

3-BU.2025.36
2022/18151

Urteil vom 25. März 2025

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Ha

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagte **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2022/18151**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Am 23. Januar 2023 wurde A._____ (nachfolgend Angeklagte) die Steuererklärung 2022 zugestellt. Die Angeklagte reichte die Steuererklärung 2022 ein.

2.

Das Gemeindesteueramt Q._____ forderte die Angeklagte mit Schreiben vom 26. Juni 2024 zur Aktenergänzung auf.

3.

Mit Schreiben vom 14. August 2024 wurde der Angeklagten per A-Post Plus eine letzte Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung zusätzlicher Unterlagen zur Steuererklärung 2022 zugesandt. Des Weiteren wurde die Angeklagte auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse) hingewiesen.

4.

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

5.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 4. Oktober 2024 wurde der Angeklagten eine Busse von CHF 80.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

6.

Gegen diesen Strafbefehl erhob die Angeklagte mit Schreiben vom 28. Oktober 2024 Einsprache.

7.

In seiner Stellungnahme vom 26. November 2024 beantragte das Gemeindesteueramt Q._____ die Abweisung der Einsprache.

8.

Am 7. Februar 2025 erhob das KStA beim Spezialverwaltungsgericht gegen die Angeklagte 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."

9.

Mit Verfügung vom 12. Februar 2025 wurde die Angeklagte auf den 25. März 2025 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

10.

Mit Schreiben vom 26. Februar 2025 wurde der Angeklagten die Vorladung zusätzlich per A-Post Plus zugestellt.

11.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteueramt Q. _____ weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 21. März 2025).

12.

Die 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 der 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 die 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.

1.2.

1.2.1.

Die steuerpflichtige Person trifft neben der Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung mit den notwendigen Beilagen auch eine allgemeine Auskunftspflicht zur Schliessung von Lücken in der Sachdarstellung und Beseitigung von Unklarheiten. Die Leitung des Veranlagungsverfahrens liegt in der Hand der Veranlagungsbehörde. Im Rahmen des Verhältnismässigkeitsgebots kann sie nach eigenem Ermessen entscheiden, welche Auskünfte und Unterlagen sie einholen bzw. ob sie eine Prüfung in den Räumlichkeiten des Steuerpflichtigen vornehmen oder die Unterlagen einverlangen will. Abhängig von den Umständen im Einzelfall können entweder mündliche oder schriftliche Auskünfte eingeholt oder kann die Vorlage von Beweismitteln (Bescheinigungen, Geschäftsunterlagen, Aufstellungen usw.) verlangt werden. Solange sich die Veranlagungsbehörde bei der Verfahrensleitung von sachlichen, namentlich auch von verfahrensökonomischen Überlegungen leiten lässt und den Steuerpflichtigen nicht ungerechtfertigt benachteiligt, steht es diesem nicht zu, einen anderen Verfahrensablauf zu verlangen und sich seinen Mitwirkungspflichten zu entziehen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 182 StG N 16 f., mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

Die Veranlagungsbehörde kann vom Steuerpflichtigen alle Auskünfte und Unterlagen verlangen, die für seine Veranlagung von Bedeutung sein können, vorausgesetzt, dass sie für den Steuerpflichtigen keinen unzumutbaren Aufwand bedingen (RGE vom 25. Oktober 2012 [3-RV.2011.194]; BGE 133 II 114 Erw. 3.5 = StE 2008 A 23.1 Nr. 15; BGE 120 Ib 417). Ist der Steuerpflichtige der Auffassung, die von ihm verlangten Auskünfte oder Unterlagen seien nicht notwendig oder deren Einreichung sei unzumutbar, so ist er gehalten, dies der Veranlagungsbehörde innert der gesetzten Frist unter Darlegung seiner Gründe mitzuteilen; ansonsten riskiert er, dass seine Weigerung als unbegründet angesehen wird (RGE vom 26. April 2012 [3-RV.2011.77]; AGVE 1989, S. 171).

1.2.2.

Das Gemeindesteueramt Q._____ ersuchte um zusätzliche Unterlagen:

"Lohnausweis 2022 der B._____ GmbH.

(Es wird der offizielle Lohnausweis für das Jahr 2022 benötigt. Es wurde mit der Steuererklärung den Lohnausweis vom 2021 (von Hand korrigiert) eingereicht.)"

Diese vom Gemeindesteueramt Q._____ verlangten Unterlagen dienten klarerweise der Eruiierung der Einkommensverhältnisse der Angeklagten. Es wurden die üblichen Unterlagen, welche der Steuererklärung beigelegt werden müssen, verlangt.

1.2.3.

Der von der Angeklagten eingereichte Lohnausweis der B._____ GmbH vom 18. Februar 2022 bezog sich auf den Zeitraum vom 1. Januar 2021 bis am 31. Dezember 2021. Dieser Lohnausweis wurde handschriftlich von "01.01.21 bis 31.12.21" von Hand auf "01.01.22" und "31.12.22" geändert. Da der Lohnausweis vom 18. Februar 2022 datiert, konnte es sich beim von der Angeklagten mit der Steuererklärung 2022 eingereichten Beleg klarerweise nicht um den für die erwähnte Steuererklärung 2022 benötigten Lohnausweis handeln. Es bestand somit bezüglich ihrer Einkommensverhältnisse für den Zeitraum vom 1. Januar 2022 bis am 31. Dezember 2022 begreiflicherweise Abklärungsbedarf.

1.3.

Die Angeklagte hatte am 31. Dezember 2022 unbestrittenermassen Wohnsitz in Q._____. Somit war sie verpflichtet, dem Gemeindesteueramt Q._____ die Aktenergänzung zur Steuererklärung 2022 einzureichen.

1.4.

1.4.1.

Die Angeklagte wurde gemahnt, was sie nicht bestreitet.

1.4.2.

Die Angeklagte bringt vor, sie habe ihre Steuererklärung 2022 durch einen beauftragten Treuhänder einreichen lassen. Sie habe nicht auf das Schreiben des Gemeindesteueramts Q._____ vom 13. August 2024 (recte: 14. August 2024) reagiert, weil sie gedacht habe, es handle sich um einen "Fake Brief".

1.4.3.

Das Gemeindesteueramt Q._____ hält in seiner Vernehmlassung vom 26. November 2024 fest, die Angeklagte hätte sich nach Empfang der letzten Mahnung (Versand per A-Post Plus) mit dem Gemeindesteueramt in Verbindung setzen können (und müssen), um die Richtigkeit des Schreibens abzuklären. Dies sei aber nicht geschehen.

1.4.4.

Es wäre vorliegend der Angeklagten ohne Weiteres zuzumuten gewesen, sich beim Gemeindesteueramt Q._____ über die Korrektheit der letzten Mahnung vom 14. August 2024 zu informieren. Angesichts der Tatsache, dass gegen die Angeklagte gemäss Bussenregister bereits eine Ordnungsbusse betreffend Nichteinreichen zusätzlicher Unterlagen zur Steuererklärung (im Jahr 2018) sowie bereits vier Bussen betreffend Nichteinreichen der Steuererklärung (in den Jahren 2010, 2017, 2020 sowie 2021) ausgefällt worden sind, erscheint der Einwand der Angeklagten, die (nicht zuletzt per A- Post Plus versandte) letzte Mahnung des Gemeindesteueramts Q._____ sei ein "Fake Brief" gewesen, als nicht glaubhaft. Er erweist sich als reine Schutzbehauptung.

1.4.5.

Die Angeklagte brachte weiter vor, sie habe die korrekte "Lohnabrechnung" (recte: Lohnausweis 2022) nachträglich eingereicht, da die "alte Lohnabrechnung scheinbar falsch" gewesen sei.

1.4.6.

Die Angeklagte rief am 11. Oktober 2024 beim Gemeindesteueramt Q._____ an und nahm Stellung zur versäumten Reaktion auf die letzte Mahnung vom 14. August 2024. Sie reichte den korrekten Lohnausweis vom 11. Oktober 2024 für den Zeitraum vom 1. Januar 2022 bis 31. Dezember 2022 mit E-Mail vom 11. Oktober 2024 ein.

Die letzte Mahnfrist zur Einreichung der zusätzlichen Unterlagen zur Steuererklärung 2022 war jedoch am 4. September 2024 abgelaufen. Die Angeklagte reichte die verlangten Unterlagen somit rund fünf Wochen nach Ablauf der Frist ein.

1.4.7.

Die Erfüllung der Mitwirkungspflicht nach Ablauf der angesetzten Frist vermag die Ordnungswidrigkeit nicht mehr zu beseitigen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 235 StG N 49). Der sanktionswürdige Tatbestand der Verfahrenspflichtverletzung war im Zeitpunkt, in welchem die angesetzte Frist ohne Einreichung zusätzlicher Unterlagen zur Steuererklärung abgelaufen war, erfüllt. Der Einwand der Angeklagten erweist sich als unbegründet und vermag die Pflichtverletzung nicht zu beheben.

1.4.8.

Weitere Gründe, welche der Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Aktenergänzung zur Steuererklärung 2022 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich. Die Angeklagte hat damit ihre Pflicht zur fristgerechten Einreichung zusätzlicher Un-

terlagen zur Steuererklärung 2022 verletzt. Der objektive Tatbestand ist erfüllt.

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, 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.

Der Angeklagten musste aufgrund der Aufforderung und Mahnung sowie der früher ausgefallten Busse bewusst gewesen sein, dass sie die zusätzlichen Unterlagen zur Steuererklärung 2022 bis zur angesetzten Frist hätte einreichen müssen. Dennoch hat sie dies unterlassen, womit sie zumindest fahrlässig handelte. Folglich erweist sich auch der subjektive Tatbestand von § 235 Abs. 1 StG als erfüllt.

1.6.

Zusammenfassend ergibt sich, dass die 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 bei der Nichteinreichung von Aktenergänzungen nach dem einkommensunabhängigen Busentarif. Massgebend ist die Anzahl früherer Ordnungsbussen. Das KStA beantragt eine Busse in der Höhe des Strafbefehls, also von CHF 80.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00).

3.2.

Die Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2017 bis 2021) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten/Nichteinreichen einer

Aktenenergänzung bereits ein Mal gebüsst werden (2018). Gemäss Bussentarif des KStA beträgt die Busse bei der zweiten Widerhandlung für das Nichteinreichen einer Aktenenergänzung CHF 80.00. Nachdem sich die Angeklagte nicht zur Bussenhöhe äusserte und die beantragte Busse dem aktuellen Bussentarif entspricht, ist die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 80.00 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.

Nachdem die vom KStA beantragte Busse von CHF 80.00 und die Gebühren von CHF 100.00 bestätigt werden, unterliegt die Angeklagte und die Verfahrenskosten sind ihr vollumfänglich aufzuerlegen. Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

3.

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

4.

Die Angeklagte macht geltend, "am Rand des Existenzminimums" zu leben und sich "keine unnötigen Rechnungen/Bussen erlauben" könne. Sie macht sinngemäss geltend, die Busse nicht bezahlen zu können.

Ob die Busse bezahlt werden kann, ist nicht Gegenstand des Ordnungsbussenverfahrens. Dazu ist ein schriftliches Gesuch um Erlass der Busse oder Teilzahlung in Raten beim Kantonalen Steueramt zu stellen.

Der Präsident erkennt:

1.

Gestützt auf § 235 Abs. 1 StG wird die Angeklagte wegen Verletzung von Verkehrspflichten zu einer Busse von CHF 80.00 verurteilt.

2.

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

3.

Die Angeklagte hat die Gerichtsgebühr von CHF 50.00 zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Angeklagte
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 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, 25. März 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha