

3-BU.2025.82
2023/14028

Urteil vom 24. Juni 2025

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Ha

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2023/14028**
 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 20. September 2024 erstmals gemahnt. Am 23. 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. Januar 2025 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 125.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit an den Vorsteher des Departementes Finanzen und Ressourcen (DFR) gerichtetem Schreiben vom 3. Februar 2025 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 5. März 2025 beantragte das Gemeindesteu-
eramt Q._____ die Abweisung der Einsprache.

6.

Der Angeklagte nahm mit an den Vorsteher des DFR gerichtetem Schreiben vom 18. März 2025 Stellung.

7.

Am 29. April 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 13. Mai 2025 wurde der Angeklagte auf den 24. Juni 2025 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

9.

Der Angeklagte reichte die "Rückäusserung zur Vorladung" vom 16. Juni 2025 unter Beilage von zwei, inhaltlich nicht übereinstimmenden "Erklärung(en) unter Eid" vom 16. Juni 2025 und weitere Unterlagen ein:

"[E]s sei im Geiste der vertraglichen Wahrhaftigkeit gefordert:

Es sei beantragt, die Strafbefehle [sic] 2023/14028 [sic] und 2023/14029 [sic] für nichtig zu erklären; und

es sei festzustellen, dass die vertraglichen Vereinbarungen die Einreichung einer Steuererklärung [sic] für das Jahr 2023 nichtig machen; und

es sei gefordert, dass die beiliegende Erklärung unter Eid, welche die vertragliche Befreiung von der Steuererklärungspflicht 2023 [sic] verbindlich dokumentiert, als souveränes Zeugnis der Wahrheit gewürdigt werde, es sei denn, sie werde Punkt für Punkt unter gleichwertiger Haftung widerlegt; und

es sei beantragt, dass der durch die rechtswidrigen Strafbefehle [sic] entstandene Aufwand durch die Behörde [sic] ausgeglichen werde; und

es sei respektvoll vorgeschlagen, die Pauschalzahlung von 26'000 Schweizer Franken [sic] als Erfüllung der Steuerpflicht 2023 [sic] anzuerkennen, um Frieden im Sinne der Ehre und des Vertrages zu schaffen, (...)."

Weiter wurden Fragen ("Ergänzende Erkundigungen") zu "vertraglichen Vereinbarungen" gestellt.

10.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Regio-Steueramt Q. _____ weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotizen vom 20. und 23. Juni 2025).

11.

Anlässlich der Verhandlung vor dem Präsidenten des Spezialverwaltungsgerichts wurde der Angeklagte befragt (Protokoll der Verhandlung vom 24. Juni 2025 [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 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.

Der Angeklagte stellte in seinen Eingaben und an der Verhandlung (jeweils unter Verweis auf die Erklärungen unter Eid vom 16. Juni 2025; Protokoll) die Legitimation des Staates zur Steuererhebung und die Anwendung der entsprechenden Gesetzgebung in Frage. Wiederholt wird auf "vertragliche Vereinbarungen", insbesondere auch auf eine "Sicherungs-Übereinkunft [Security Agreement]" und ein "Akzept (Annahme für Wert) im Einklang mit der öffentlichen Geldpolitik und US House Joint Resolution 192" verwiesen. Sodann wird die Steuerdeklarationspflicht 2023 ebenso unter Verweis auf eine Zahlung bzw. ein "angenommenes" Angebot von CHF 26'000.00 verneint.

1.2.

Die Haltung des Angeklagten, wonach für die Steuererhebung und auch im Ordnungsbussenverfahren eine öffentlich-rechtliche Legitimation des Staates fehle, ist nicht massgeblich. Vielmehr gilt das von ihm als richtig bezeichnete Vorgehen im vorliegenden, vom öffentlichen Recht bestimmten Verfahren nicht. Es besteht kein zivilrechtliches Vertragsverhältnis ("pacta sunt servanda") zwischen Gemeinwesen und den steuerpflichtigen Personen im Allgemeinen und dem Angeklagten im Speziellen. Die Steuererhebung ist nicht privater Natur. Schleierhaft bleibt, wie denn die öffentlich-rechtliche Haftung privatisiert werden könnte. Eine Anerkennung der vom Angeklagten vorgebrachten Rechtsgrundlagen und der (behaupteten stillschweigend anerkannten) "vertraglichen Vereinbarungen" ist weder möglich noch erfolgt. Insofern lassen sich aus den "Erklärungen unter Eid" vom 16. Juni 2025 keine irgendwie gearteten Ansprüche ableiten. Anwendbar ist das geltende schweizerische und aargauische Recht, insbesondere das aargauische StG, welches nicht gegen höheres Recht verstösst. Dementsprechend bleiben auch ausländische Gesetze wie die vom Angeklagten angerufene "US House Joint Resolution 192" ohne Einfluss auf seine Pflicht, im Kanton Aargau eine Steuererklärung für die Kantons- und Gemeindesteuern 2023 einzureichen.

1.3.

Natürliche Personen sind auf Grund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton haben (§ 16 Abs. 1 StG). Für diese im Hoheitsgebiet des Gemeinwesens ansässigen natürlichen Personen besteht die Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung gemäss § 180 Abs. 2 StG voraussetzungslos. An diese Pflicht wurde mit den Mahnungen vom 20. September 2024 (auf diese nimmt der Angeklagte in der "Erklärung unter Eid" vom 16. Juni 2025 in Ziff. xiii selbst Bezug) und vom 23. Oktober 2024 ausdrücklich erinnert (vgl. Erw. 2.3. nachfolgend). Behörden brauchen darüber hinaus gesetzlich festgelegte Pflicht-

ten nicht zu beweisen. Ebenso wenig haben sie sich als Behörden besonders zu legitimieren.

2.

2.1.

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).

2.2.

Der Angeklagte hatte am 31. Dezember 2023 unbestrittenermassen Wohnsitz in R. _____. Somit war er verpflichtet, dem zuständigen Steueramt die Steuererklärung 2023 einzureichen.

2.3.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 23. Oktober 2024 (Zustellung der Sendung mit der Nummer aaa gemäss Track & Trace am 24. Oktober 2024; zur Gültigkeit der Zustellung von A-Post-Plus-Sendungen: VGE vom 18. Juli 2018 [WBE.2018.155]) reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

2.4.

2.4.1.

Der Angeklagte stützt sich wiederholt auf von ihm mit den Behörden abgeschlossene Verträge, den bisherigen Schriftenwechsel mit dem Leiter des KStA und dem Vorsteher des DFR sowie auf die "Erklärung(en) unter Eid" vom 16. Juni 2025. Es wird gestützt darauf die Nichtigkeit des Strafbefehls geltend gemacht.

2.4.2.

Wie bereits ausgeführt beruht das Steuerrechtsverhältnis nicht auf irgendwelchen von Privaten einseitig als massgeblich erklärten Vereinbarungen, sondern auf der gesetzlichen Ordnung. Steuerabkommen zwischen Privaten und den Steuerbehörden, wie sie der Angeklagte behauptet, wären jedenfalls unzulässig (Bundesgerichtsurteil vom 11. Februar 2010, Erw. 3.1 (2C_296/2009 = StR 2010 S. 453). Sämtliche Einwendungen des Angeklagten sind daher ungeeignet, seine Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung für die Kantons- und Gemeindesteuern 2023 "weg zu vereinba-

ren". Auch pauschale Steuerzahlungen vermögen die Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung 2023 nicht aufzuheben.

2.4.3.

Gestützt auf diese Erwägungen ist auch keine Nichtigkeit des Strafbefehls – dieser wurde durch die Einsprache ohnehin aufgehoben – festzustellen. Das vorinstanzliche Verfahren entspricht der gesetzlichen Ordnung.

2.4.4.

Weitere Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2023 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich. Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2023 verletzt.

2.5.

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, 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 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.

2.6.

Zusammenfassend ergibt sich, dass der Angeklagte gegen § 235 Abs. 1 StG verstossen hat und dementsprechend zu bestrafen ist.

3.

Es liegen weder Rechtfertigungsgründe noch Schuldausschliessungs- oder -milderungsgründe vor.

4.

4.1.

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 125.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00).

4.2.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 67'600.00 (letztes rechtskräftiges steuerbares Einkommen 2022) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Der Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2018 bis 2022) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten noch nie gebüsst werden. Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 67'600.00 sowie bei der ersten Widerhandlung CHF 125.00.

5.

Nachdem sich der Angeklagte weder zum relevanten Einkommen noch zur Bussenhöhe äusserte und die beantragte Busse dem aktuellen Bussentarif entspricht, ist die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 125.00 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 125.00 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 125.00 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 Gerichtsgebühr von CHF 200.00, zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Angeklagten
das Kantonale Steueramt
das Regio-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, 24. Juni 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha