

3-BU.2018.38
2016/8057

Urteil vom 23. Mai 2018

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiber Stauffer

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagte **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2016/8057**
 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 29. Juni 2017 erstmals gemahnt. Am 21. September 2017 erfolgte eine zweite Mahnung (A-Post Plus Sendung) 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 Q. innert Mahnfrist keine Steuererklärung zuing, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 20. November 2017 wurde der Angeklagten eine Busse von CHF 150.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob die Angeklagte mit Schreiben vom 17. Dezember 2017 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 18. Januar 2018 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Mit Schreiben vom 22. Dezember 2018 reichte die Angeklagte eine Replik ein.

7.

Mit Schreiben vom 1. März 2018 reichte das Gemeindesteueramt Q. eine Duplik ein.

8.

Am 21. 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."

9.

Mit Verfügung vom 26. März 2018 wurde die Angeklagte auf den 23. Mai 2018 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

10.

Am 2. Mai 2018 wurde der Angeklagten das Schreiben des Gemeindesteueramtes Q. vom 1. März 2018 zur Kenntnis gebracht.

11.

Die Angeklagte ist nicht erschienen.

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.

Erscheint die Angeklagte - wie im vorliegenden Verfahren - trotz Vorladung nicht zur Verhandlung und wurde vorgängig nicht ausdrücklich um die Ansetzung eines neuen Gerichtstermins ersucht, geht das Spezialverwaltungsgericht davon aus, dass das Gericht ermächtigt wird, das Urteil in Abwesenheit aufgrund der Akten zu fällen (§ 250 Abs. 2 lit. c StG, Hinweis in der Vorladung).

II.

1.

Vorab ist festzuhalten, dass das Spezialverwaltungsgericht in diesem Ordnungsbussenverfahren nicht zu prüfen hat, ob die Angeklagte und ihr Ehemann in der Steuerperiode 2015 zu Recht mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 73'680.00 veranlagt wurde. Das Spezialverwaltungsgericht prüft ebenso nicht, ob für die Steuerperiode 2016 provisorisch in Rechnung gestellte Steuerbeträge richtig sind. Das Spezialverwaltungsgericht ist sachlich für die Prüfung zuständig, ob die Angeklagte zu Recht für die nicht rechtzeitige Abgabe der Steuererklärung 2016 gebüsst wurde.

2.

2.1.

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).

2.2.

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

2.3.

Die Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Die Angeklagte bringt jedoch vor, das Gemeindesteueramt Q. habe jedes Jahr die letzte Mahnung per Einschreiben geschickt. Dieses Jahr habe sie keine eingeschriebene Mahnung erhalten. Zudem bringt die Angeklagte vor, der Ehemann werde die Steuererklärung aus Gesundheitsgründen erst bis zum 20. Januar 2017 (recte: 2018) einreichen können. Das Gemeindesteueramt Q. hält fest, das Mahnverfahren sei ordnungsgemäss durchgeführt worden.

2.4.

Der Angeklagten ist beizupflichten, wenn sie behauptet, sie habe keine eingeschriebene Mahnung erhalten. Denn das Gemeindesteueramt Q. hat die Mahnung als A-Post Plus Sendung verschickt.

Wenn die Angeklagte jedoch behauptet, sie habe die Mahnung vom 21. September 2017 nicht erhalten, so kann ihr, wie nachfolgend gezeigt wird, nicht gefolgt werden.

2.5.

2.5.1.

Die Eröffnung eines Entscheides ist nicht eine annahmepbedürftige, sondern eine bloss empfangsbedürftige Rechtshandlung. Die effektive Kenntnisnahme vom Inhalt der Verfügung ist nicht notwendig. Die Folgen davon hat, unter Vorbehalt der Wiederherstellung der Frist, der Verfügungsadressat zu tragen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 175 StG N 7 mit Hinweisen). Die Zustellung wird in der Regel durch die Post vorgenommen. Die Steuerbehörden sind frei, auf welche Weise sie die postalische Zustellung vornehmen wollen, mit gewöhnlicher Post (A, A-Post Plus oder B), eingeschrieben oder gegen Empfangsbescheinigung (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 StG N 8). Der Nachweis der Zustellung kann mit allen tauglichen Beweismitteln erbracht werden (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 StG N 9, N 26). Ob die Tatsache oder der Zeitpunkt einer Zustellung als gegeben anzunehmen ist, ist eine Frage der freien richterlichen Beweiswürdigung (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 StG N 26). Die Beweislast für den Zugang und den Zeitpunkt der Zustellung der Mahnung tragen die Steuerbehörden.

2.5.2.

Der Versand der letzten Mahnung vom 21. September 2017 (Postaufgabe am 21. September 2017 um 17:49 Uhr) erfolgte mit A-Post Plus. Bei dieser Versandart werden Briefe konventionell in uneingeschriebener Form (A-Post) befördert, d.h. die Zustellung erfolgt direkt in den Briefkasten oder ins Postfach des Adressaten, ohne dass dieser den Empfang unterschriftlich bestätigen müsste; entsprechend wird der Adressat im Falle seiner Abwesenheit auch nicht durch Hinterlegung einer Abholungseinladung avisiert. Im Unterschied zu herkömmlichen Postsendungen sind A-Post Plus-Sendungen jedoch mit einer Nummer versehen, was die elektronische Sendungsverfolgung im Internet ("Track & Trace") ermöglicht. Daraus ist u.a. ersichtlich, wann dem Empfänger die Sendung durch die Post in den Briefkasten/das Postfach gelegt wurde.

Ausweislich der Sendungsverfolgung für die Nummer B wurde die Sendung mit der letzten Mahnung am 22. September 2017 um 11:01 Uhr in den Briefkasten der Angeklagten gelegt. Bei der Versandmethode A-Post Plus ist nach dem vorstehend Ausgeführten die Entgegennahme einer Sendung durch den Empfänger (im Unterschied zu eingeschriebenen Sendungen) nicht zu quittieren – insofern wurde der Empfang nicht unterschriftlich bestätigt. Die Unterschrift auf der Barcodeliste ist diejenige eines Postbeamten. Entsprechend kann ein "Track & Trace"-Auszug in diesem Zusammenhang grundsätzlich auch nur über den Zeitpunkt dieses letzteren Ereignisses Aufschluss geben, wogegen die Behändigung der Sendung durch den Empfänger von der Post nicht registriert werden kann.

Die Angeklagte macht geltend, sie habe die Mahnung nie erhalten. Es sei ihr von den Steuerbehörden zu beweisen, dass sie oder Herr C. oder D. oder E., die alle an der gleichen Adresse wohnen, "die Mahnung vom 21. September 2017 erhalten (bekommen)" hätten. Wenn die Angeklagte damit behaupten will, die Sendung an sich sei ihr gar nie in den Briefkasten gelegt worden, so muss sie sich die Sendungsverfolgung Nummer B entgegenhalten lassen, die eindeutig das Gegenteil belegt.

Die Angeklagte macht in ihrem Schreiben vom 19. Dezember 2017 an das Gemeindesteuernamt Q. geltend, sie würde oft "an andere Leute adressierte Briefe" in ihrem Briefkasten finden. Es sei möglich, dass auch ihr "Brief in einem Briefkasten gelandet" sei, auch wenn dies "nur eine Vermutung" sei. Für diese Behauptung finden sich keine Indizien oder Beweise in den Akten. Die Einwendung kann als Schutzbehauptung nicht gehört werden.

Zusammenfassend liegen keine Gründe vor, die es dem Gericht als glaubhaft erscheinen lassen, dass die Mahnung vom 21. September 2017 nicht durch die Post in den Briefkasten der Angeklagten gelegt wurde. Vielmehr hat das Spezialverwaltungsgericht keinen Zweifel daran.

Wenn die Angeklagte mit ihrem Argument, sie habe die Mahnung nie erhalten, allenfalls zum Ausdruck bringen will, sie habe den Inhalt der Mahnung nicht zur Kenntnis nehmen können, so muss sie sich entgegenhalten lassen, dass es nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung genügt, wenn die Sendung in ihren Machtbereich gelangt und sie demzufolge von ihr Kenntnis nehmen kann bzw. könnte. Die Zustellung uneingeschriebener Post erfolgt nämlich bereits dadurch, dass die Sendung in den Briefkasten oder ins Postfach des Adressaten eingelegt wird und damit in den Verfügungsbereich des Empfängers gelangt (Bundesgerichtsurteil vom 24. Januar 2012 [2C_750/2011, 2C_577/2011]; Bundesgerichtsurteil vom 14. Januar 2010 [2C_430/2009] mit Hinweisen, in: StR 65/2010 S. 396 ff.). Bei einer nachgewiesenen A-Post Plus Zustellung wird damit – wie bei einer nach sieben Tagen nicht abgeholten eingeschriebenen Sendung – fingiert, dass die Zustellung der Mahnung am Tag des Einlegens in den Briefkasten erfolgt ist, selbst wenn der Empfänger den Briefkasten über Tage nicht leeren oder den Inhalt des Briefkastens ungelesen entsorgen sollte.

2.5.3.

In der Literatur wird die Auffassung vertreten, dass eine fingierte Zustellung im Anwendungsbereich von § 235 StG nicht in Betracht falle. Der Unrechtsgehalt von § 235 StG ergebe sich primär daraus, dass die mitwirkungspflichtige Person trotz Mahnung nicht tätig werde. Daher müsse der Eintritt der Rechtsfolge davon abhängig gemacht werden, dass sie von der

Mahnung Kenntnis nehmen könne. Die Mahnung müsse ihr daher tatsächlich zugestellt werden (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 235 StG N 31, mit Hinweisen).

§ 235 StG ist von der Zielsetzung und vom Aufbau her vergleichbar mit Art. 292 des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 (StGB, SR 311.0). Mit diesen Strafbestimmungen soll erreicht werden, dass der Pflichtige einer Verfügung nachlebt bzw. seinen Pflichten nachkommt. Dazu wird er in beiden Fällen vorgängig mittels einer Verfügung oder Mahnung unter Strafandrohung zum ordnungsgemässen Handeln aufgefordert (vgl. Art. 292 StGB; § 65 Abs. 4 StGV). In Bezug auf Art. 292 StGB wird von der Strafrechtsliteratur teilweise angenommen, die Zustellung der strafandrohenden Verfügung dürfe nicht fingiert werden. Zur Begründung wird ausgeführt, dass der Adressat der Anordnung, deren Inhalt er nicht kennt, nicht vorsätzlich zuwider handeln kann, wie dies Art. 292 StGB voraussetzt (Andreas Donatsch/Wolfgang Wohlers, Strafrecht IV, Zürich/Basel/Genf 2004, § 85 Rz. 2.1; forumpoenale 2011, S. 20). Dieser Auffassung gibt es hinsichtlich der Bestimmung von Art. 292 StGB nichts anzufügen.

Vorliegend ist jedoch zu differenzieren. Zum einen kennt die Steuerpflichtige die von ihr verlangte Mitwirkungshandlung zweifellos (§ 180 StG), werden doch die Steuerpflichtigen durch öffentliche Bekanntmachung auf die Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung aufmerksam gemacht. Zum anderen ist eine Verletzung von Verfahrenspflichten nach § 235 StG im Gegensatz zu Art. 292 StGB auch strafbar, wenn die angeklagte Person in fahrlässiger Weise bzw. in pflichtwidriger Unvorsichtigkeit die Steuererklärung nicht eingereicht hat. Eine solche Verletzung der Sorgfaltspflicht ist in Bezug auf die Mahnung zweifellos zu bejahen, wenn mit der Zustellung nach Treu und Glauben gerechnet werden muss und sie – durch Nichtkenntnisnahme der mit A-Post Plus zugestellten Sendung – vereitelt wird. Gestützt darauf ergibt sich – entgegen der in der Literatur vertretenen Auffassung – der sanktionswürdige Unrechtsgehalt.

2.5.4.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Mahnung der Angeklagten damit rechtsgültig zugestellt worden ist.

2.6.

Es ist weiter festzuhalten, dass sämtliche Einwände unbehelflich sind und die Nichteinreichung der Steuererklärung 2016 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen vermögen. Insbesondere können die den Ehemann betreffenden gesundheitlichen Gründe die Säumnis der Angeklagten nicht rechtfertigen.

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.

3.

3.1.

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, a.a.O., § 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 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.

3.2.

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Angeklagte gegen § 235 Abs. 1 StG verstossen hat und dementsprechend zu bestrafen ist.

4.

Es liegen weder Rechtfertigungsgründe noch Schuldausschliessungs- oder -milderungsgründe vor.

5.

5.1.

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 150.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 65.00).

5.2.

Es ist darauf hinzuweisen, dass die Ausfällung einer Busse für jeden Ehegatten - trotz der gemeinsamen Steuerpflicht - nach seinem eigenen Verschulden zuzumessen ist (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]).

5.3.

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.

5.4.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen der Angeklagten von CHF 73'680.00 (rechtskräftiges steuerbares Einkommen 2015) aus. Dies wurde der Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Die Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2011 bis 2015) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten noch nie gebüsst werden.

Am 20. April 2016 wurde der Angeklagten die Veranlagung der Steuerperiode 2016 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 67'300.00 eröffnet. Unabhängig davon, ob die Angeklagte dagegen Einsprache erheben sollte, ist zu Gunsten der Angeklagten für die Bussenbemessung auf das von den Steuerbehörden geprüfte, tiefere steuerbare Einkommen der Steuerperiode 2016 in Höhe von CHF 67'300.00 abzustellen.

Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 67'300.00 sowie bei der ersten Widerhandlung CHF 125.00. Die von der Vorinstanz beantragte Busse ist von CHF 150.00 auf CHF 125.00 zu reduzieren. Weitere Gründe für eine Reduktion der Busse sind keine ersichtlich.

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 150.00 auf CHF 125.00 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 125.00 verurteilt.

2.

Die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 50.00 sowie der Kanzleigebühr von CHF 155.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 245.00, werden zu 5/6 der Angeklagten mit CHF 204.15 auferlegt. Der Rest (CHF 40.85) wird auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

- die Angeklagte
- das Kantonale Steueramt
- das Gemeindesteueramt Q.

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