

3-BU.2025.105

2023/15075

Urteil vom 9. September 2025

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Ha

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

 vertreten durch B. _____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2023/15075**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Am 23. Januar 2024 wurde A._____ (nachfolgend Angeklagter) die Steuererklärung 2023 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde der Angeklagte am 11. November 2024 erstmals gemahnt. Am 14. Januar 2025 erfolgte eine zweite, per A-Post Plus versandte Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Steuererklärung 2023 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 21. Februar 2025 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 5'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl liess der Angeklagte mit undatiertem Schreiben (Postaufgabe vom 20. März 2025) Einsprache erheben.

5.

In seiner Stellungnahme vom 7. April 2025 beantragte das Gemeindesteu-
eramt Q._____ die Abweisung der Einsprache.

6.

Mit Schreiben vom 6. Mai 2025 liess der Angeklagte Stellung nehmen.

7.

Am 19. Juni 2025 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 24. Juni 2025 wurden der Angeklagte und sein Vertreter auf den 22. Juli 2025 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zuge-
stellt.

9.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteueramt Q. _____ weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 18. Juli 2025).

10.

Anlässlich der Verhandlung vor dem Spezialverwaltungsgericht wurden der Angeklagte und sein Vertreter befragt (Protokoll der Verhandlung vom 22. Juli 2025 [nachfolgend Protokoll]).

11.

Der Angeklagte liess mit Schreiben vom 25. Juli 2025 weitere Unterlagen einreichen.

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 2023 unbestrittenermassen Wohnsitz in R._____. Somit war er verpflichtet, dem Gemeindesteueramt Q._____ die Steuererklärung 2023 einzureichen.

1.3.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 14. Januar 2025 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein. Dies wird vom Angeklagten zu Recht nicht bestritten.

1.4.

1.4.1.

Der Angeklagte liess vorbringen, die Steuererklärung 2023 infolge Kommunikationsschwierigkeiten und innerfamiliärer Konflikte nicht fristgerecht eingereicht zu haben.

1.4.2.

Der Angeklagte habe nebst seiner unselbständigen Erwerbstätigkeit in einem 100 % Pensum als Polier bei der D._____ AG im Jahr 2016 das Einzelunternehmen C._____ in R._____ gegründet, um seinen "Jugendtraum" zu verwirklichen und unter anderem Kaffeeprodukte zu vertreiben (Protokoll). Der Angeklagte habe zu jener Zeit mit dem Einzelunternehmen gleichzeitig zwei Jobs gehabt und pro Tag zwischen 15 und 17 Stunden gearbeitet (Protokoll). Um unter anderem die Kommunikation, Administration und Weiteres professioneller zu organisieren, habe der Angeklagte im Januar 2023 zusammen mit zwei seiner Söhne, D._____ und E._____, die Gesellschaft F._____ GmbH in S._____ gegründet. Er habe die Marke "F._____" kreiert (Einsprache und Protokoll). Das Einzelunternehmen C._____ habe seit März 2023 keine operative Tätigkeit mehr.

1.4.3.

Die innerfamiliären Konflikte seien auf Differenzen zwischen D._____ und den restlichen Gesellschaftern der F._____ GmbH zurückzuführen. D._____ habe das Administrative der Gesellschaft – unter anderem die Webseite aaa – allein verwaltet. Aufgrund diverser Unstimmigkeiten habe D._____ die F._____ GmbH per Juni 2023 als Gesellschafter verlassen. Per 1. Juli 2023 habe D._____ die Marke "F._____" für die Einzelunternehmung G._____ angemeldet, jedoch per 21. Dezember 2023 löschen lassen (Swissregauszug vom 29. August 2025). D._____ habe zudem den Angeklagten und E._____ angezeigt (Protokoll).

1.4.4.

Die persönliche Situation des Angeklagten mag zwar belastend sein und wurde glaubhaft dargelegt. Nichtsdestotrotz hätte die Steuererklärung ausgefüllt und eingereicht oder zumindest ein weiteres Fristerstreckungsgesuch gestellt werden können. Der eingebrachte Einwand erweist sich als unbehelflich und vermag die Verfahrenspflichtverletzung nicht zu beheben.

1.5.

1.5.1.

Weiter wurde geltend gemacht, weder der Angeklagte noch dessen Ehefrau seien in der Lage, eine Steuererklärung auszufüllen und einzureichen. Der Angeklagte sei mit seiner Ehefrau im Jahr 1987 in die Schweiz eingereist. Sie hätten in Italien keine Steuererklärung ausfüllen müssen (Protokoll). Seit der Angeklagte und seine Ehefrau in die Schweiz eingereist seien, hätten sie die Steuererklärung von Anfang an von Dritten ausfüllen und einreichen lassen (Protokoll). Im internen Rollenverhältnis sei die Ehefrau des Angeklagten für den Haushalt und der Angeklagte für die Organisation des Administrativen zuständig (Protokoll). Die Ehefrau verfüge lediglich über bescheidene Deutschkenntnisse. Der Angeklagte habe den Vertreter B._____ mit der Einreichung der Steuerklärungen der vergangenen Jahre beauftragt (Protokoll). Der Vertreter sei ein Freund der Familie. Die Kommunikation zwischen dem Vertreter und dem Angeklagten habe jedoch nicht funktioniert, weshalb es zu den Verfahrenspflichtverletzungen gekommen sei (Einsprache und Protokoll).

1.5.2.

Die steuerpflichtige Person kann sich durch den Beizug eines Vertreters zum Ausfüllen der Steuererklärung nicht ihrer Verantwortlichkeit für das rechtzeitige Einreichen entledigen. Bei Bestehen eines Vertretungsverhältnisses hat sich die vertretene Person die Handlungen – und Unterlassungen – des Vertreters als eigene zurechnen zu lassen (vgl. VGE vom 2. Mai 2012 [WBE.2011.380]). Wenn der Vertreter nicht innert Frist handelte und insbesondere keine weiteren Fristerstreckungsgesuche einreichte, ist das dem Angeklagten anzulasten. Auch dieser Einwand erweist sich als unbegründet und ist vorliegend unbeachtlich.

1.6.

1.6.1.

Der Vertreter habe mit der Einsprache zusammen die Steuererklärung 2023 nachgereicht. Vorliegend ist die Steuererklärung 2023 am 20. März 2025 erstellt und versandt worden. Dem Angeklagten ist die letzte Mahnung gemäss Track & Trace der Schweizerischen Post per A-Post Plus am 15. Januar 2025 in den Briefkasten gelegt worden (Sendungsverfolgungsnummer 98.01.090561.20395852). Die letzte Mahnfrist lief vom 16. Januar 2025 bis am 4. Februar 2025. Die Steuererklärung 2023 wurde mithin über sechs Wochen nach Ablauf der Frist eingereicht.

1.6.2.

Die Erfüllung der Mitwirkungspflicht nach Ablauf der angesetzten Frist vermag die Ordnungswidrigkeit nicht mehr zu beseitigen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 235 StG N 49). Der sanktionswürdige Tatbestand der Verfahrenspflichtverletzung war im Zeitpunkt, in welche die angesetzte Frist ohne Einreichung der Steuererklärung abgelaufen war, erfüllt. Der Angeklagte durfte sich auch nicht darauf verlassen, dass der Vertreter die Steuererklärung einreichen würde, zumal die Steuererklärungen der Vorjahre bereits nicht rechtzeitig eingereicht worden seien. Der Angeklagte hätte sich zumindest rechtzeitig nach dem Stand erkundigen oder selbst ein Fristerstreckungsgesuch beim Gemeindesteuernamt Q._____ einreichen müssen. Dass die Kommunikation zwischen dem Angeklagten und dem Vertreter nicht funktioniert hatte, ist daher dem Angeklagten anzurechnen. Somit erweist sich dieser Einwand als unbehelflich und vermag die Verfahrenspflichtverletzung nicht zu begründen.

1.7.

Weitere Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2023 oder zumindest eines weiteren Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich. Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2023 verletzt. Der objektive Tatbestand von § 235 Abs. 1 StG ist vorliegend erfüllt.

2.

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.

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.

3.

Zusammenfassend ergibt sich, dass der 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). 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 5'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00).

5.2.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 219'900.00 (letztes rechtskräftiges steuerbares Einkommen 2022) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt.

5.3.

Anlässlich der Verhandlung machte der Angeklagte geltend, das mit Veranlagung 2022 festgelegte steuerbare Einkommen von CHF 219'900.00 sei unrealistisch und widerspiegle nicht die aktuelle Einkommenssituation. Der Angeklagte habe im Jahr 2022 Positionen in der Steuererklärung deklariert, die nicht näher hätten begründet werden können, weshalb die Steuerbehörden ihn mit einem derart hohen steuerbaren Einkommen ein-

geschätzt hätten. Er habe mit C._____ nicht derart viel Gewinn erwirtschaftet, sondern vieles befinde sich im Lager (Protokoll). Aufgrund interner Kommunikationsprobleme zwischen dem Angeklagten und dem Vertreter sei die inkorrekte Veranlagung 2022 jedoch nicht angefochten worden (Protokoll).

5.4.

Der Angeklagte wurde an der Verhandlung zur aktuellen finanziellen Situation befragt und um Nachreichung aktueller Lohnbelege ersucht. Der Angeklagte beziehe von F._____ GmbH keinen Lohn (Protokoll). Gemäss eingereichter Lohnbelege der H._____ vom Januar 2025 bis März 2025 erzielte der Angeklagte ein Nettoeinkommen während drei Monaten von total CHF 18'806.05. Seine Ehefrau erzielte gemäss Lohnbelegen der F._____ GmbH vom Januar 2025 bis März 2025 ein Nettoeinkommen während drei Monaten von total CHF 5'135.25 (Schreiben vom 25. Juli 2025 inkl. Beilagen). Hochgerechnet kann vorliegend aufgrund der glaubwürdigen Angaben des Angeklagten mit einem aktuellen jährlichen Einkommen der Ehegatten von rund CHF 95'700.00 gerechnet werden. Zugunsten des Angeklagten ist für die Bussenbemessung im Strafverfahren auf dieses tiefere Einkommen abzustellen.

5.5.

Der Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2018 bis 2022) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten bereits drei Mal gebüsst werden (2018, 2019, 2020). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von unter CHF 100'000.00 sowie bei der vierten Widerhandlung CHF 2'000.00.

5.6.

Gründe für eine weitere 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 der Angeklagte keinen konkreten Bussenantrag gestellt hat, ist von einem Antrag auf Aufhebung der Busse auszugehen. Vorliegend wird die vom KStA beantragte Busse von CHF 5'000.00 auf CHF 2'000.00 reduziert. Damit unterliegt der Angeklagte zu 2/5, weshalb ihm die Verfahrenskosten im Umfang von 2/5 aufzuerlegen sind.

Einer obsiegenden steuerpflichtigen Person ist für die Vertretung durch einen Anwalt, Notar oder Steuerberater eine angemessene Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG). Der Vertreter des Angeklagten erfüllt diese Voraussetzungen nicht, weshalb kein Anspruch auf Parteientschädigung besteht.

Der Präsident erkennt:

1.

Gestützt auf § 235 Abs. 1 StG wird der Angeklagte wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zu einer Busse von CHF 2'000.00 verurteilt.

2.

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

3.

Die Verfahrenskosten, bestehend aus einer Gerichtsgebühr von CHF 550.00, werden zu 2/5 dem Angeklagten mit CHF 220.00 auferlegt. Der Rest (CHF 330.00) wird auf die Staatskasse genommen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Angeklagten
den Vertreter des 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, 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 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, 9. September 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha