

3-BU.2020.28
2018/8386

Urteil vom 27. Mai 2020

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Kurmann

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2018/8386**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Anfang 2019 wurde A. (nachfolgend Angeklagter) die Steuererklärung 2018 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde der Angeklagte am 10. Juli 2019 erstmals gemahnt. Am 3. Oktober 2019 erfolgte eine zweite, mit A-Post Plus versandte Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Steuererklärung 2018 inklusive aller Beilagen. Des Weiteren wurde der Angeklagte auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse bis CHF 10'000.00) hingewiesen.

2.

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

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 19. November 2019 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 2'500.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 200.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 25. November 2019 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 11. Dezember 2019 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 20. April 2020 erhob das KStA beim Spezialverwaltungsgericht gegen den Angeklagten 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 29. April 2020 wurde der Angeklagte auf den 27. Mai 2020 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt. Anlässlich der Verhandlung vor dem Präsidenten des Spezialverwaltungsgerichts wurde der Angeklagte befragt (Protokoll der Verhandlung vom 27. Mai 2020 [nachfolgend: Protokoll]).

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 dem 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.

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.

Der Angeklagte hatte am 31. Dezember 2018 unbestrittenermassen Wohnsitz in Q.. Somit war er verpflichtet, dem zuständigen Steueramt die Steuererklärung 2018 einzureichen.

1.3.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, mit A-Post Plus versandten Mahnung vom 3. Oktober 2019 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.4.

Bei Bussen nach § 182 StG handelt es sich ungeachtet der geläufigen Bezeichnung als Ordnungsbusse um echte Strafen (vgl. den Titel des 10. Teils des StG "Steuerstrafrecht" sowie § 99 Kantonsverfassung und §§ 242 ff. StG; Kurt Eichenberger, Verfassung des Kantons Aargau, Textausgabe mit Kommentar, Aarau 1986, § 99 N 2). Folglich gelten die allgemeinen Grundsätze des Straf- und Strafverfahrensrechts.

Im Strafverfahren muss die (Anklage-)Behörde den massgeblichen Straftatbestand nachweisen. Bleiben beim Strafrichter objektive Zweifel offen, ob der Straftatbestand tatsächlich verwirklicht wurde, muss er nach dem Grundsatz "in dubio pro reo" freisprechen (vgl. Art. 10 Abs. 3 Schweizerische Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007 [StPO]). Voraussetzung für die Auferlegung einer Ordnungsbusse ist somit die Überzeugung der Strafbehörde bzw. des Strafrichters, dass der Steuerpflichtige seine Steuererklärung trotz Mahnung tatsächlich nicht eingereicht hat.

Es darf nicht übersehen werden, dass ein strikter Nachweis negativer Tatsachen (Nichteinreichen der Steuererklärung) unmöglich ist. Letztlich muss eine Würdigung anhand sämtlicher relevanter Tatsachen erfolgen. Dabei

fällt es zulasten des Steuerpflichtigen ins Gewicht, wenn konkrete Umstände darauf schliessen lassen, er habe die Steuererklärung nicht eingereicht, und er für diese Umstände keine andere, "harmlose" Erklärung liefern kann. Vom Steuerpflichtigen darf indessen nicht verlangt werden, dass er die Einreichung der Steuererklärung nachzuweisen hat; eine Beweislastverteilung, die darauf hinausläuft, dass der Angeklagte seine Unschuld beweisen muss, ist unzulässig (vgl. zum Ganzen RGE vom 13. November 1996).

1.5.

Der Angeklagte bringt vor, es handle sich um ein Missverständnis. Seine Steuererklärung 2018 sei am 2. September 2019 durch seinen Berater fertiggestellt und am 3. September 2019 per Post (Briefkasten in Q.) der Gemeinde Q. zugesandt worden. Trotz eingereichter Steuererklärung habe er am 2. Oktober 2019 eine Mahnung für das Nichteinreichen der Steuererklärung erhalten. Er habe nicht reagiert, weil er seine Steuererklärung eingereicht habe und davon ausgegangen sei, dass es sich um ein kantonsinternes Missverständnis handle und seine Steuererklärung schlussendlich jeden Moment am richtigen Ort eintreffen werde. Später habe das Gemeindesteueramt Q. ihn bei seinem Arbeitgeber zu erreichen versucht. Am nächsten Tag sei er dann beim Gemeindesteueramt Q. vorbeigegangen und habe eine Kopie der Steuererklärung (mit den Beilagen) abgegeben. Er wisse nicht mehr, wann das gewesen sei. Er sei sich bewusst, dass er die Steuererklärung verspätet eingereicht habe und er sei auch bereit, die dafür vorgesehene Busse zu bezahlen, jedoch nicht diese, die ihm vorliegen würde und für eine Nichteinreichung ausgestellt sei (Einsprache; Protokoll).

1.6.

Der Steuererklärung 2018 kann entnommen werden, dass diese am 2. September 2019 erstellt wurde. Nach den Aussagen des Angeklagten warf er die Steuererklärung in einen Briefkasten der Post und schickte sie mit gewöhnlicher Post an das Steueramt. Der Einwurf der Steuererklärung am 3. September 2019 ist jedoch nicht ausgewiesen. Insbesondere vor dem Hintergrund, dass keine weiteren Indizien ersichtlich sind, die den Einwurf der Steuererklärung am 3. September 2019 stützen würden, ist seine Aussage als Schutzbehauptung zu werten.

Das Spezialverwaltungsgericht hat keinen Anlass, an der Richtigkeit der Angaben des Gemeindesteueramtes Q. zu zweifeln, wonach es vom Angeklagten die Steuererklärung erst am 26. November 2019 erhalten hat. Davon ist auch auszugehen, nachdem der Angeklagte an der Verhandlung ausgesagt hat, er habe die Steuererklärung 2018 nach einem Anruf des Gemeindesteueramtes am 25. November 2019 nochmals eingereicht (Protokoll).

Wesentlich ist, dass Fälle, in denen eine Inland-Postsendung gänzlich verschwindet, bekanntermassen äusserst selten sind. Selbst wenn von einem entsprechenden Fehler der Post ausgegangen würde, wäre zudem nicht ersichtlich, weshalb es der Angeklagte unterliess, die nicht erfolgte Einreichung seiner Steuererklärung nachzuholen, nachdem ihm die mit A-Post Plus versandte Mahnung am 4. Oktober 2019 zugestellt wurde (Track&Trace Auszug). Dies gilt umso mehr, als die Eingabe vom 25. November 2019 belegt, dass der Angeklagte im Besitz eines Exemplars der Steuererklärung war. Es muss unter diesen Umständen davon ausgegangen werden, dass die Steuererklärung 2018 des Angeklagten dem Gemeindesteuernamt Q. nicht fristgerecht eingereicht wurde.

Nicht nachzuvollziehen ist zudem die Aussage des Angeklagten, dass er auf die Mahnung nicht reagiert habe, da er davon ausgegangen sei, es handle sich um ein kantonsinternes Missverständnis. Spätestens nach Erhalt der Mahnung wäre es ihm zuzumuten gewesen, beim Gemeindesteuernamt Q. nachzufragen und ein allfälliges Missverständnis sofort zu klären. Nachdem das Gemeindesteuernamt Q. ihn versuchte zu erreichen, ging er am Tag darauf mit der Steuererklärung vorbei. Weshalb er dies nicht nach der Mahnung machte, ist nicht nachvollziehbar und lässt seine Darstellung des Sachverhalts als völlig unglaubwürdig erscheinen.

Weitere Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2018 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich. Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2018 verletzt.

1.7.

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.

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

1.8.

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

2.

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

3.

Liegt eine Verfahrenspflichtverletzung vor, ist eine Busse auszufällen (§ 235 Abs. 1 StG, letzter Teilsatz). Diese 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 2'500.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 200.00).

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 68'071.00 (rechtskräftiges steuerbares Einkommen 2017) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Der Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2013 bis 2017) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten bereits drei Mal gebüsst werden (2015, 2016, 2017). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 68'071.00 sowie bei der vierten Wiederhandlung CHF 2'500.00. Nachdem sich der Angeklagte nicht zum relevanten Einkommen äusserte und die beantragte Busse dem aktuellen Bussentarif entspricht, ist die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 2'500.00 nicht zu beanstanden. Gründe für eine Reduktion der Busse sind keine ersichtlich.

III.

1.

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.

2.

Das KStA hat dem Angeklagten neben der Busse eine Gebühr von CHF 200.00 auferlegt. Diese ist nachfolgend zu prüfen.

2.1.

Im Strafbefehlsverfahren werden gemäss § 245 Abs. 2 StG Kosten und Entschädigung nach den Bestimmungen der Schweizerischen Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007 (StPO) festgelegt. Das ist insoweit folgerichtig, als das steuerliche Strafbefehlsverfahren demjenigen in den ordentlichen Strafverfahren nachgebildet worden ist.

Mit der Einsprache wird der Strafbefehl aufgehoben (§ 247 Abs. 1 StG). Es erfolgt auf Anklage des KStA eine gerichtliche Beurteilung (§ 247 Abs. 3 StG und § 249 StG). Soweit die Verfahrensbestimmungen der §§ 242 ff. StG nichts anderes vorschreiben, gelten die Bestimmungen über das Rekursverfahren bei ordentlichen Veranlagungen sinngemäss (§ 251 Abs. 1 StG).

Nach dem Gesagten sind die Kosten des KStA nach den (besonderen) Bestimmungen der Strafprozessordnung festzusetzen. Der Verweis auf die Bestimmungen des Rekursverfahrens bei ordentlichen Veranlagungen kommt nicht zum Tragen, ebensowenig – aufgrund des ausdrücklichen Verweises auf die StPO – der Vorbehalt in § 1 Abs. 2 des Einführungsgesetzes zur schweizerischen Strafprozessordnung vom 16. März 2010 (EG StPO).

2.2.

Nach Art. 353 Abs. 1 lit. g StPO enthält der Strafbefehl die Kosten- und Entschädigungsfolgen. Erhebt die Staatsanwaltschaft Anklage – im Steuerstrafverfahren kommt die Funktion der Staatsanwaltschaft dem KStA zu – hat das erstinstanzliche Gericht auch über die Kostenfolgen zu entscheiden (e contrario Art. 356 Abs. 6 StPO; Art. 351 StPO). Nach Art. 426 Abs. 1 StPO hat die verurteilte Person die Verfahrenskosten zu tragen. Die Verfahrenskosten setzen sich zusammen aus den Gebühren zur Deckung des Aufwands und den Auslagen im konkreten Straffall. Daraus ergibt sich,

dass der Einzelrichter auch im gerichtlichen Verfahren über die im Strafbefehlsverfahren auferlegten Kosten zu befinden hat, insbesondere in welchem Umfang diese bei einer Verurteilung zu tragen sind.

2.3.

Das KStA hat der Angeklagten im Strafbefehlsverfahren – wie ausgeführt – eine Gebühr von CHF 200.00 auferlegt und beantragt die Bestrafung der angeklagten Person "im Sinne des Strafbefehls." Es stützt sich dabei auf das Dekret über die Verfahrenskosten vom 24. November 1987 (VKD). Nach § 15 Abs. 1 VKD beträgt die Gebühr für das Strafbefehlsverfahren einschliesslich des Vorverfahrens inklusive der Kanzleiaufwendungen CHF 200.00 bis CHF 10'000.00. Die Gebühr für Anklagen einschliesslich des Vorverfahrens und inklusive der Kanzleiaufwendungen beträgt CHF 300.00 bis CHF 15'000.00 (§ 15 Abs. 1^{bis} VKD).

2.4.

Vorerst ist davon auszugehen, dass sich die Gerichtsgebühren im Verfahren vor dem Einzelrichter des Spezialverwaltungsgerichtes nach den für das Spezialverwaltungsgericht aufgestellten Grundsätzen, konkret § 22 Abs. 1 lit. b VKD, bemessen. Zu prüfen ist somit, ob die im Strafbefehlsverfahren auferlegte Gebühr von CHF 200.00 angemessen ist bzw. ob eine Anklagegebühr von mindestens CHF 300.00 erhoben werden könnte.

2.5.

Bis zum 30. Juni 2019 hat das KStA eine Strafbefehlsgebühr von CHF 65.00 erhoben. Dieser Betrag basiert auf einem detaillierten Kostenausweis des KStA (Berechnung KStA vom 16. Oktober 2011). Nach der Erhöhung der Strafbefehlsgebühr auf CHF 200.00 wurde das KStA aufgefordert, den Nachweis des (erhöhten) Aufwandes des KStA zu erbringen. In einer ersten Eingabe vom 24. Oktober 2019 wurde ein Aufwand von rund CHF 60.00 ausgewiesen. In einer weiteren Stellungnahme wurde geltend gemacht, dass bisher nicht ausgewiesene allgemeine Kosten (betriebswirtschaftliche Kostenrechnung) wie angemessener Anteil an Miet- und Stromkosten, Gebäude- und Mobiliarunterhalt, Support durch andere Stellen wie HR, IT und Rechtsdienst sowie weitere anteilige Personalkosten zu berücksichtigen seien. Ebenso seien bei den Gemeindesteuerämtern anfallende allgemeine Kosten zu berücksichtigen. Insgesamt wurde eine Gebühr von CHF 100.00 als vertretbar erachtet.

2.6.

Bei der Festsetzung von Gebühren als Entschädigung für staatliche Leistungen sind das Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip zu beachten (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 245 StG N 6; Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Auflage, Zürich 2016, N 2762; AGVE 1998 S. 181). Das Kostende-

ckungsprinzip bedeutet, dass der Gesamtertrag der Gebühren die gesamten Kosten des betreffenden Verwaltungszweiges nicht oder nur geringfügig übersteigen darf (Ulrich Häfelin / Georg Müller / Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, a.a.O., N 2778). Das Äquivalenzprinzip konkretisiert das Verhältnismässigkeitsprinzip sowie das Willkürverbot. Demnach muss die Höhe der Gebühr im Einzelfall in einem vernünftigen Verhältnis stehen zum Wert, den die staatliche Leistung für die Abgabepflichtigen hat (Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, a.a.O., N 2786 ff.).

2.7.

Bei Anwendung der genannten Grundsätze ist leicht erkennbar, dass sich bei noch glaubhaften Kosten von CHF 100.00 weder eine Gebühr von CHF 300.00 (Anlagegebühr gemäss § 15 Abs. 1^{bis} VKD), noch eine Gebühr von CHF 200.00 (Strafbefehlsgebühr gemäss § 15 Abs. 1 VKD) halten lassen. Es liegt offensichtlich eine Verletzung des Kostendeckungsprinzips vor.

Ebenso wird das Äquivalenzprinzip verletzt. Die Ordnungsbussenverfahren sind im Regelfall aufgrund des weitgehend systematisierten Verfahrens und des in der Praxis entwickelten Ordnungsbussentarifs mit einem geringen Aufwand verbunden. Das zeigt sich geradezu exemplarisch, wenn bei Bussen von CHF 40.00 (Verletzung der Mitwirkungspflicht bei Aktenergänzungen) oder minimalen Bussen von CHF 50.00 Gebühren von CHF 200.00 erhoben werden.

2.8.

Das VKD ist in Ordnungsbussenverfahren damit nur insoweit anwendbar, als die im Sinne der §§ 15 Abs. 1 und 1^{bis} VKD angemessene Gebühr auf CHF 100.00 festzusetzen ist. Diese ist vom KStA mit der Busse zu beziehen.

3.

Zusammenfassend wird die vom KStA beantragte Busse von CHF 2'500.00 bestätigt. Die Gebühr ist von CHF 200.00 auf CHF 100.00 zu kürzen. Damit obsiegt der Angeklagte zu rund 5 %. Das ist zu geringfügig, um bei der Kostenverteilung berücksichtigt zu werden (VGE vom 2. Februar 2011 [WBE.2010.333]). Entsprechend hat er die Verfahrenskosten vollumfänglich zu tragen. Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Der Präsident erkennt:

1.

Gestützt auf § 235 Abs. 1 StG wird der Angeklagte wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zu einer Busse von CHF 2'500.00 verurteilt.

2.

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

3.

Die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 100.00 sowie der Kanzleigebühr von CHF 130.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 270.00, werden dem Angeklagten auferlegt.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

- den Angeklagten
- 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, 27. Mai 2020

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Kurmann