk und zog die vorinstanzlichen Akten bei. Am 18. April 2024 reichte der Beschuldigte eine Beschwerdeergänzung zu den Akten. Mit Präsidentialverfügung vom 22. April 2024 lud der Einzelrichter zur (öffentlichen) Hauptverhandlung vor. An der Hauptverhandlung vom 28. Mai 2024 wurde der Beschuldigte zur Person und zur Sache befragt. Der Einzelrichter erwägt: 1. Das Verwaltungsgericht entscheidet als einzige kantonale gerichtliche Instanz über Beschwerden gegen Steuerbussen (§ 14 Abs. 2 der Verordnung vom 4. November 1998 über die Durchführung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer). Über Rechtsmittel, deren Streitwert Fr. 20'000.- nicht übersteigt, entscheidet der Einzelrichter (§ 38b Abs. 1 lit. c des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]).

E. 2.1

Wer einer Pflicht, die ihm nach den Vorschriften des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) oder nach einer aufgrund dieses Gesetzes getroffenen Anordnung obliegt, trotz Mahnung vorsätzlich oder fahrlässig nicht nachkommt, insbesondere die Steuererklärung oder die dazu verlangten Beilagen nicht einreicht, wird mit Busse bestraft (Art. 174 Abs. 1 lit. a DBG). Die Busse beträgt bis zu Fr. 1'000.-, in schweren Fällen oder bei Rückfall bis zur Fr. 10'000.- (Art. 174 Abs. 2 DBG).

E. 2.2

Das steuerrechtliche Ordnungsbussenverfahren ist ein echtes Strafverfahren (vgl. BGr, 2. Dezember 2014, 2C_284/2014, E. 3.2), weshalb der Beschuldigte über sämtliche strafprozessualen Garantien verfügt. Er muss sich nicht selbst belasten und hat das Recht, seine Aussage und Mitwirkung zu verweigern (Art. 113 Abs. 1 der Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007 [StPO]). Weiter gilt der aus der Unschuldsvermutung (Art. 32 Abs. 1 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 [BV]; Art. 10 Abs. 3 StPO) abgeleitete Grundsatz "in dubio pro reo", der sowohl die Beweislast als auch die Beweiswürdigung im Strafverfahren regelt. Als Beweislastregel besagt er, dass es den Anklagebehörden obliegt, die Schuld des Angeklagten nachzuweisen und dieser freizusprechen ist, wenn der entsprechende Beweis misslingt. Bei der Beweiswürdigung gilt im Strafverfahren, dass der Strafe keine Sachverhaltselemente zugrunde gelegt werden dürfen, über deren Verwirklichung bei objektiver Würdigung der gesamten Beweislage Zweifel bestehen müssen oder die nur als wahrscheinlich gelten (BGE 127 I 38 E. 2a; BGr, 9. Oktober 2020, 2C_298/2020, E. 3.2; BGr, 20. Dezember 2013, 2C_392/2013 und 2C_393/2013, E. 3.2).

E. 3.1

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass der Beschuldigte zur Einreichung der Steuererklärung samt Beilagen verpflichtet war und ein entsprechendes Versäumnis nach erfolgter Mahnung mit Busse geahndet werden kann (Art. 124 f. sowie Art. 174 Abs. 1 lit. a DBG). Ebenso ist unbestritten, dass der Beschuldigte, der die Steuererklärung 2021 trotz Mahnung bis heute nicht eingereicht hat, den objektiven Tatbestand von Art. 174 Abs. 1 lit. a DBG erfüllt hat. E

E. 3.2

In subjektiver Hinsicht erfordert der Tatbestand der Verfahrenspflichtverletzung nach Art. 174 DBG, dass der Steuerpflichtige vorsätzlich oder fahrlässig handelt. Vorsätzlich handelt der Steuerpflichtige, wenn er mit Wissen und Willen u. a. die Steuererklärung oder

die dazu verlangten Beilagen (Art. 174 Abs. 1 lit. a DBG) nicht einreicht. Fahrlässig handelt der Steuerpflichtige, wenn er die Folgen seines Verhaltens aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit nicht bedacht oder darauf nicht Rücksicht genommen hat. Pflichtwidrig ist die Unvorsichtigkeit, wenn der Steuerpflichtige die Vorsicht nicht beobachtet, zu der er nach den Umständen und nach seinen persönlichen Verhältnissen verpflichtet ist (Art. 12 Abs. 3 StGB).

E. 3.3

Die Auferlegung einer Strafe (hier einer Busse) erfordert nicht nur, dass jemand tatbestandsmässig und rechtswidrig gehandelt hat, sondern setzt auch die persönliche Verantwortlichkeit bzw. Schuld der betreffenden Person voraus. Die rechtliche Beurteilung der Verantwortlichkeit erfolgt anhand der Kriterien der Schuldfähigkeit, des Unrechtsbewusstseins bzw. der Verbotskenntnis und der Zumutbarkeit rechtmässigen Verhaltens (vgl. Trechsel/Noll/Pieth, Schweizerisches Strafrecht, Allgemeiner Teil I, Allgemeine Voraussetzungen der Strafbarkeit, 7. A. 2017, S. 143 ff.).

E. 3.4

Trotz ordnungsgemäss zugestellter und zugegangener Mahnung vom 23. Juni 2022 mit einer nicht erstreckbaren zehntägigen Frist zur Einreichung der Steuererklärung blieb der Beschuldigte untätig und unterliess es, die Steuererklärung fristgerecht einzureichen. Aufgrund der Kenntnis oder zumindest der Möglichkeit der Kenntnisnahme der Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung liegt eine pflichtwidrige Unterlassung seitens des Beschuldigten vor. Der Beschuldigte hat anlässlich der mündlichen Anhörung und der Hauptverhandlung zudem zu Protokoll gegeben, die Steuererklärung bewusst nicht eingereicht zu haben, da er das Vertrauen in den Staat verloren habe und erst wieder eine Steuererklärung einreichen werde, wenn eine Einschätzung aus der Steuerperiode 2017, in welcher seiner Ehefrau Fr. ... aufgerechnet worden seien, wieder korrigiert würde. Der Beschuldigte hat hinsichtlich der Verletzung der Verfahrenspflicht damit vorsätzlich gehandelt. Damit ist auch der subjektive Tatbestand gemäss Art. 174 DBG grundsätzlich erfüllt.

E. 3.5

Näher zu prüfen bleibt das Vorliegen allfälliger Rechtfertigungsgründe.

E. 3.5.1

Die Fristversäumnis bei verspäteter Einreichung der Steuererklärung ist zu entschuldigen, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass er durch Militär- oder Zivildienst, Landesabwesenheit, Krankheit oder andere erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war und dass er das Versäumte innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe nachgeholt hat (Art. 124 Abs. 4 DBG). Als Rechtfertigungsgrund gelten die einzelnen Tatbestände nur dann, wenn sie die steuerpflichtige Person an der rechtzeitigen Vornahme der infrage stehenden Handlung gehindert haben. Zwischen dem Hinderungsgrund und der verspäteten Einreichung muss also ein Kausalzusammenhang bestehen (vgl. Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 133 N. 30). An den Rechtfertigungsgrund Krankheit werden praxismässig sehr hohe Anforderungen gestellt. Nicht jede bescheinigte Arbeitsunfähigkeit kann als Rechtfertigungsgrund genügen. Entscheidend ist im Fall einer Krankheit stets, dass diese die steuerpflichtige Person daran gehindert hat, die Frist einzuhalten und sie nicht mehr in der Lage gewesen ist, rechtzeitig die nötigen Schritte zur Fristwahrung zu unternehmen.

Der Rechtfertigungsgrund Krankheit setzt demnach voraus, dass die beschuldigte Person nicht selbst in der Lage war, ihre Steuererklärung einzureichen und es ihr auch nicht möglich war, Hilfe zur Einreichung hinzuzuziehen (vgl. BGr, 5. April 2022, 1C_193/2022, E. 4.1; BGr, 26. Mai 2014, 2C_1031/2013, E. 5.3).

E. 3.5.2

Tatbestandsmässiges Verhalten ist regelmässig auch rechtswidrig. Ausnahmsweise gilt das Unrecht als aufgehoben oder ausgeschlossen, wenn ein Rechtfertigungsgrund vorliegt (vgl. Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, Basel 2015, Einführung zu Art. 174 ff. N. 23). Da die Busse wegen Verfahrenspflichtverletzung als echte Strafe gilt (vgl. Roman J. Sieber/Jasmin Malla in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A, Basel 2017, Art. 174 DBG N. 35; Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 174 N 2 ff.), kommen in erster Linie die Rechtfertigungsgründe des Schweizerischen Strafgesetzbuch vom 21. Dezember 1937 (StGB) infrage (vgl. betreffend die direkte Bundessteuer auch Art. 333 Abs. 1 StGB), namentlich gesetzlich erlaubtes Handeln, Notwehr oder Notstand (Art. 14 ff. StGB; vgl. Sieber/Malla, Vorbemerkungen zu Art. 174–185 N. 1).

E. 3.5.3

Notwehr im Sinn von Art. 15 StGB setzt voraus, dass eine Person ohne Recht angegriffen oder unmittelbar mit einem Angriff bedroht wird. In diesem Fall ist die angegriffene bzw. unmittelbar bedrohte Person (und auch Drittpersonen im Rahmen der sogenannten Notwehrhilfe) berechtigt, den Angriff in einer den Umständen angemessenen Weise abzuwehren. Notstand liegt gemäss Art. 17 StGB vor, wenn eine Straftat notwendig war, um die Rechtsgüter der Täterin oder des Täters aus einer unmittelbaren und nicht anders abwendbaren Gefahr zu retten. Art. 17 StGB erfasst nur den individuellen Notstand, nicht aber die Wahrung allgemeiner Rechtsgüter. Kollektive Rechtsgüter und allgemeine Werte wie die Gleichheit der Bürgerinnen und Bürger vor dem Gesetz fallen nicht unter den Notstand; in Bezug auf solche kommen nur übergesetzliche Rechtfertigungsgründe infrage (vgl. BGE 129 IV 6 E. 3.2). Als gewohnheitsrechtlicher, notstandsähnlicher Rechtfertigungsgrund gilt die "Wahrung" oder "Wahrnehmung berechtigter Interessen". Sogenannt "übergesetzliche" bzw. "ausserstrafgesetzliche" Rechtfertigungsgründe werden in der strafrechtlichen Praxis aber nur sehr zurückhaltend anerkannt und bei der Würdigung der Subsidiarität und der Verhältnismässigkeit besonders strengen Anforderungen unterworfen (vgl. BGE 147 IV 297 E. 2.7). Die Voraussetzungen dafür sind erfüllt, wenn die rechtswidrige Tat ein notwendiges und geeignetes Mittel für den Schutz legitimer Interessen darstellt, deren Bedeutung klar über diejenige der durch die verletzte Bestimmung geschützten Rechtsgüter hinausgeht, und ausserdem das einzige Mittel für diesen Schutz darstellt (vgl. BGE 147 IV 297 E. 2.7). Der Rechtfertigungsgrund der Wahrnehmung berechtigter Interessen setzt mithin voraus, dass zuvor der Rechtsweg mit legalen Mitteln beschritten und ausgeschöpft worden ist (BGE 146 IV 297 E. 2.2.1).

E. 3.5.4

Der Beschuldigte macht diesbezüglich geltend, er habe in Notwehr gehandelt, da er sich gegen die seit Jahren andauernde "Willkür" und "Abzocke" der Steuerbehörden wehren müsse. Das Steueramt habe in mehreren Steuerperioden eine fehlerhafte Einschätzung vorgenommen. Er habe alles versucht, um den Streit mit dem Steueramt zu lösen. Das Steueramt sei nicht darauf eingegangen und habe ihn schädigen wollen, weshalb er sich

gewehrt habe. Das sei Notwehr.

E. 3.5.5

Der Beschuldigte begründet sein Fehlverhalten mit Notwehr, beruft sich jedoch auch sinngemäss auf die Wahrung berechtigter Interessen. Das geltend gemachte Verhalten der Steuerverwaltung stellt indes weder einen unmittelbaren, rechtswidrigen Angriff noch eine unmittelbare Gefahr für die Rechtsgüter des Beschuldigten dar. Selbst wenn die Steuerverwaltung Fehler bei den Einschätzungen gemacht hätte, ist das Nichteinreichen der Steuererklärung kein geeignetes und angemessenes Mittel, um das angestrebte Ziel zu erreichen: Es besteht ein gewichtiges öffentliches Interesse des Gemeinwesens an der Abklärung des Sachverhalts und an einer rechtmässigen Veranlagung. Es liegt folglich weder eine Notwehr- noch eine Notstandssituation vor. Auch die für die Wahrnehmung berechtigter Interessen geltende Voraussetzung, dass der Rechtsweg mit legalen Mitteln beschritten und ausgeschöpft worden sein muss, ist hier nicht erfüllt: Aus den Angaben des Beschuldigten geht nicht hervor, dass er den Rechtsweg gegen die Einschätzungen ausgeschöpft hätte bzw. ist das Rechtsmittelverfahren gegen die Einschätzung der Steuerperiode 2011 letztinstanzlich vom Bundesgericht abgewiesen worden und hat er eigenen Angaben zufolge ein Revisionsverfahren gegen diesen Entscheid eingeleitet. Es liegt nach dem Gesagten kein Rechtfertigungsgrund vor, der die Rechtswidrigkeit des tatbestandsmässigen Verhaltens aufheben würde.

E. 3.5.6

Nachdem keine der gesetzlichen Rechtfertigungsgründe für das Nichteinreichen der Steuererklärung erfüllt sind und der Beschwerdeführer das Versäumte ohnehin nicht nachgeholt hat (Art. 124 Abs. 4 DBG), ist der Beschuldigte der vorsätzlichen Verletzung von Verfahrenspflichten im Sinn von Art. 174 DBG schuldig zu sprechen.

E. 4.1

Wer nach Art. 174 Abs. 2 DBG trotz Mahnung die Steuererklärung vorsätzlich oder fahrlässig nicht einreicht, wird mit Busse bis zu Fr. 1'000.-, in schweren Fällen oder im Wiederholungsfall bis zu Fr. 10'000.- bestraft. Die Strafzumessung hat im Einzelfall nach allgemeinstrafrechtlichen Grundsätzen, d. h. namentlich nach dem Verschulden des Täters, zu erfolgen (vgl. BGE 114 Ib 27 E. 4a S. 31; BGr, 1. März 2016, 2C_98/2016, E. 2.2). Die Strafzumessung soll weiter den persönlichen Verhältnissen des Täters, insbesondere seinen Vermögensverhältnissen und seiner Strafempfindlichkeit, Rechnung tragen (KGer BL, 18. Januar 2008, StE 2009 B 101.9 Nr. 11, E. 5b). Auch im Steuerstrafrecht wird für die Auferlegung einer Strafe die persönliche Verantwortlichkeit der Täterin oder des Täters vorausgesetzt (Schuldprinzip). Die gemeinsam zu veranlagenden Eheleute sind deshalb bei der Anwendung von Steuerstrafrecht wie individualbesteuerte Angeschuldigte zu behandeln. Das heisst, dass eine Busse bei beiden Steuerpflichtigen individuell, einzig nach den je besonderen Umständen, namentlich nach der Schwere des Verschuldens und den persönlichen Verhältnissen des bzw. der Fehlbaren zu bemessen ist (vgl. Art. 106 Abs. 3 i. V. m. Art. 47 f. StGB; vgl. auch BGr, 15. August 2019, 2C_689/2019, E. 2.2.2).

E. 4.2

Der Beschuldigte hat bereits in den Jahren 2010, 2011 und 2019 keine Steuererklärung eingereicht und musste deshalb auch bereits gebüsst werden. Angesichts der Verfahrenspflichtverletzungen in der Vergangenheit erweist sich das Verschulden des Beschuldigten jedenfalls als nicht mehr leicht. Hinsichtlich der persönlichen Verhältnisse

gab der Beschuldigte anlässlich der Hauptverhandlung an, er sei verheiratet und habe zwei Kinder, die erwachsen seien, aber noch zuhause lebten. Die beiden Kinder seien erwerbstätig und müssten nicht mehr unterstützt werden. Er sei selbständig und habe ein Einzelunternehmen. Er könne für den Lebensunterhalt heute gerade knapp aufkommen. Seine Ehefrau und er würden ca. Fr. ... bis ... pro Monat benötigen. Es bestünden keine Schulden und das Vermögen belaufe sich auf ca. Fr. ... bis Fr. ... Dem Beschuldigten wurde von der Vorinstanz eine Busse in der Höhe von Fr. 100.- auferlegt, was annähernd dem untersten Strafrahmen entspricht. Diese Höhe der Busse erscheint im Lichte des Verschuldens und des früheren Fehlverhaltens des Beschuldigten einzig angesichts der finanziellen Verhältnisse gerade noch als angemessen. Sie ist daher zu bestätigen. Der Beschuldigte ist jedoch darauf hinzuweisen, dass im (erneuten) Wiederholungsfall eine deutlich höhere Busse denkbar ist.

E. 5

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten dem Beschuldigten aufzuerlegen, da er als unterliegende Partei gilt, und es steht ihm aus denselben Gründen keine Umtriebsentschädigung zu (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.