

**3-BU.2021.30**  
2019/10794

**Urteil vom 19. Mai 2021**

\_\_\_\_\_  
Besetzung      Präsident Heuscher  
                    Gerichtsschreiberin Betsche

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

\_\_\_\_\_  
Angeklagter        **A.**\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Gegenstand        **Strafbefehl Nr. 2019/10794**  
                          betreffend Ordnungsbusse

---

## **Der Präsident entnimmt den Akten:**

### **1.**

Anfang 2020 wurde A. (nachfolgend Angeklagter) die Steuererklärung 2019 zugestellt. Nachdem diese eingegangen war, wurde der Angeklagte mit Aktenergänzung vom 23. September 2020 aufgefordert, weitere Unterlagen einzureichen. Am 4. November 2020 erfolgte eine per A-Post Plus versandte Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der verlangten Unterlagen zur Steuererklärung 2019. Des Weiteren wurde der Angeklagte auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse) hingewiesen.

### **2.**

Da dem zuständigen Steueramt innert der Mahnfrist die Unterlagen zur Steuererklärung nicht zugehen, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

### **3.**

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 16. Dezember 2020 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 30.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

### **4.**

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 21. Dezember 2020 Einsprache.

### **5.**

In seiner Stellungnahme vom 23. Dezember 2020 beantragte das Gemeindesteueramt Q. die Abweisung der Einsprache.

### **6.**

Am 29. März 2021 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 16. April 2021 wurde der Angeklagte auf den 19. Mai 2021 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

### **8.**

Der Angeklagte ist nicht zur Verhandlung 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 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.

#### **3.**

Erscheint der 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.**

#### **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 nicht nur das Einreichen der Steuererklärung (§ 180 Abs. 2 StG), sondern auch die mündliche oder schriftliche Auskunftserteilung sowie das Vorlegen von Geschäftsbüchern, Belegen und weiteren Bescheinigungen sowie von Urkunden über den Geschäftsverkehr (§ 182 Abs. 2 StG). Die Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung und zur Mitwirkung 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 2019 unbestrittenermassen Wohnsitz in Q.. Somit war er verpflichtet, dem zuständigen Steueramt die mit der Aktenergänzung vom 23. September 2020 zusätzlich zur Steuererklärung 2019 verlangten Unterlagen einzureichen.

#### **1.3.**

Der Angeklagte wurde gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der per A-Post Plus versandten Mahnung vom 4. November 2020 reichte er innert der gesetzten Frist die verlangten Unterlagen zur Steuererklärung nicht ein.

#### **1.4.**

##### **1.4.1.**

Der Angeklagte bringt vor, er habe mit der Gemeinde Q. vereinbart, dass die Akten später eingereicht werden. Die Gemeinde Q. sei damit einverstanden gewesen. Seine Frau sei zu jenem Zeitpunkt hochschwanger gewesen und es sei ihr gesundheitlich nicht so gut gegangen, weshalb sie ein bisschen durcheinander gewesen seien.

##### **1.4.2.**

Das Gemeindesteuernamt Q. führt in der Vernehmlassung aus, der vom Angeklagten erwähnte Besuch beim Gemeindesteuernamt sei am Dienstag, 15. Dezember 2020, erfolgt. Zu diesem Zeitpunkt seien die Bussenanträge bereits gestellt worden. Es sei keine Auskunft dahingehend erteilt worden, dass die Busse infolge des Besuchs dahinfalle. Die Frist der letzten Mahnung sei zu jenem Zeitpunkt bereits verstrichen gewesen. Jedoch sei dem Angeklagten mitgeteilt worden, dass eingereichte Unterlagen in der noch nicht eröffneten Steuerveranlagung berücksichtigt werden könnten.

#### **1.4.3.**

Ausweislich der Sendungsverfolgung mit der Sendungsnummer aaa wurde die Sendung mit der letzten Mahnung am 5. November 2020 um 13:06 Uhr in den Briefkasten des Angeklagten gelegt. Dies wird vom Angeklagten nicht bestritten.

Sein Kontakt mit dem Gemeindesteueramt Q. erfolgte erst am 15. Dezember 2020 und somit zwanzig Tage nach Ablauf der ihm mit der Mahnung gesetzten Frist. Die diesbezüglichen Ausführungen des Gemeindesteueramtes Q. sind glaubhaft. Selbst wenn der Angeklagte nach diesem Kontakt irrtümlich davon ausgegangen wäre, dass die zugesicherte Berücksichtigung künftig eingereichter Unterlagen zu einem Dahinfallen der Busse führen würde, hatte er den Tatbestand der Verfahrenspflichtverletzung zu diesem Zeitpunkt bereits erfüllt.

Die nicht weiter substantiierten oder belegten Gesundheitsbeschwerden der Ehefrau des Angeklagten werden von ihm nicht als Grund für die unterlassene Mitwirkung angeführt und könnten diese auch nicht rechtfertigen.

Die Einwände des Angeklagten sind unbehelflich und vermögen die Nichteinreichung der zusätzlichen Unterlagen zur Steuererklärung 2019 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen.

Weitere Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Unterlagen zur Steuererklärung 2019 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuchs verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich.

Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der zusätzlichen Unterlagen zur Steuererklärung 2019 verletzt.

#### **1.5.**

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 konkret formulierten Mahnung bewusst gewesen sein, dass er die geforderten Unterlagen zur Steuererklärung innert der 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.

**1.6.**

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 Busse bei der Bestrafung von Verfahrenspflichtverletzungen wegen nicht eingereichter Unterlagen zur Steuererklärung in der Regel nach der Anzahl früherer gleichartiger Ordnungsbussen. Diesbezüglich hat das KStA einen einkommensunabhängigen, nicht zu beanstandenden Bussentarif ausgearbeitet. Das KStA beantragt eine Busse in der Höhe des Strafbefehls, also von CHF 30.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00).

Der Angeklagte hat sich zur Bussenhöhe nicht geäußert. Gemäss Anklageschrift musste er innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2014 bis 2018) wegen nicht eingereichter Unterlagen zur Steuererklärung noch nie gebüßt werden. Jedoch wurde er für die Steuerperiode 2017 wegen Nichteinreichens der Steuererklärung mit einer Busse von CHF 25.00 bestraft. Dies müsste sich grundsätzlich strafscharfend auswirken. Da die Vorinstanz vorliegend von einer Strafschärfung abgesehen hat, ist die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 30.00 zu bestätigen.

### **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 eine Gebühr von CHF 100.00 auferlegt. Diese ist angemessen und ist vom Angeklagten zu tragen (vgl. die ausführliche Begründung im SGE vom 27. Mai 2020 [3-BU.2020.17], Erw. III.2.).

#### **3.**

Nachdem die vom KStA beantragte Busse von CHF 30.00 bestätigt wird, unterliegt der Angeklagte und die Verfahrenskosten sind ihm vollumfänglich aufzuerlegen. 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 30.00 verurteilt.

#### 2.

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

#### 3.

Der Angeklagte hat die Kosten des Gerichtsverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 50.00 sowie der Kanzleigebühr von CHF 100.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 190.00, zu bezahlen.

#### 4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

---

Zustellung an:  
den Angeklagten  
das Kantonale Steueramt  
das Gemeindesteueramt Q.  
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. das Gesetz 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, 19. Mai 2021

**Spezialverwaltungsgericht**

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Betsche