

3-BU.2025.84

2023/13733

Urteil vom 22. Juli 2025

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Ha

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagte **A.**_____

vertreten durch Treuhandgesellschaft Peter Stumpp, Hörnliallee 129,
4125 Riehen

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2023/13733**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Am 23. Januar 2024 wurde A._____ (nachfolgend Angeklagte) die Steuererklärung 2023 zugestellt. Die Angeklagte reichte die Steuererklärung 2023 ein (Posteingang beim Gemeindesteueramt Q._____ am 6. August 2024).

2.

Das Gemeindesteueramt Q._____ forderte die von der Angeklagten beauftragte Treuhandgesellschaft Peter Stumpp (nachfolgend Vertreterin) mit Schreiben vom 12. September 2024 zur Aktenergänzung auf.

3.

Mit Schreiben vom 25. Oktober 2024 wurde der Angeklagten per A-Post Plus eine letzte Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung zusätzlicher Unterlagen zur Steuererklärung 2023 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 9. Januar 2025 wurde der Angeklagten eine Busse von CHF 40.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

6.

Gegen diesen Strafbefehl erhob die Angeklagte mit Schreiben vom 20. Januar 2025 Einsprache.

7.

In seiner Stellungnahme vom 10. Februar 2025 beantragte das Gemeindesteueramt Q._____ die Abweisung der Einsprache.

8.

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

10.

Mit Schreiben vom 18. Juni 2025 ersuchte die Vertreterin um Verschiebung der Verhandlung.

11.

Mit E-Mail vom 19. Juni 2025 informierte das Spezialverwaltungsgericht die Vertreterin über den neuen Verhandlungstermin und wies darauf hin, dass die Verhandlung nicht erneut verschoben werden könne.

12.

Mit Verfügung vom 20. Juni 2025 wurde die Angeklagte und deren Vertreterin neu auf den 22. Juli 2025 vorgeladen.

13.

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

14.

Weder die Angeklagte noch deren Vertreterin sind 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 bzw. deren Vertreterin – 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; E-Mail vom 19. Juni 2025).

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.

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

1.3.

1.3.1.

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 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).

1.3.2.

Das Gemeindesteueramt Q._____ ersuchte die Angeklagte um genau bezeichnete zusätzliche Unterlagen:

"Zins- und Saldoausweis 2023 des B._____ Bankkontos mit IBAN aaa (Falls das Konto im Jahr 2022 oder 2023 saldiert wurde, bitte um Saldierungsnachweis.)"

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

1.3.3.

Die Angeklagte hatte in den Vorjahren das betroffene B._____ Bankkonto jeweils deklariert, zuletzt mit Beleg vom Jahr 2021 (Aktennotiz vom 21. Juli 2025). Da die Angeklagte in den Jahren 2022 und 2023 das B._____ Bankkonto nicht mehr in ihrer Steuererklärung aufführte, ersuchte das Gemeindesteueramt Q._____ um Einreichung des Nachweises über den Kontostand und erkundigte sich gleichzeitig, ob das Bankkonto allenfalls im Jahr 2022 oder 2023 saldiert worden sei. Es bestand somit bezüglich ihrer Vermögensverhältnisse für das Steuerjahr 2023 begreiflicherweise Abklärungsbedarf.

1.4.

1.4.1.

Die Angeklagte wurde mehrfach gemahnt, was sie nicht bestreitet.

1.4.2.

Die Angeklagte liess vorbringen, die Aktenergänzung nicht eingereicht zu haben, weil die Angeklagte auf einen Internetbetrüger hereingefallen sei und ihr ganzes Vermögen verloren habe. Die Aktenergänzung sei nicht möglich gewesen, da die Angeklagte "nicht mehr im Besitz des Geldes" sei. Die Treuhandgesellschaft Peter Stumpp habe das Gemeindesteueramt Q._____ informiert. Als Beweismittel liess die Angeklagte gleichzeitig ein leeres Strafantragsformular und die pendente Auftragsbestätigung über eine Zahlung von CHF 9'424.20 an das KStA, Sektion Bezug, vom 17. Januar 2025 einreichen.

1.4.3.

Das Gemeindesteueramt Q._____ hielt fest, weder die Angeklagte noch die Vertreterin hätten sich fristgerecht mit dem Gemeindesteueramt in Verbindung gesetzt, um die sachdienlichen Unterlagen einzureichen oder um den Sachverhalt darzulegen.

1.4.4.

Ob die Angeklagte die Steuerrechnung 2024 bezahlt hat oder nicht, ist im vorliegenden Verfahren nicht relevant. Im Ordnungsbussenverfahren wird geprüft, ob die Angeklagte ihre Verfahrenspflichten verletzt hat und die Ordnungsbusse zu Recht vom KStA ausgesprochen wurde. Ebenso wenig ist relevant, ob und wie die Angeklagte ihr Vermögen verloren hat. Sie hätte sich einfach mit den verlangten Unterlagen über ihre Vermögensverhältnisse und Vermögenserträge ausweisen können.

1.4.5.

Selbst wenn das Vermögen der Angeklagten wie behauptet nicht mehr vorhanden gewesen sein sollte, so ist in Anbetracht des Prinzips der Unmassgeblichkeit der Einkommens- und entsprechend der Vermögensverwendung dennoch das B._____ Bankkonto der Angeklagten per Stichtag vom 31. Dezember 2023 zu deklarieren. Wenn das Konto im Jahr 2022 oder im Jahr 2023 saldiert worden ist, so ist entsprechend ein Saldierungsnachweis einzureichen. Den Zins- und Saldonachweis 2023 des B._____ Bankkontos einzuholen, wäre für die Angeklagte denn auch nicht mit einem unzumutbaren Aufwand verbunden gewesen, zumal ihr dies in den Vorjahren gelang. Als wirtschaftlich Berechtigte des betroffenen Bankkontos hatte die Angeklagte Zugang zu den entsprechenden Dokumenten.

Die Vorbringen der Angeklagten vermögen die Verfahrenspflichtverletzung nicht zu beseitigen.

1.4.6.

Die steuerpflichtige Person kann sich durch den Beizug einer Vertreterin 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 – der Vertreterin als eigene zurechnen zu lassen (vgl. VGE vom 2. Mai 2012 [WBE.2011.380]).

1.4.7.

Entgegen den Aussagen der Angeklagten hat die Treuhandgesellschaft Peter Stumpp auch nicht Kontakt mit dem Gemeindesteueramt Q._____ aufgenommen bezüglich Vermögensverlust infolge eines Betrugsfalles. Es ist nicht ersichtlich, weshalb das Gemeindesteueramt Q._____ wahrheitswidrig festhalten sollte, keine Informationen von der Angeklagten oder von ihrer Vertreterin betreffend ihrer Vermögenssituation erhalten zu haben.

1.4.8.

Weitere Gründe, welche der Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Aktenergänzung zur Steuererklärung 2023 oder zumindest eines Frister-

streckungsgesuches verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich. Die Angeklagte hat damit ihre Pflicht zur fristgerechten Einreichung zusätzlicher Unterlagen zur Steuererklärung 2023 verletzt. Der objektive Tatbestand von § 235 Abs. 1 StG 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 Mahnungen bewusst gewesen sein, dass sie die zusätzlichen Unterlagen zur Steuererklärung 2023 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 Bussentarif. Massgebend ist die 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 40.00 (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 2018 bis 2022) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten/Nichteinreichen zusätzlicher Unterlagen zur Steuererklärung nie gebüsst werden. Gemäss Bussentarif des KStA beträgt die Busse bei der ersten Widerhandlung für das Nichteinreichen einer Aktenergänzung CHF 40.00. 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 40.00 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 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.).

3.

Nachdem die vom KStA beantragte Busse von CHF 40.00 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).

Der Präsident erkennt:

1.

Gestützt auf § 235 Abs. 1 StG wird die Angeklagte wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zu einer Busse von CHF 40.00 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 100.00 zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Angeklagte
die Vertreterin der Angeklagten
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, 22. Juli 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha