

**3-BU.2018.36**  
2016/8845

**Urteil vom 23. Mai 2018**

\_\_\_\_\_  
Besetzung      Präsident Heuscher  
                     Gerichtsschreiber Stauffer

\_\_\_\_\_  
Anklagebehörde      **Steueramt des Kantons Aargau**

\_\_\_\_\_  
Angeklagte      **A.**\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Gegenstand      **Strafbefehl Nr. 2016/8845**  
                     betreffend Ordnungsbusse

---

**Der Präsident entnimmt den Akten:**

**1.**

Anfang 2017 wurde A. (nachfolgend Angeklagte) die Steuererklärung 2016 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde die Angeklagte am 7. September 2017 erstmals gemahnt. Am 18. Oktober 2017 erfolgte eine zweite, eingeschriebene Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Steuererklärung 2016 inklusive aller Beilagen. Des Weiteren wurde die Angeklagte auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse bis CHF 10'000.00) hingewiesen.

**2.**

Da dem zuständigen Gemeindesteueramt B. innert Mahnfrist keine Steuererklärung zugeing, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

**3.**

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 5. Dezember 2017 wurde der Angeklagten eine Busse von CHF 600.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

**4.**

Gegen diesen Strafbefehl erhob die Angeklagte mit Schreiben vom 10. Dezember 2017 Einsprache.

**5.**

In seiner Stellungnahme vom 22. Dezember 2017 beantragte das Gemeindesteueramt B. die Abweisung der Einsprache.

**6.**

Am 20. März 2018 erhob das KStA beim Spezialverwaltungsgericht gegen die Angeklagte 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 Verfügung vom 26. März 2018 wurde die Angeklagte auf den 23. Mai 2018 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

**8.**

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Akten des Verfahrens 3-BU.2016.19 in Sachen der Angeklagten beigezogen.

**9.**

Die Angeklagte ist nicht zur Verhandlung erschienen. Sie liess sich von D. (Ehemann) vertreten.

**10.**

Mit Schreiben vom 23. Mai 2018, dem Spezialverwaltungsgericht im Anschluss an die Verhandlung am 24. Mai 2018 zugegangen, hat die Angeklagte weitere Ausführungen machen lassen.

---

## **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 der 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.**

Wird die Angeklagte - wie im vorliegenden Verfahren – durch den Ehemann vertreten, geht das Spezialverwaltungsgericht davon aus, dass das Gericht ermächtigt wird, das Urteil in Abwesenheit aufgrund der Akten und den Aussagen des Vertreters 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.**

Die Angeklagte hatte am 31. Dezember 2016 unbestrittenermassen Wohnsitz in B.. Somit war sie verpflichtet, dem zuständigen Steueramt die Steuererklärung 2016 einzureichen.

#### **1.3.**

##### **1.3.1.**

Die Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, eingeschriebenen Mahnung vom 18. Oktober 2017 reichte sie innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

##### **1.3.2.**

Die Angeklagte bringt vor, alles was bis jetzt gegen sie und ihren Ehemann veranlasst worden sei, diene einzig dazu, sie psychisch und finanziell zu ruinieren. Das Gemeindesteueramt B. hält fest, das Mahnverfahren sei korrekt durchgeführt worden.

##### **1.3.3.**

Mit Schreiben vom 19. Januar 2016 haben die Angeklagte und ihr Ehemann angekündigt, dass sie keine Steuererklärung mehr ausfüllen und einreichen werden. Dieser Entschluss basiere auf den Ereignissen im Jahr 2013. Auch wenn die Angeklagte dieses Schreiben nicht unterzeichnet hat, scheint die Angeklagte damit einverstanden zu sein, zumal auch sie seit dem Jahr 2014 keine von ihr unterzeichneten Steuererklärungen mehr einreichte. In den Akten des Verfahrens 3-BU.2016.18 in Sachen des Ehemannes findet sich ein zweiseitiger Brief vom 21. Juni 2016. Darin beschreibt der Ehemann diverse Ereignisse, die ihn und seine Ehefrau veranlasst haben, ab der Steuerperiode 2014 keine Steuererklärungen mehr einzureichen. Auch wenn diese Ereignisse die Verweigerungshaltung der Angeklagten zu erklären vermögen sollten, so ändert das nichts an ihrer Verfahrenspflicht, eine Steuererklärung in der Steuerperiode 2016 einzureichen.

#### **1.3.4.**

Es ist festzuhalten, dass sämtliche Einwände die Nichteinreichung der Steuererklärung 2016 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen vermögen.

Weitere Gründe, welche der Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2016 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich.

Die Angeklagte hat damit ihre Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2016 verletzt.

#### **1.4.**

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, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 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.

Der 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 sie die ausgefüllte Steuererklärung bis zur angesetzten Frist hätte einreichen müssen. Dennoch hat sie dies unterlassen, womit sie zumindest fahrlässig handelte. Folglich erweist sich auch der subjektive Tatbestand von § 235 Abs. 1 StG als erfüllt.

#### **1.5.**

Zusammenfassend ergibt sich, dass die 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). Dieser 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. Das KStA beantragt eine Busse in der Höhe des Strafbefehls, also von CHF 600.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00).

#### **3.2.**

Es ist darauf hinzuweisen, dass die separate Ausfällung einer Busse für jeden Ehegatten - trotz der gemeinsamen Steuerpflicht - den gesetzlichen Vorgaben entspricht. So ist im Strafrecht die Strafe für jeden einzelnen Betroffenen nach seinem eigenen Verschulden zuzumessen (Art. 47 f. des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 [StGB]). Das Prinzip der individuellen Strafzumessung gilt auch in Bezug auf Ehegatten, welche ihre Verfahrenspflichten verletzen (RGE vom 23. Februar 2011 [3-BU.2010.51]).

#### **3.3.**

Bei der Bussenbemessung nach dem Ordnungsbussentarif wird bei Verheirateten in der Regel die aufgrund des gemeinsamen Einkommens berechnete Gesamtbusse je zur Hälfte den Ehegatten zugerechnet. Damit entspricht die Summe beider Bussen nach Ehegattentarif der Bussenhöhe, die sich für eine Einzelperson mit demselben (alleinigen) Einkommen ergäbe.

#### **3.4.**

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen von CHF 79'712.00 aus. Dies wurde der Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt.

#### **3.5.**

Inzwischen ist die Steuerperiode 2016 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 67'600.00 (satzbestimmend) rechtskräftig veranlagt worden. Für die Bussenbemessung ist zu Gunsten der Angeklagten auf dieses tiefere Einkommen abzustellen. Die Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2011 bis 2015) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten bereits zwei Mal gebüsst werden (2014, 2015). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 67'600.00 sowie bei der dritten Widerhandlung CHF 500.00.

**3.6.**

Nachdem sich die Angeklagte weder zum relevanten Einkommen, noch konkret zur Bussenhöhe äusserte ist die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 600.00 auf CHF 500.00 herabzusetzen. Weitere Gründe für eine Reduktion der Busse sind nicht ersichtlich.

**3.7.**

Der Angeklagten bleibt es unbenommen, daran festzuhalten, weiterhin keine Steuererklärungen einzureichen. Vollständigkeitshalber ist darauf hinzuweisen, dass für allfällige zukünftige Bussenverfahren die Busse bei gleichbleibendem steuerbaren Einkommen mit jedem Jahr erhöht werden muss und bis zu CHF 10'000.00 betragen kann. Es wird anerkannt und begrüsst, dass die Angeklagte und ihr Ehemann die Steuererklärung mit Hilfe des Gemeindesteueramtes B. ausfüllen wollen (Protokoll).

**4.**

Im Weiteren kann dem im Schreiben vom 24. Mai 2018 gestellten Antrag, die Busse zuzüglich Kosten direkt "mit unserer Einwilligung beim Betreibungsamt zur Zwangsvollstreckung einzureichen", nicht entsprochen werden. Zum einen kann die (rechtskräftig) festgesetzte Busse nur vom KStA bezogen werden. Zum anderen können die mit dem Urteil erhobenen Kosten nicht unter Missachtung der SchKG-Bestimmungen eingefordert werden. Das zuständige Betreibungsamt müsste das entsprechende Begehren ablehnen.

### III.

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.

Nachdem die Angeklagte keinen konkreten Bussenantrag gestellt hat, ist von einem Antrag auf Aufhebung der Busse auszugehen. Vorliegend wird die vom KStA beantragte Busse von CHF 600.00 auf CHF 500.00 reduziert. Damit unterliegt die Angeklagte zu 5/6, weshalb ihr die Verfahrenskosten im Umfang von 5/6 aufzuerlegen sind.

Nicht vertretenen Angeklagten wird keine Parteientschädigung ausgerichtet (§ 189 Abs. 2 StG).

---

### Der Präsident erkennt:

#### 1.

Gestützt auf § 235 Abs. 1 StG wird die Angeklagte wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zu einer Busse von CHF 500.00 verurteilt.

#### 2.

Die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 100.00 sowie der Kanzleigebühr von CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 260.00, werden zu 5/6 der Angeklagten mit CHF 216.70 auferlegt. Der Rest (CHF 43.30) wird auf die Staatskasse genommen.

#### 3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

---

Zustellung an:

- die Angeklagte
- das Kantonale Steueramt (2)
- das Gemeindesteueramt B.

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, Laurenzenvorstadt 9, 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, 23. Mai 2018

**Spezialverwaltungsgericht**

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Heuscher

Stauffer