

# Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz Kammer II



---

II 2021 49

## Entscheid vom 17. August 2021

---

Besetzung

lic.iur. Achilles Humbel, Präsident  
Dr.oec. Andreas Risi, Richter  
Dr.iur. Frank Lampert, Richter  
MLaw Stefanie Zlauwinen, a.o. Gerichtsschreiberin

---

Parteien

**X. \_\_\_\_\_ AG,**  
Beschwerdeführerin,

**gegen**

**Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer,**  
Bahnhofstrasse 15, Postfach 1232, 6431 Schwyz,  
Vorinstanz,

---

Gegenstand

Ordnungsbussen (Nichteinreichen der Steuererklärung 2019)

## **Sachverhalt:**

**A.** Mit Ordnungsbussenverfügung betreffend Verletzung von Verfahrenspflichten (Steuererklärung 2019) vom 23. Oktober 2020 (Versand) wurde die X.\_\_\_\_\_AG mit Sitz in U.\_\_\_\_\_/SZ von der Steuerverwaltung / Bundessteuerverwaltung Schwyz kantonal und bundessteuerlich wegen Nichteinreichens der Steuererklärung trotz Mahnung mit einer Ordnungsbusse von je Fr. 8'000.--, Total Fr. 16'000.--, bestraft (vgl. Steuerakten 2019, act. 1).

**B.** Mit Schreiben vom 28. Oktober 2020 erhob die X.\_\_\_\_\_ AG gegen die Ordnungsbussenverfügung vom 23. Oktober 2020 bei der Kantonalen Steuerkommission / Kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer Einsprache mit dem folgenden Antrag (vgl. Einspracheakten act. 27 f.):

Die Bussen für die Kantonale Steuer wie auch die Bundessteuer sind zu annullieren.

Zur Begründung wurde vorgebracht:

Die Verfahrenspflicht wurde nicht verletzt, die Steuererklärung wurde am 23.10.2020 eingereicht – wenn auch verspätet. Dies unter anderem deshalb, weil die gesamte IT durch die Staatsanwaltschaft Zürich III seit dem 04.02.2020 sichergestellt war und erst am 15.09.2020 ausgehändigt wurde. Herr Y.\_\_\_\_\_ von der Steuerverwaltung Schwyz kennt hier die besonderen Umstände, insbesondere auch die Tatsache, dass ich als einzig zeichnungsberechtigte Person der Gesellschaft vom 04.02.-30.07.2020 in UHaft war und so gar nicht meinen Pflichten nachkommen konnte. Sobald es mir irgendwie möglich geworden ist, habe ich die Steuererklärung eingereicht! Die Bussenhöhe sprengt jedes Verhältnis, handelt es sich bei der Gesellschaft um eine inaktive Gesellschaft mit keinem Ertrag.

**C.** Mit Einspracheentscheid vom 1. April 2021 (Versand: 14.4.2021) hiess die Kantonale Steuerkommission / Kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer die Einsprache der X.\_\_\_\_\_ AG gegen die Ordnungsbussenverfügung vom 23. Oktober 2020 im Sinne der Erwägungen teilweise gut und setzte die Busse kantonal und bundessteuerlich auf je Fr. 2'000.-- herab (vgl. Einspracheakten act. 1-5).

Nach den Erwägungen der Einspracheinstanzen wäre es der X.\_\_\_\_\_ AG zumutbar und möglich gewesen, nach dem 15. September 2020 die Steuererklärung innert der Mahnfrist noch einzureichen bzw. einen Dritten mit der fristgerechten Einreichung zu beauftragen. Gemäss Ordnungsbussenschema sei bei einem steuerbaren Gewinn über Fr. 100'000.-- ab der vierten Verfahrenspflichtverletzung eine Busse von bis Fr. 10'000.-- vorgesehen. Demnach würden sich die ausgesprochenen Bussen von kantonal und bundessteuerlich je Fr. 8'000.-- als angemessen erweisen. Unter Berücksichtigung, dass die X.\_\_\_\_\_ AG nach der Bussenausfällung die Steuererklärung 2019 Ende Oktober 2020 nach-

gereicht habe, rechtfertige es sich, die Ordnungsbussen am unteren Strafraumen somit kantonal und bundessteuerlich auf je Fr. 2'000.-- festzusetzen.

**D.** Mit Schreiben vom 3. Mai 2021 (Postaufgabe) erhebt die X. \_\_\_\_\_ AG beim Verwaltungsgericht Schwyz Beschwerde gegen den Einspracheentscheid vom 1. April 2021 mit dem folgenden Antrag:

Es sei die Ordnungsbusse betreffend die direkte Bundessteuer 2019 von nunmehr CHF 2000.- zu annullieren. Eventualiter sei sie auf das absolute Minimum zu senken.

Zur Begründung wird im Wesentlichen geltend gemacht, dass im vorliegenden Fall ein Verschulden nach Treu und Glauben nicht gegeben sei und die Überschreitung der mit Mahnschreiben der Steuerverwaltung vom 24. September 2020 angesetzten Nachfrist von acht Tagen mit der Einreichung der Steuererklärung am 23. Oktober 2020 um 17 Tage durch die Umstände zu rechtfertigen sei. Im Weiteren dürfe bei der Bussenbemessung nicht vom Gewinn gemäss mit Einsprache angefochtener und noch nicht rechtskräftiger Ermessensveranlagung 2018 ausgegangen werden und sei die Höhe der Busse, wenn überhaupt eine Busse zu rechtfertigen sei, in beachtlichem Umfang zu senken.

**E.** Mit Vernehmlassung vom 19. Mai 2021 lässt die Vorinstanz auf Abweisung der Beschwerde schliessen, unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin. Gemäss Vorinstanz vermögen die Vorbringen der Beschwerdeführerin nichts an der verspäteten Einreichung der Steuererklärung zu ändern. Die Tatsache, dass die Beschwerdeführerin die Steuererklärung noch eingereicht habe, sei bei der Bussenfestlegung berücksichtigt worden. Im Weiteren treffe zu, dass die Ermessensveranlagung 2018 angefochten wurde und die Einsprache pendent sei. Jedoch könnten selbst unter Berücksichtigung der rechtskräftigen Ermessensveranlagung 2017 (Nichteinreichen der Steuererklärung; Reingewinn Fr. 80'000.--) für die vorliegend achte Verfahrenspflichtverletzung die Bussen von bundessteuerlich Fr. 2'000.-- bestätigt werden. Eine weitergehende Bussenreduktion wäre gemäss Vorinstanz nicht gerechtfertigt.

**F.** Mit Schreiben vom 11. Juni 2021 setzte das Verwaltungsgericht der Beschwerdeführerin Frist an zur Mitteilung, ob sie an der Durchführung einer mündlichen und öffentlichen Hauptverhandlung, wie sie für das kantonale Steuerstrafverfahren vorgesehen ist, festhalte oder nicht. Für den Unterlassungsfall wurde Annahme des Verzichts auf eine Hauptverhandlung angenommen. Die Beschwerdeführerin reagierte hierauf innert Frist (5.7.2021) nicht.

## **Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

**1.1** Die Beschwerdeführerin hat mit Schreiben vom 3. Mai 2021 gegen den Einspracheentscheid vom 1. April 2021 (Versand: 14.4.2021) Beschwerde beim Verwaltungsgericht Schwyz eingereicht (vgl. VG-act. 1). Aufgrund der Bezeichnung als "Beschwerde" und dem eindeutigen Wortlaut des Antrags muss angenommen werden, dass mit der Eingabe der Beschwerdeführerin lediglich die "Ordnungsbusse betreffend die direkte Bundessteuer 2019 von nunmehr CHF 2000.--" angefochten wurde. Gegenstand des vorliegenden verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahrens kann insoweit lediglich die Ordnungsbusse betreffend die direkte Bundessteuer 2019 bilden.

**1.2** Weil von der Beschwerdeführerin betreffend die kantonale Ordnungsbusse innert der gleichen Frist beim Verwaltungsgericht Schwyz keine gerichtliche Beurteilung verlangt wurde, obwohl in der Rechtsmittelbelehrung im angefochtenen Einspracheentscheid vom 1. April 2021 auf diese Möglichkeit ebenfalls ausdrücklich hingewiesen wurde, ist davon auszugehen, dass die kantonale Ordnungsbusse nicht als inhaltlich mitangefochten zu gelten hat, und zwar grundsätzlich selbst dann, wenn berücksichtigt wird, dass – abgesehen von der Schriftlichkeit – an die Form und Begründung des Gesuchs um gerichtliche Beurteilung keine allzu hohen Anforderungen gestellt werden dürfen. Für den Fall, dass die kantonale Ordnungsbusse mitangefochten wird, führt dies zu keinem anderen gerichtlichen Ergebnis als hinsichtlich der Ordnungsbusse bei den kantonalen Steuern.

**1.3** Ausser Frage steht, dass der Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten Strafcharakter zukommt. Im Beschwerdeverfahren der direkten Bundessteuer ist im Unterschied zur Beurteilung durch das Verwaltungsgericht im kantonalen Steuerstrafverfahren die Durchführung einer mündlichen und öffentlichen Verhandlung nicht vorgesehen (vgl. §§ 216 ff. des kantonalen Steuergesetzes [StG; SRSZ 172.00] vom 9.2.2001). Die Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze, das Veranlagungs- und das Beschwerdeverfahren gelten sinngemäss (vgl. Art. 182 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] vom 14.12.1990). Das bedeutet jedoch nicht, dass im Beschwerdeverfahren der direkten Bundessteuer ohne Weiteres auf eine persönliche Anhörung und die Durchführung eines öffentlichen Verfahrens verzichtet werden kann (vgl. BGE 119 Ib 311 Erw. 6 f. S. 327 ff.). Nachdem im vorliegenden Fall jedoch die Beschwerdeführerin konkludent Verzicht auf die Durchführung einer mündlichen und öffentlichen Hauptverhandlung erklärt hat (vgl. vorstehend Ingress lit. F) und auch die Durchführung eines gerichtlichen Beweisverfahrens

nicht erforderlich erscheint, konnte das Verwaltungsgericht das Verfahren schriftlich durchführen.

**2.1** Gemäss Art. 174 Abs. 1 DBG (vgl. § 201 StG) wird mit Busse bestraft, wer einer Pflicht, die ihm nach den Vorschriften des Gesetzes oder nach einer auf Grund des Steuergesetzes getroffenen Anordnung obliegt, trotz Mahnung vorsätzlich oder fahrlässig nicht nachkommt. In Art. 174 Abs. 1 Bst. a DBG wird insbesondere das Nichteinreichen der Steuererklärung unter Strafe gestellt. Die Busse beträgt bis zu Fr. 1'000.--, in schweren Fällen oder bei Rückfall bis zu Fr. 10'000.-- (Art. 174 Abs. 2 DBG).

Die Ausfällung einer steuerrechtlichen Ordnungsbusse setzt somit voraus, dass die pflichtige Person eine Verfahrenspflicht verletzt (bzw. hier die Steuererklärung nicht rechtzeitig eingereicht) hat sowie diesbezüglich (erfolglos) schriftlich und persönlich gemahnt worden ist (objektiver Tatbestand), und dass die Handlungsweise der pflichtigen Person schuldhaft (vorsätzlich oder fahrlässig) erfolgte, mithin die Steuererklärung aufgrund eines schuldhaften Verhaltens nicht eingereicht wurde (subjektiver Tatbestand, vgl. dazu auch VGE 603/04 vom 24.9.2004 Erw. 3.1 mit Hinweisen).

Wenn mit Wirkung für eine juristische Person Verfahrenspflichten verletzt, Steuern hinterzogen oder Steuern zu hinterziehen versucht werden, wird die juristische Person gemäss Art. 181 Abs. 1 DBG (vgl. § 208 Abs. 1 StG) gebüsst. Die Bestrafung einer juristischen Person ist dabei nur möglich, wenn ein Organ schuldhaft, d.h. vorsätzlich oder fahrlässig, gehandelt hat (BGE 135 II 86 Erw. 4.2 S. 90 f. mit Hinweisen; vgl. Urteil BGer 2C\_290/2011, 2C\_291/2011 vom 12.9.2011 Erw. 2.2).

**2.2** Die Steuerpflichtigen werden durch öffentliche Bekanntgabe oder Zustellung des Formulars aufgefordert, die Steuererklärung einzureichen. Steuerpflichtige, die kein Formular erhalten, müssen es bei der zuständigen Behörde verlangen (Art. 124 Abs. 1 DBG; vgl. § 142 Abs. 1 StG). Der Steuerpflichtige muss das Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen, persönlich unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen fristgemäss der zuständigen Behörde einreichen (Art. 124 Abs. 2 DBG; vgl. § 142 Abs. 2 StG).

Juristische Personen haben ihre Steuererklärung für die im vorangegangenen Kalenderjahr abgelaufene Steuerperiode jeweils bis zum 31. Juli einzureichen (vgl. § 47 Abs. 1 der Vollzugsverordnung zum Steuergesetz [VVStG; SRSZ 172.211] vom 22.5.2001). Das Formular für die Steuererklärung 2019 war von der Beschwerdeführerin entsprechend bis zum 31. Juli 2020 einzureichen (vgl.

Aufdruck auf Seite 1 des Hauptformulars der Steuererklärung; Amtsblatt Nr. 5 vom 5.2.2021 S. 319 f. und Amtsblatt Nr. 25 vom 25.6.2021 S. 1776).

Die Frist zur Einreichung der Steuererklärung und der Beilagen kann aus zureichenden Gründen erstreckt werden. Gesuche um Erstreckung der Frist sind vor Ablauf der Frist mit schriftlicher Begründung der Amtsstelle zu unterbreiten, der die Steuererklärung einzureichen ist. Die Fristerstreckung ist von der Amtsstelle schriftlich zu verfügen (§ 48 Abs. 1 VVStG).

Steuerpflichtige, welche die Steuererklärung oder die Beilagen nicht rechtzeitig einreichen, werden von der Amtsstelle, bei welcher die Steuererklärung einzureichen ist, vorerst mit uneingeschriebener Sendung gemahnt. Wird der Mahnung nicht Folge gegeben, erfolgt unter Ansetzung einer Frist von acht Tagen und unter Hinweis auf die Folgen der Unterlassung eine weitere Mahnung, die mit eingeschriebener Sendung zuzustellen ist. Die Mahnfrist ist nicht erstreckbar (§ 49 Abs. 1 VVStG).

### **2.3 Sachverhaltsmässig steht fest und ist unbestritten,**

- dass die Beschwerdeführerin die Steuererklärung für das Jahr 2019 bis zum 31. Juli 2020 nicht eingereicht hatte;
- dass die Beschwerdeführerin vor Ablauf der Frist zur Einreichung der Steuererklärung auch kein Gesuch um Erstreckung der Frist beantragt hatte;
- dass die Beschwerdeführerin am 27. August 2020 mit uneingeschriebener Sendung gemahnt wurde, die Steuererklärung für das Jahr 2019 einzureichen (Steuerakten 2019 act. 3), und als dies nichts fruchtete, sie am 24. September 2020 mit A-Post Plus-Sendung gemahnt wurde, innert einer Frist von acht Tagen die Einreichung der Steuererklärung für das Jahr 2019 nachzuholen (Steuerakten 2019 act. 4);
- dass die Beschwerdeführerin die mit A-Post Plus-Sendung eröffnete Mahnfrist, welche nicht erstreckbar war, unbeachtet verstreichen liess;
- dass die Steuerverwaltung nach Ablauf der Mahnfrist mit der Ausfällung der Ordnungsbussen noch zuwartete und erst am 23. Oktober 2020 (Versand) die Bussen ausfällte (Steuerakten 2019 act. 1);
- und dass die Beschwerdeführerin auch im Zeitpunkt der Bussenausfällung die Steuererklärung für das Jahr 2019 immer noch nicht eingereicht hatte.

Die Beschwerdeführerin hat insofern mit der Nichteinreichung der Steuererklärung innert Frist, obschon sie schriftlich und persönlich gemahnt worden war, unbestreitbar eine Verfahrenspflicht verletzt. Fehler im Zusammenhang mit der Zustellung der Mahnung (gemäss eigener Darstellung der Beschwerdeführerin

erhalten am 28.9.2020) sind weder im Einspracheverfahren vor der Vorinstanz noch im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht geltend gemacht worden (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N 22 zu Art. 174 DBG). Indem die Beschwerdeführerin trotz Mahnung der Steuerverwaltung vom 24. September 2020 die Steuererklärung für das Jahr 2019 nicht innert Mahnfrist von acht Tagen sondern erst Ende Oktober 2020 und insoweit unbestritten verspätet eingereicht hat (vgl. Steuererklärung für das Jahr 2019 = Steuerakten 2019 act. 22-29), erfüllte die Beschwerdeführerin den Tatbestand von Art. 174 Abs. 1 Bst. a DBG (vgl. § 201 StG).

**2.4** Die Beschwerdeführerin kann sich zur Rechtfertigung ihres Verhaltens nicht darauf berufen, dass ihr bevollmächtigter Vertreter (einziger Verwaltungsrat der Gesellschaft, welche des weiteren keine Angestellten habe) vom 4. Februar 2020 bis 31. Juli 2020 in Untersuchungshaft war und die gesamte IT bis 15. September 2020 von der Staatsanwaltschaft beschlagnahmt war. Tatsache ist, dass im Zeitpunkt der Zustellung des Mahnschreibens der Steuerverwaltung vom 24. September 2020 (gemäss eigener Darstellung der Beschwerdeführerin erhalten am 28.9.2020) keine erheblichen Gründe mehr bestanden, welche die Beschwerdeführerin an der rechtzeitigen Einreichung der Steuererklärung für das Jahr 2019 innert angesetzter Mahnfrist von acht Tagen hätten hindern können. Wenn eine Deklaration unter den gegebenen Umständen innerhalb der Fristen nicht möglich gewesen wäre, hätte die Beschwerdeführerin zumindest um Verlängerung oder Wiederherstellung der Fristen ersuchen können (vgl. zur Fristwiederherstellung Art. 133 Abs. 3 DBG und auch § 151 Abs. 4 StG). Soweit sich die Beschwerdeführerin darauf beruft, auf die Mahnschreiben (nach denen eine Fristerstreckung gemäss deren Wortlaut nicht mehr möglich gewesen sei) unter den gegebenen widrigen und schwierigen Umständen nach Möglichkeit schnell reagiert und innert etwas mehr als Monatsfrist nach der Herausgabe der IT (in Kartonkisten, uninstalliert!) die Steuererklärung eingereicht zu haben, kann dieser Umstand gegebenenfalls bei der Bussenbemessung berücksichtigt werden (vgl. dazu nachfolgend).

**3.** Strittig ist die Höhe der Busse. Nachfolgend ist deshalb noch die Höhe der Ordnungsbusse zu prüfen.

**3.1** Gemäss Art. 174 Abs. 2 DBG (vgl. § 201 StG) beträgt die Busse bis zu Fr. 1'000.--, in schweren Fällen oder bei Rückfall bis zu Fr. 10'000.--. Die Strafzumessung hat im Einzelfall unter Berücksichtigung des gesetzlich vorgesehenen Rahmens nach allgemeinstrafrechtlichen Grundsätzen, d.h. namentlich nach dem Verschulden des Täters, zu erfolgen (vgl. Urteil BGer 2C\_98/2016 vom

1.3.2016 Erw. 2.2). Weil die angedrohten Bussen wegen Verfahrenspflichtverletzungen tendenziell niedriger sind, kann die Strafzumessung in verstärkt schematisierter Weise vorgenommen werden (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N 29 zu Art. 174 DBG).

**3.2** Gemäss der vom Vorsteher der kantonalen Steuerverwaltung erlassenen Weisung zur Bemessung von Ordnungsbussen vom 1. Juni 2001 (Schwyzer Steuerbuch 70.11), welche praxismässig zur Anwendung gelangt (vgl. VGE II 2011 122 vom 6.3.2012 i.Sa. X. AG Erw. 4.1 mit Hinweis auf VGE 603/05 vom 19.5.2005 Erw. 3), sind bei einem steuerbaren Gewinn bis Fr. 100'000.-- bzw. über Fr. 100'000.-- die Ordnungsbussen nach folgendem Schema festzusetzen:

- |                            |                   |      |                   |
|----------------------------|-------------------|------|-------------------|
| - erste Verletzung         | Fr. 600 – 800     | bzw. | Fr. 800 – 1'000   |
| - zweite Verletzung        | Fr. 1'200 – 1'600 | bzw. | Fr. 1'600 – 2'000 |
| - dritte Verletzung        | Fr. 2'400 - 3'200 | bzw. | Fr. 3'200 – 4'000 |
| - weitere Verletzungen bis | Fr. 8'000         | bzw. | bis Fr. 10'000    |

Nach Ziffer B 1 dieser Weisung richtet sich die Höhe der Busse einerseits nach dem Verschulden und andererseits nach den persönlichen Verhältnissen, insbesondere wirtschaftlichen Verhältnissen der steuerpflichtigen Person, welche vorsätzlich oder fahrlässig Verfahrenspflichten verletzt hat. Das Verschulden hängt insbesondere von der Höhe des gefährdeten Steuerbetrags ab. Wirtschaftlich sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Bussenausfällung massgebend. Es ist deshalb in erster Linie auf das weltweite Einkommen bzw. den satzbestimmenden Gewinn gemäss aktuellster rechtskräftiger Veranlagungsverfügung abzustellen; das steuerbare Vermögen bzw. Eigenkapital kann berücksichtigt werden.

In Ziffer B 3 der Weisung werden zudem privilegierende und qualifizierende bzw. strafmindernde und straf erhöhende Umstände aufgelistet. So kann bei leichtem Verschulden, Unerfahrenheit, Unbeholfenheit usw. die Busse reduziert werden. Dasselbe gilt, wenn gegen die Busse Einsprache erhoben und die versäumte Handlung vollständig nachgeholt wird. Demgegenüber wird bei Vorliegen eines schweren Falls, das heisst bei grobem Verschulden, bei besonders verwerflichem oder renitentem Verhalten oder wenn infolge Nichteinreichens von Unterlagen eine sachgerechte Veranlagung besonders erschwert ist, die Busse unter Beachtung des gesetzlichen Bussenmaximums angemessen erhöht.

Gemäss Ziffer D ist die Weisung zudem gestützt auf § 5 Ziff. 1 der kantonalen Vollzugsverordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (VVzDBG; SRSZ 171.111) vom 20. Dezember 1994 auch anwendbar auf Ordnungsbussen nach Art. 174 DBG. Vorbehältlich stark unterschiedlicher Bemessung

sungsgrundlagen wird die Busse für die direkte Bundessteuer gleich hoch festgesetzt wie die kantonale.

**3.3.1** Im vorliegenden Fall kommt eine Annullierung der Ordnungsbusse wegen (angeblich) fehlendem Verschulden nicht in Frage, nachdem der bevollmächtigte Vertreter der Beschwerdeführerin, bzw. Verwaltungsrat und Organ der Geschäftsführung, nachweislich schuldhaft, d.h. fahrlässig oder vorsätzlich, gehandelt hat (vgl. vorne).

**3.3.2** Die Beschwerdeführerin ist zudem während Jahren ihren Verfahrenspflichten nicht nachgekommen. Sie wurde deshalb wegen Nichteinreichens der Steuererklärung jedes Jahr (2012: Fr. 100.--; 2013: Fr. 100.--; 2014: Fr. 200.--; 2015: Fr. 400.--; 2016: Fr. 800.--; 2017: Fr. 2'000.-- und 2018: Fr. 8'000.-- bzw. Fr. 200.--) gebüsst (vgl. Ordnungsbussenverfügungen 2012 bis 2018 act. 1-8; Ermessensveranlagungen 2016 bis 2018 act. 1-6). Insoweit erfüllt die Beschwerdeführerin den qualifizierten Straftatbestand (Art. 174 Abs. 2 DBG; vgl. § 201 StG). In schweren Fällen oder bei Rückfall liegt somit der gesetzliche Strafrahmen zwischen Fr. 1'001.-- und Fr. 10'000.-- (nur bei einem «normalen» Fall erfolgen Sanktionen unterhalb Fr. 1'000.--; vgl. Urteil BGer 2C\_98/2016 vom 1.3.2016 Erw. 2.2).

**3.3.3** Für die Bemessung der Busse stellte die Vorinstanz zunächst auf den veranlagten steuerbaren Gewinn der Steuerperiode 2018 von Fr. 1'031'100.-- gemäss Ermessensveranlagung 2018 vom 17. August 2020 ab (Ermessensveranlagung 2016 bis 2018 act. 1-2). Es ist jedoch unbestritten, dass die Ermessensveranlagung 2018 von der Beschwerdeführerin angefochten wurde und die Einsprache pendent ist (Bf-act. 2-5). Nach aktuellster rechtskräftiger Veranlagungsverfügung ergibt sich aufgrund der Ermessensveranlagung 2017 ein steuerbarer Gewinn von Fr. 80'000.-- (Ermessensveranlagung 2016 bis 2018 act. 3-4), weshalb vorliegend für die Bussenbemessung von einem steuerbaren Gewinn über Fr. 75'000.-- bis Fr. 100'000.-- auszugehen ist. Gemäss erwähntem Ordnungsbussenschema hätte dementsprechend bei einem steuerbaren Gewinn bis Fr. 100'000.-- und nach weiteren (mehr als der dritten) Verfahrenspflichtverletzungen die Busse gemäss Weisung im Rahmen von Fr. 3'200.-- bis Fr. 8'000.-- festgesetzt werden können.

**3.3.4** Die Busse kann gemäss Weisung reduziert werden, wenn gegen die Busse Einsprache erhoben und die versäumte Handlung vollständig nachgeholt wird. Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die Beschwerdeführerin nach der Bussenausfällung die Steuererklärung 2019 Ende Oktober 2020 nachgereicht hatte, erachtet die Vorinstanz eine Reduktion der Busse auf Fr. 2'000.-- als ge-

rechtfertigt. Damit liegt die Busse zugleich im unteren Bereich des in schweren Fällen oder bei Rückfall vorgesehenen gesetzlichen Strafrahmens zwischen Fr. 1'001.-- und Fr. 10'000.-- (Art. 174 Abs. 2 DBG; vgl. § 201 StG). Nachdem die Beschwerdeführerin während Jahren ihren Verfahrenspflichten nicht nachgekommen ist, wäre eine weitergehende Bussenreduktion in der Tat nicht gerechtfertigt.

**4.** Zusammenfassend ist festzustellen, dass die Beschwerdeführerin schuldhaft die Steuererklärung trotz Mahnung nicht eingereicht hat und die Ordnungsbusse für die Verletzung einer Verfahrenspflicht i.S.v. Art. 174 DBG (vgl. § 201 StG) zu Recht verfügt wurde. Im Zeitpunkt der Zustellung des Mahnschreibens der Steuerverwaltung bestanden keine erheblichen Gründe mehr, welche die Beschwerdeführerin an der rechtzeitigen Einreichung der Steuererklärung hätten hindern können. Die Beschwerdeführerin ist zudem während Jahren ihren Verfahrenspflichten nicht nachgekommen und erfüllt insoweit den qualifizierten Straftatbestand (Art. 174 Abs. 2 DBG; vgl. § 201 StG). Der Umstand, dass die Steuererklärung nachgereicht wurde, hat sich in der Beurteilung der Beschwerdeführerin strafmindernd ausgewirkt. Die Bussenhöhe bewegt sich im unteren Bereich des in schweren Fällen oder bei Rückfall vorgesehenen gesetzlichen Rahmens. Eine weitergehende Reduktion der Busse drängt sich nicht auf. Die Beschwerde erweist sich insgesamt als unbegründet und ist abzuweisen. Die Kosten des Verfahrens werden dem Verfahrensausgang entsprechend der Beschwerdeführerin auferlegt (Art. 182 Abs. 3 DBG in Verb. mit Art. 144 Abs. 1 DBG).

## **Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:**

1. Die gegen den Einspracheentscheid vom 1. April 2021 betreffend die direkte Bundessteuer erhobene Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen abgewiesen und die Ordnungsbusse von Fr. 2'000.-- bestätigt.
2. Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 800.-- festgesetzt und der Beschwerdeführerin auferlegt. Die Beschwerdeführerin hat am 1. Juni 2021 einen Kostenvorschuss von Fr. 800.-- geleistet, womit die Rechnung ausgeglichen ist.
3. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung Beschwerde\* in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, erhoben werden (Art. 42 und 82ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG; SR 173.110] vom 17.6.2005).  
Soweit die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nicht zulässig ist, kann in derselben Rechtschrift subsidiäre Verfassungsbeschwerde\* erhoben und die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten gerügt werden (Art. 113ff. BGG).
4. Zustellung an:
  - die Beschwerdeführerin (R)
  - die Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer (EB)
  - das Amt für Finanzen (A; im Dispositiv)
  - und die Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung DVS, 3003 Bern (A).

Schwyz, 17. August 2021

Im Namen des Verwaltungsgerichts

Der Präsident:

Die a.o. Gerichtsschreiberin:

### **\*Anforderungen an die Beschwerdeschrift**

Die Beschwerdeschrift ist in einer Amtssprache (Deutsch, Französisch, Italienisch, Romansch Grischun) abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. In der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt. Die Urkunden, auf die sich die Partei als Beweismittel beruft, sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat; der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Versand: 31. August 2021

