

WBE.2024.373 / sa / jh

(3-BU.2024.110)

Art. 76

Urteil vom 21. November 2025

Besetzung

Verwaltungsrichter J. Huber, Vorsitz

Verwaltungsrichter Ch. Huber

Verwaltungsrichter Plüss

Gerichtsschreiberin i.V. Angliker

Beschwerde-
führerin

A._____ GmbH

gegen

Kantonales Steueramt, Geschäftsbereich Recht, Rechtsdienst,
Telli-Hochhaus, 5004 Aarau

Gegenstand

Beschwerdeverfahren betreffend Busse (Strafbefehl Nr. 2022 / 15628)

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 11. September 2024

Das Verwaltungsgericht entnimmt den Akten:

A.

1.

Mit Schreiben des Kantonalen Steueramts (KStA) vom 30. Januar 2023 wurde die A._____ GmbH aufgefordert, die Steuererklärung 2022 bis am 31. Oktober 2023 einzureichen. Da die A._____ GmbH diese nicht fristgerecht einreichte, mahnte sie das KStA am 14. November 2023 erstmals. Nachdem diese Mahnung erfolglos geblieben war, mahnte das KStA die A._____ GmbH mit per A-Post Plus versandtem Schreiben vom 16. Januar 2024 (Postversand: 15. Januar 2024) erneut, setzte ihr eine letzte Frist bis zum 15. Februar 2024 zur Einreichung der vollständigen Steuererklärung sowie der genehmigten Jahresrechnung 2022 mit Anhang und wies sie auf die Folgen im Unterlassungsfall (Androhung einer Busse bis Fr. 10'000.00 und einer Ermessensveranlagung) hin. Gemäss Sendungsverfolgung wurde die Mahnung der A._____ GmbH am 17. Januar 2024 zugestellt.

2.

Nachdem innert der letzten Mahnfrist keine Steuererklärung eingegangen war, erliess das KStA, Sektion Bezug, am 20. März 2024 einen Strafbefehl gegen die A._____ GmbH und verurteilte sie wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zu einer Busse von Fr. 1'000.00 sowie zu den Verfahrenskosten von Fr. 100.00. Dabei gab sie an, die zweite Mahnung datiere auf den 13. Januar 2024 [richtig: 16. Januar 2024, aber Postversand bereits am 15. Januar 2024].

B.

1.

Gegen den Strafbefehl vom 20. März 2024 liess die A._____ GmbH mit Schreiben ihrer Vertreterin, B._____, vom 17. April 2024 Einsprache erheben. Darin gab sie an, die Mahnung vom 13. Januar 2024 [richtig: 16. Januar 2024] nicht erhalten zu haben.

2.

Das KStA erstattete am 21. Mai 2024 eine Vernehmlassung. Darin führte es aus, die zweite Mahnung sei auf den 16. Januar 2024 und nicht – wie fälschlicherweise auf dem Strafbefehl vermerkt – auf den 13. Januar 2024 datiert gewesen. Dies ändere jedoch nichts daran, dass Verfahrenspflichten verletzt worden seien. Darauf reagierte B._____ mit Eingabe vom 3. Juni 2024, in welcher sie ausführte, weder die A._____ GmbH noch sie als Vertreterin habe die Mahnungen vom 11. November 2023 [richtig: 14. November 2023] und 16. Januar 2024 erhalten, weswegen sie an der Einsprache festhalte.

3.

Am 8. Juli 2024 erhob das KStA, Sektion Bezug, Anklage beim Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, und beantragte die Bestrafung der A. _____ GmbH im Sinne des Strafbefehls.

4.

Mit Verfügung vom 15. Juli 2024 wurde die A. _____ GmbH unter Beilage der Anklage auf den 27. August 2024 vorgeladen. Mit Schreiben vom 8. August 2024 erklärte B. _____ erneut, die A. _____ GmbH habe die Mahnungen nicht erhalten und sie verlange Beweise für die Zustellung der Mahnungen. Gleichzeitig verzichte sie auf eine mündliche Hauptverhandlung.

5.

Mit Schreiben vom 13. August 2024 antwortete das Spezialverwaltungsgericht, legte die angeforderten Beweismittel als Beilagen bei und erläuterte die Rechtslage der Zustellung von A-Post Plus Sendungen. B. _____ entgegnete mit Schreiben vom 14. August 2024, die Zustellung in den Briefkasten der A. _____ GmbH beweise nicht, dass diese die Mahnung zur Kenntnis genommen habe. Jeder Brief im Briefkasten könne "zwischen Werbedrucken und Gratiszeitungen verloren" gehen. Ausserdem verzichtete sie erneut auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

6.

Mit Schreiben vom 26. August 2024 drohte das Spezialverwaltungsgericht die Erhöhung der Busse an, da sich das Eigenkapital der Beschwerdeführerin in der Zwischenzeit aufgrund der definitiven Veranlagung 2022 vom 7. Juni 2024 von Fr. 20'000.00 auf Fr. 60'959.00 erhöht habe.

7.

B. _____ antwortete am 5. September 2024, die Beschwerdeführerin anerkenne weder die Busse noch deren Erhöhung.

8.

Am 11. September 2024 fällte das Spezialverwaltungsgericht folgendes Urteil, welches der Beschwerdeführerin am 13. September 2024 zugestellt wurde:

1.

Gestützt auf § 235 Abs. 1 StG wird die Angeklagte wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zu einer Busse von CHF 2'000.00 verurteilt.

2.

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

3.

Die Angeklagte hat die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 250.00 sowie der Kanzleigebühr von

CHF 170.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 460.00, zu bezahlen.

4.
Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

C.

1.

Mit Eingabe vom 14. Oktober 2024 (Postaufgabe 14. Oktober 2024) erhob die A._____ GmbH, vertreten durch B._____, gegen das Urteil des Spezialverwaltungsgerichts vom 11. September 2024 Beschwerde beim Verwaltungsgericht.

2.

Das Spezialverwaltungsgericht verzichtete in seiner Eingabe vom 21. Oktober 2024 auf die Erstattung einer Vernehmlassung.

3.

Der instruierende Verwaltungsrichter setzte der Beschwerdeführerin mit Verfügung vom 19. November 2024 eine Frist von zehn Tagen an, um die Beschwerde in Bezug auf die Vertretung zu verbessern, da B._____ die gesetzlichen Anforderungen gemäss § 250 Abs. 5 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 (StG; SAR 651.100) nicht erfülle.

Mit Schreiben vom 5. Dezember 2024 reichte die Beschwerdeführerin eine durch B._____ und die einzelzeichnungsberechtigte Geschäftsführerin der A._____ GmbH gültig unterzeichnete Fassung der Beschwerde vom 14. Oktober 2024 ein.

4.

Am 17. Dezember 2024 erstattete das KStA seine Beschwerdeantwort und beantragte die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei, unter Kostenfolgen zulasten der Beschwerdeführerin. Zur Begründung verwies es auf das angefochtene Urteil.

5.

Das Verwaltungsgericht hat den Fall auf dem Zirkularweg entschieden (§ 7 des Gerichtsorganisationsgesetzes vom 6. Dezember 2011 [GOG; SAR 155.200]).

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

I.

1.

Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide des kantonalen Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, im Steuerstrafrecht

(§ 252 Abs. 1 StG; § 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG; SAR 271.200]). Das Verwaltungsgericht ist aufgrund der sinngemässen Anwendung der Bestimmungen über das Rekursverfahren an die Anträge der Parteien gebunden (DAVID SCHENKER, in: Klöti-Weber / Schudel / Schwarb [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage 2023, N. 2 zu § 251). 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. § 197 Abs. 4 i. V. m. § 199 StG; § 48 Abs. 2 und § 55 Abs. 1 VRPG).

2.

Im Bereich des Steuerstrafrechts kommen die besonderen Bestimmungen zum Strafverfahren gemäss den §§ 242–252 StG zur Anwendung. Soweit diese Bestimmungen nichts anderes vorschreiben, gelten die Bestimmungen über das Rekursverfahren bei ordentlichen Veranlagungen sinngemäss (§ 251 Abs. 1 StG). Dies gilt auch für das Verfahren vor Verwaltungsgericht (vgl. SCHENKER, a. a. O., N. 2 zu § 252).

Nach § 251 Abs. 1 i. V. m. § 198 Abs. 2 i. V. m. § 196 Abs. 2 StG muss die Beschwerdeschrift einen Antrag und eine Begründung enthalten (ebenso § 43 Abs. 2 VRPG). Sowohl an den Antrag wie auch an die Begründung werden keine hohen Anforderungen gestellt. Dies trifft insbesondere bei Laienbeschwerden zu, wobei aus der Beschwerde mindestens hervorgehen muss, dass und inwieweit der Beschwerdeführer den vorinstanzlichen Entscheid anfechten will und welche Erwägungen des angefochtenen Entscheids aus welchen Gründen nicht zutreffend sein sollen. Der Antrag kann sich auch aus der Begründung ergeben. Keine gültige Begründung liegt indessen vor, wenn in der Beschwerde lediglich die bereits vorgebrachten Rügen stereotyp wiederholt werden und überhaupt keine Auseinandersetzung mit dem angefochtenen Entscheid stattfindet (zum Ganzen: MARKUS BERGER, in: Klöti-Weber / Schudel / Schwarb [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage 2023, N. 1 ff. zu § 196, insb. N. 19 f. mit Hinweisen).

Sind Antrag oder Begründung unklar oder widersprüchlich, ist dem Beschwerdeführer unter Androhung des Nichteintretens bei Unterlassung eine angemessene Nachfrist zur Verbesserung anzusetzen (§ 198 Abs. 2 i. V. m. § 196 Abs. 3 StG). Sind Antrag oder Begründung nicht ansatzweise vorhanden, so wird, ohne dass eine Nachfrist anzusetzen wäre, auf die Beschwerde nicht eingetreten. Voraussetzung hierfür ist, dass der angefochtene Entscheid mit einer umfassenden Rechtsmittelbelehrung versehen war (vgl. AGVE 2009, S. 275 mit zahlreichen Hinweisen; bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts 2C_567/2009 vom 4. März 2010, insb. Erw. 3.4).

3.

Die Beschwerdeführerin bringt im Beschwerdeverfahren lediglich vor, sie habe die Mahnungen des KStA nicht erhalten. Deshalb könne keine Busse verhängt werden, da die Mahnung eine zwingende Voraussetzung sei. Sie wiederholt somit dieselben Argumente, welche sie bereits im Einspracheverfahren vorgebracht hatte. Die Vorinstanz hatte sich jedoch schon ausführlich mit der Theorie und Rechtsprechung der (erfolgten) Zustellung mittels A-Post Plus auseinandergesetzt. Die Beschwerdeführerin geht nicht auf diese Ausführungen ein und setzt sich mit keinem Wort mit dem angefochtenen Urteil und der dargelegten Theorie auseinander. Der Beschwerde kann nicht entnommen werden, aus welchen Gründen der vorinstanzliche Entscheid und dessen Erwägungen nicht zutreffend sein sollen. Die Beschwerdeführerin unterlässt es, die vorinstanzlichen Ausführungen zu widerlegen oder alternative Argumente vorzubringen, die eine Überprüfung des vorinstanzlichen Entscheids erforderlich machen würden. Die Beschwerde entspricht somit den in Erwägung 2 dargelegten gesetzlichen Anforderungen nicht. Auf die Beschwerde ist daher nicht einzutreten.

II.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Beschwerdeführerin die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten zu bezahlen (§ 189 Abs. 1 StG, ebenso § 31 Abs. 2 VRPG). Im Verfahren vor Verwaltungsgericht beträgt die Gerichtsgebühr zwischen Fr. 500.00 und Fr. 30'000.00 (§ 20 Abs. 1 lit. b des Gebührendekrets vom 19. September 2023 (GebührD; SAR 662.110). Dem Umstand, dass das Verfahren nicht vollständig durchgeführt werden musste, ist mit einer reduzierten Gerichtsgebühr Rechnung zu tragen (vgl. § 20 Abs. 5 GebührD). Eine Parteientschädigung fällt ausser Betracht (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Verwaltungsgericht erkennt:

1.

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

2.

Die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer Gerichtsgebühr von Fr. 590.00, sind von der Beschwerdeführerin zu bezahlen.

3.

Es werden keine Parteikosten ersetzt.

Zustellung an:
die Beschwerdeführerin
das Kantonale Steueramt
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**, Schweizerhofquai, 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 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 vom 17. Juni 2005 [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110]).

Aarau, 21. November 2025

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Vorsitz:

Gerichtsschreiberin i.V.:

J. Huber

Angliker