

3-BU.2025.112

2023/11317

Urteil vom 10. September 2025

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Ha

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

 vertreten durch B. _____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2023/11317**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Anfang 2024 wurde A. _____ (nachfolgend Angeklagter) die Steuererklärung 2023 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde der Angeklagte am 12. Juli 2024 erstmals gemahnt. Am 14. Oktober 2024 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 15. November 2024 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 100.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl liess der Angeklagte mit Schreiben vom 17. Dezember 2024 Einsprache erheben.

5.

In seiner Stellungnahme vom 24. Februar 2025 beantragte das Gemeindesteueramt Q. _____ die Abweisung der Einsprache.

6.

Der Angeklagte liess auf Aufforderung des KStA vom 30. April 2025 das ärztliche Attest vom 26. Mai 2025 einreichen.

7.

Am 23. Juli 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 28. Juli 2025 wurde der Angeklagte auf den 26. August 2025 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt. Nachdem die eingeschriebene Vorladung nicht abgeholt wurde, wurde diese dem Angeklagten nochmals mit A-Post Plus zugestellt.

9.

Am 26. August 2025 teilte C._____ mit, dass der Angeklagte aufgrund eines medizinischen Notfalles nicht zur Verhandlung erscheinen könne.

10.

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Akten der Verfahren 3-BU.2021.80 betreffend Ordnungsbusse 2017 und 3-BU.2023.54 betreffend Ordnungsbusse 2021 in Sachen des Angeklagten beigezogen.

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.

3.1.

Am Morgen des 26. August 2025 teilte C. _____ mit, der Angeklagte könne nicht zur heutigen Verhandlung erscheinen. Der Angeklagte halte sich aufgrund eines Notfalles in einem Spital in R. _____ auf. Sie machte geltend, sie handle im Auftrag des Angeklagten. Sie sei von der Familie des Angeklagten mit der Bearbeitung der Post beauftragt worden.

3.2.

Es ist festzustellen, dass C. _____ nicht bevollmächtigt – ein Ausweis über die Bevollmächtigung liegt nicht vor – und daher nicht berechtigt ist, rechtsgültig Verfahrenshandlungen im Namen des Angeklagten vorzunehmen. Einzig bevollmächtigt ist die Tochter B. _____ (Vollmacht vom 17. Dezember 2024). Infolgedessen kann der Angeklagte nicht als von der Erscheinungspflicht befreit gelten.

3.3.

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 2023 unbestrittenermassen Wohnsitz in S.____. Somit war er verpflichtet, dem Gemeindesteueramt die Steuererklärung 2023 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 14. Oktober 2024 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Der Angeklagte lässt durch seine zur Vertretung bevollmächtigte Tochter vorbringen, er sei aus diversen gesundheitlichen Gründen nicht in der Lage, eine Steuererklärung auszufüllen und einzureichen. Die Tochter des Angeklagten führte in der Einsprache weiter aus, sie habe die D.____ in T.____, mit der administrativen Unterstützung beauftragt. Sie habe eine Checkliste erhalten und werde die für die Erstellung einer Steuererklärung notwendigen Unterlagen bedingt durch ihre berufliche Tätigkeit im Ausland erst Ende Dezember 2024/Anfang Januar 2025 zusammenstellen können. "Ich garantiere Ihnen die Steuererklärung bis spätestens Ende Februar 2025 einzureichen."

1.3.3.

Das Regio Steueramt Q.____ hält in der Vernehmlassung unter anderem fest, dass der Angeklagte seit Jahren gebüsst werde, weil er die Steuererklärung nicht einreiche. Als Grund gebe er jeweils seine Krankheit an. Gemäss Urteil des Spezialverwaltungsgerichts vom 15. Dezember 2021 sei der Angeklagte jedoch darauf hingewiesen worden, dass die Fortdauer seiner Erkrankung künftig keine Verfahrenspflichtverletzung mehr

rechtfertigen könne. Der Angeklagte sei angehalten worden, für die Erledigung seiner Steuerangelegenheiten eine Drittperson zu beauftragen.

1.3.4.

Der Angeklagte hat auf Aufforderung des KStA, Sektion Bezug, das ärztliche Attest vom 26. Mai 2025, ausgestellt von E._____, Facharzt für Psychiatrie und Psychotherapie FMH, einreichen lassen. Daraus geht hervor, dass der Angeklagte weder in der Lage war

- "- sich auch nur Minuten später daran zu erinnern, welche Art Post er aus dem Briefkasten genommen hatte, respektive wohin er es gelegt hat, so dass diese nachher auch für Dritte nicht mehr auffindbar ist
- sich auch nur zeitnah zu notieren (was erledigt werden sollte) oder dies zeitnah mit Dritten zu kommunizieren,
- sich zu merken oder rechtzeitig zu notieren, dass Fristerstreckungen erstellt werden sollten
- noch Steuererklärungen bezüglich inhaltlichem Verständnis auszufüllen oder einzureichen, respektive auch Einsprachen gegen Steuereinschätzungen rechtzeitig einzureichen, da auch diese Einschätzungen kognitiv nicht mehr sinngemäss aufgefasst werden können respektive verlegt oder Erinnerlich sind.

Diese Unfähigkeit, alleine Administratives zu erledigen ergibt sich aus einer andauernden neurologischen und auch psychiatrischen Erkrankung bei welcher Nervenleitungen zunehmend zerstört werden können."

Die beim Angeklagten diagnostizierte multiple Sklerose schränke die kognitiven Fähigkeiten ein. Der Angeklagte sei bereits seit längerem nicht mehr in der Lage, eine Steuererklärung auszufüllen und einzureichen oder ein Fristerstreckungsgesuch zu stellen. Zudem leide der Angeklagte an einer chronisch depressiven Störung schwerer Art. Auch diese führe zu einer starken Einschränkung der geistigen Fähigkeiten wie Gedächtnis, Konzentration oder Organisationsfähigkeit. Der Angeklagte sei seit Jahren völlig allein und auf sich gestellt zu Hause. Seine Tochter sei sehr bemüht, könne aber aufgrund eigener Herausforderungen nur punktuell unterstützen.

1.4.

1.4.1.

Das tatbestandsmässige Verhalten bei der Verfahrenspflichtverletzung gemäss § 235 Abs. 1 StG besteht darin, dass der Täter die erforderlichen Massnahmen nicht ergreift bzw. in Bezug auf die Einreichung der Steuererklärung untätig bleibt. Für diese Passivität darf er gemäss den allgemeinen Regeln für das Unterlassungsdelikt nicht verantwortlich gemacht werden, wenn ihm die Handlungsfähigkeit bzw. Tatmacht fehlt, das heisst, wenn ihm die Fähigkeit zum Handeln aus physischen oder psychischen

Gründen abgeht (Basler Kommentar Strafrecht I, 4. Auflage, Basel 2019, Art. 11 N 120).

1.4.2.

Aufgrund des ärztlichen Attestes vom 26. Mai 2025 ist erstellt, dass der Angeklagte aus gesundheitlichen Gründen objektiv nicht in der Lage war, sich um die Einreichung der Steuererklärung 2023 bzw. eines Fristerstreckungsgesuchs zu kümmern. Aufgrund fehlender Tatmacht konnte der Angeklagte das tatbestandsmässige Verhalten bei der Verfahrenspflichtverletzung nicht erfüllen. Daran ändert auch die dem Angeklagten mit Urteil vom 15. September 2021 auferlegte Pflicht, sich bei der Erledigung der Steuererklärung um Hilfe zu kümmern, nichts. Aufgrund des Krankheitsverlaufes ist er dazu nicht mehr in der Lage.

2.

Der Angeklagte ist dementsprechend mangels Tatbestandsmässigkeit vom Vorwurf der Verletzung von Verfahrenspflichten gemäss § 235 Abs. 1 StG freizusprechen.

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. Nachdem der Angeklagte freigesprochen wird, sind die Kosten des Verfahrens auf die Staatskasse zu nehmen.

2.

Dem durch seine Tochter vertretenen Angeklagten wird keine Parteientschädigung ausgerichtet (§ 189 Abs. 2 StG).

Der Präsident erkennt:

1.

Der Angeklagte wird von Schuld und Strafe freigesprochen.

2.

Die Verfahrenskosten werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

den Angeklagten (2; mit Exemplar für die Vertreterin)

das Kantonale Steueramt

das Steueramt 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, 10. September 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha