

3-BU.2025.63
2023/11023

Urteil vom 29. April 2025

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Ha

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagte **A. _____**

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2023/11023**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Am 23. Januar 2024 wurde A._____ (nachfolgend Angeklagte) die Steuererklärung 2023 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde die Angeklagte am 17. Juli 2024 erstmals gemahnt. Am 2. 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 die Angeklagte auf die Folgen im Unterlassungsfall (insbesondere Busse bis CHF 10'000.00) hingewiesen.

2.

Da dem zuständigen Steueramt innert 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. November 2024 wurde der Angeklagten eine Busse von CHF 400.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob die Angeklagte mit Schreiben vom 9. Dezember 2024 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 7. Januar 2025 beantragte das Gemeindesteueramt Q._____ die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 24. 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."

7.

Mit Verfügung vom 26. Februar 2025 wurde die Angeklagte auf den 29. April 2025 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteueramt Q._____ weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 25. April 2025).

9.

Anlässlich der Verhandlung vor dem Präsidenten des Spezialverwaltungsgerichts wurde die Angeklagte befragt (Protokoll der Verhandlung vom 29. April 2025 [nachfolgend: Protokoll]).

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.

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.

Die Angeklagte hatte am 31. Dezember 2023 unbestrittenermassen Wohnsitz in R._____. Somit war sie verpflichtet, dem Gemeindesteueramt Q._____ die Steuererklärung 2023 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Die Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 2. Oktober 2024 reichte sie innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Die Angeklagte bringt in der Einsprache vor, sie "habe Anfangs September online versucht zu verlängern," dies sei ihr jedoch nicht gelungen. In jener Zeit habe die Angeklagte zu ihrem Vater fliegen müssen, welcher sich notfallmässig im Spital befunden habe. Nach der Rückkehr habe die Angeklagte die Steuererklärung 2023 vergessen.

1.3.3.

Anlässlich der Verhandlung hielt die Angeklagte fest, sie habe kein schriftliches Fristerstreckungsgesuch verfasst und eingereicht, weil sie nebst ihren zwei unselbständig ausgeübten Arbeitstätigkeiten bei B._____ AG und bei C._____ AG auch keine Kraft zum Verfassen eines Fristerstreckungsgesuches gehabt habe. Ihr Vater habe nach dem Erdbeben in der Türkei unter Angst gelitten und sei in der Folge erkrankt bzw. seine Beine hätten keine Kraft mehr gehabt. Die Angeklagte sei deshalb von Ende September 2024 bis am 11. Oktober 2024 (während den Schulferien im Herbst 2024) in S._____, Türkei, bei ihrem Vater gewesen (Protokoll).

1.3.4.

Die letzte Mahnung vom 2. Oktober 2024 wurde der Angeklagten am 3. Oktober 2024 zugestellt. Die letzte Mahnfrist lief somit am 23. Oktober 2024 ab. Die Ausführungen zur beruflichen und persönlichen Situation der Angeklagten mit der Hilfeleistung zu Gunsten von Familienmitgliedern sind glaubhaft und nachvollziehbar. Dies ändert jedoch nichts daran, dass die Angeklagte während der gesamten letzten Mahnfrist – oder zumindest nach ihrer Rückkehr aus der Türkei ab dem 12. Oktober 2024 – die Steuererklärung 2023 hätte ausfüllen, oder ein Fristerstreckungsgesuch hätte einreichen oder zumindest eine Drittperson damit hätte beauftragen können und müssen. Die Einwände der Angeklagten sind damit unbehelflich und vermögen die Nichteinreichung der Steuererklärung 2023 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen.

1.3.5.

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

Der 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 sie die ausgefüllte Steuererklärung 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.

1.5.

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 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 400.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00).

3.2.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen der Angeklagten von CHF 35'100.00 (rechtskräftiges steuerbares Einkommen 2022) aus. Dies wurde der Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. In der Zwischenzeit wurde jedoch das steuerbare Einkommen mit der Veranlagung 2023 vom 17. Dezember 2024 rechtskräftig auf CHF 27'800.00 festgesetzt. Da dieser Betrag somit das letzte rechtskräftig veranlagte steuerbare Einkommen darstellt, ist zugunsten der Angeklagten für die Bussenbemessung im Strafverfahren auf dieses tiefere Einkommen abzustellen.

3.3.

Die Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2018 bis 2022) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten bereits zwei Mal gebüsst werden (2018, 2021). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 27'800.00 sowie bei der dritten Wiederhandlung CHF 200.00.

3.4.

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.

Nachdem die vom KStA beantragte Busse von CHF 400.00 auf das von der Angeklagten beantragte Mass (CHF 200.00, Protokoll) reduziert wird, sind der Angeklagten keine Verfahrenskosten aufzuerlegen.

Nicht vertretenen Angeklagten wird keine Parteientschädigung ausgerichtet (§ 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.).

Der Präsident erkennt:

1.

Gestützt auf § 235 Abs. 1 StG wird die Angeklagte wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zu einer Busse von CHF 200.00 verurteilt.

2.

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

3.

Die Verfahrenskosten werden auf die Staatskasse genommen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Angeklagte
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 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, 29. April 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha