

**3-BU.2024.101**  
2022/14449

**Urteil vom 23. Juli 2024**

\_\_\_\_\_  
Besetzung      Präsident Heuscher  
                     Gerichtsschreiberin Ha

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

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

\_\_\_\_\_  
Gegenstand        **Strafbefehl Nr. 2022/14449**  
                         betreffend Ordnungsbusse

---

**Der Präsident entnimmt den Akten:**

**1.**

Am 23. Januar 2023 wurde A.\_\_\_\_(nachfolgend Angeklagter) die Steuererklärung 2022 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde der Angeklagte am 4. Dezember 2023 erstmals gemahnt. Am 12. Januar 2024 erfolgte eine zweite, per A-Post Plus versandte Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Steuererklärung 2022 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 zugeing, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

**3.**

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 13. Februar 2024 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 3'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

**4.**

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 14. März 2024 Einsprache.

**5.**

In seiner Stellungnahme vom 15. April 2024 beantragte das Gemeindesteueramt Q.\_\_\_\_ die Abweisung der Einsprache.

**6.**

Mit Schreiben vom 7. Juni 2024 nahm der Angeklagte Stellung und reichte diverse Unterlagen ein.

**7.**

Am 14. Juni 2024 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."

**8.**

Mit Verfügung vom 20. Juni 2024 wurde der Angeklagte auf den 23. Juli 2024 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

**9.**

Mit Schreiben vom 8. Juli 2024 wurde dem Angeklagten die Vorladung zusätzlich per A-Post Plus zugestellt.

**10.**

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteueramt Q. \_\_\_\_\_ weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotizen und E-Mails vom 19. Juli 2024 und vom 22. Juli 2024).

**11.**

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 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 2022 unbestrittenermassen Wohnsitz in Q. \_\_\_\_\_. Somit war er verpflichtet, dem Gemeindesteueramts die Steuererklärung 2022 einzureichen.

#### **1.3.**

##### **1.3.1.**

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 12. Januar 2024 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein. Dies wird vom Angeklagten nicht bestritten.

##### **1.3.2.**

Der Angeklagte bringt vor, er habe die Steuererklärung 2022 nicht einreichen können, weil er unter psychischer, physischer und zeitlicher Belastung gestanden sei. Seine Lebensgefährtin sei während ihrer Schwangerschaft vom 2. Oktober 2023 bis am 7. Februar 2024 zu 100 % arbeitsunfähig gewesen bzw. unter strikter Bewegungs- und Bettruhe gestanden. Er habe daher den Fokus zu 100 % auf seine Familie gelegt. Als Beweismittel legte der Angeklagte allgemein gehaltene Arztzeugnisse seiner Partnerin B. \_\_\_\_\_ vom 6. Oktober 2023, 28. Oktober 2023, 3. November 2023 und vom 12. Dezember 2023 des Universitätsspitals Basel ins Recht.

##### **1.3.3.**

Der Angeklagte macht gesundheitliche Probleme seiner Partnerin während ihrer Schwangerschaft geltend. Dazu reicht er allgemein formulierte Arztzeugnisse betreffend seine Partnerin ein. Die vorgebrachten persönlichen Umstände mögen für die Partnerin des Angeklagten schwierig und belastend gewesen sein. Inwiefern der Angeklagte selbst von der gesundheitlichen Situation der Partnerin in seiner psychischen und physischen Konstitution derart beeinträchtigt worden sein sollte, so dass er konkret nicht in

der Lage gewesen war, seine persönliche Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches wahrzunehmen, vermag der Angeklagte hingegen nicht glaubhaft darzulegen oder nachzuweisen. Ihn betreffende Arztzeugnisse wurden nicht eingereicht. Die angeführten Vorbringen des Angeklagten stellen demnach keine Hinderungsgründe für ein rechtzeitiges Einreichen der Steuererklärung dar.

#### **1.3.4.**

Weitere Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2022 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich. Ferner legt der Angeklagte nicht dar, inwiefern es ihm nicht möglich gewesen sei, eine Drittperson mit dem Ausfüllen und Einreichen der Steuererklärung oder eines Fristerstreckungsgesuches zu beauftragen. Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2022 verletzt. Der objektive Tatbestand ist erfüllt.

#### **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, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 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.

#### **1.5.**

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.**

#### **3.1.**

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 3'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00).

#### **3.2.**

##### **3.2.1.**

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 42'000.00 (letztes rechtskräftiges steuerbares/satzbestimmendes Einkommen 2021) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt.

##### **3.2.2.**

Der Angeklagte macht geltend, die Bemessungsgrundlage für die Busse sei falsch. Das vom Gemeindesteuernamt eingesetzte bzw. von der Steuerkommission bestätigte steuerbare Einkommen entspreche nicht dem vom Angeklagten im Jahr 2021 erzielten Einkommen von CHF 0.00. Der Angeklagte stellt daher Antrag auf Aufhebung der Ordnungsbussen oder eventualiter auf neue Festsetzung der Busse mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 0.00.

##### **3.2.3.**

Gegen die Veranlagungsverfügung 2021 mit einem veranlagten Einkommen von CHF 42'000.00 wurde vom Angeklagten am 30. September 2023 Einsprache erhoben. Mit Einspracheentscheid vom 12. Dezember 2023 wurde die Einsprache abgewiesen. Gegen den Einspracheentscheid ist kein Rekurs eingelegt worden, womit das steuerbare Einkommen von CHF 42'000.00 rechtskräftig wurde. Weshalb für die Bussenbemessung nicht auf das in einem Rechtsmittelverfahren festgesetzte steuerbare Einkommen abgestellt werden sollte, ist nicht ersichtlich, zumal der Angeklagte seine Behauptungen weder glaubhaft gemacht, geschweige denn nachgewiesen hat.

#### **3.3.**

Der Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2017 bis 2021) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten bereits vier Mal ge-

büsst werden (2017, 2018, 2019, 2020). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 42'000.00 sowie bei der fünften Widerhandlung CHF 3'000.00.

**3.4.**

Nachdem die beantragte Busse dem aktuellen Bussentarif entspricht, ist die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 3'000.00 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 eine Gebühr von CHF 100.00 auferlegt. Diese ist angemessen und ist vom Angeklagten zu tragen (vgl. die ausführliche Begründung in SGE vom 27. Mai 2020 [3-BU.2020.17], Erw. III.2.).

#### **3.**

Nachdem die vom KStA beantragte Busse von CHF 3'000.00 und die Gebühren von CHF 100.00 bestätigt werden, 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 3'000.00 verurteilt.

**2.**

Der Angeklagte hat die 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 350.00 sowie der Kanzleigebühr von CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 40.00, insgesamt CHF 510.00, zu bezahlen.

**4.**

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

---

Zustellung an:  
den Angeklagten  
das Kantonale Steueramt  
das Gemeindesteueramt Q. \_\_\_\_\_

---

**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, Obere Vorstadt 37, 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 Verwaltungspflege 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. Juli 2024

**Spezialverwaltungsgericht**

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha