

3-BU.2025.95

2023/14231

Urteil vom 22. Juli 2025

Besetzung

Präsident Heuscher
Gerichtsschreiberin Ha

Anklagebehörde

Steueramt des Kantons Aargau

Angeklagter

A._____

Gegenstand

Strafbefehl Nr. 2023/14231
betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Am 23. Januar 2024 wurde A._____ (nachfolgend Angeklagter) die Steuererklärung 2023 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde der Angeklagte am 5. August 2024 erstmals gemahnt. Am 11. September 2024 erfolgte die zweite Mahnung. Mit Schreiben vom 13. Dezember 2024 wurde dem Angeklagten eine dritte, per A-Post Plus versandte Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Steuererklärung 2023 inklusive aller Beilagen zugestellt. 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 zuzuging, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 17. Januar 2025 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 600.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 21. Februar 2025 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 20. März 2025 beantragte das Gemeindesteueramt Q._____ die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 16. Mai 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."

7.

Mit Verfügung vom 19. Mai 2025 wurde der Angeklagte auf den 22. Juli 2025 vorgeladen. Zudem wurde er aufgefordert, ein Arztzeugnis einzureichen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

Mit Schreiben vom 3. Juli 2025 reichte der Angeklagte dem Spezialverwaltungsgericht ein Arztzeugnis ein.

9.

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

10.

Der 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 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.

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 Q.____. Somit war er verpflichtet, dem Regionalen Steueramt Q.____ die Steuererklärung 2023 einzureichen.

1.3.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der dritten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 13. Dezember 2024 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein. Dies wird vom Angeklagten nicht bestritten.

1.4.

1.4.1.

Bei Bussen nach § 182 StG handelt es sich ungeachtet der geläufigen Bezeichnung als Ordnungsbusse um echte Strafen (vgl. den Titel des 10. Teils des StG "Steuerstrafrecht" sowie § 99 Kantonsverfassung und §§ 242 ff. StG; Kurt Eichenberger, Verfassung des Kantons Aargau, Textausgabe mit Kommentar, Aarau 1986, § 99 N 2). Folglich gelten die allgemeinen Grundsätze des Straf- und Strafverfahrensrechts.

Im Strafverfahren muss die (Anklage-)Behörde den massgeblichen Straftatbestand nachweisen. Bleiben beim Strafrichter objektive Zweifel offen, ob der Straftatbestand tatsächlich verwirklicht wurde, muss er nach dem Grundsatz "in dubio pro reo" freisprechen (vgl. Art. 10 Abs. 3 StPO). Voraussetzung für die Auferlegung einer Ordnungsbusse ist somit die Überzeugung der Strafbehörde bzw. des Strafrichters, dass der Steuerpflichtige seine Steuererklärung bzw. die Aktenergänzung zur Steuererklärung trotz Mahnung tatsächlich nicht eingereicht hat.

1.4.2.

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 Handlungsmöglichkeit bzw. Tatmacht fehlt, das heisst, wenn ihm die Fähigkeit zum Handeln aus physischen oder psychischen Gründen abgeht. Die Beurteilung erfolgt *ex post*, also objektiviert (Basler Kommentar Strafrecht I, 4. Auflage, Basel 209, Art. 11 N 120).

1.5.

1.5.1.

Der Angeklagte brachte in der Einsprache vor, er befände sich "in psychologischer Behandlung [...] und [werde] medikamentenmässig noch eingestellt. [Er] habe [...] Gedächtnisprobleme und vergesse alles was [er] nicht im Handy im Kalender eintrage". Der Angeklagte "versichere [dem KStA], das [sei] nicht böswillig und [er] werde die Erklärung noch dieses Wochenende einreichen."

1.5.2.

Der Angeklagte wurde mit Verfügung vom 19. Mai 2025 aufgefordert, dem Spezialverwaltungsgericht mit einem detaillierten Arztzeugnis nachzuweisen, dass er vom 15. Dezember 2024 bis zum 3. Januar 2025 nicht in der Lage war, eine Steuererklärung auszufüllen oder ein Fristerstreckungsgesuch einzureichen.

1.5.3.

Der Angeklagte hat die Steuererklärung 2023 zwar nicht nachgereicht. Dem eingereichten Arztzeugnis vom 3. Juli 2025 von B._____, Standortleiter und Leitender Oberarzt C._____, D._____ AG (nachfolgend: D._____), kann hingegen entnommen werden, dass der Angeklagte im Zeitraum vom 15. Dezember 2024 bis zum 3. Januar 2025 "krankheitsbedingt (Zustand nach Arbeitsunfall, depressive Störung, Schlafstörungen, Konzentrationsstörungen) erstmals nicht in der Lage [war], seine eigenen Angelegenheiten fristgerecht zu erledigen." Gleichzeitig wurde festgehalten, dass "aus ärztlich-psychiatrischer Sicht von Bestrafung abgesehen werden [sollte]."

Mit dem Arztzeugnis vom 6. Februar 2025 attestierte E._____, Assistenzarzt C._____, D._____, dass der Angeklagte aus Krankheitsgründen aktuell nicht hafterstehungsfähig und im Zeitraum vom 7. Februar 2025 bis am 11. März 2025 zu 100 % unfallbedingt arbeitsunfähig gewesen sei.

1.5.4.

Die Arztzeugnisse äussern sich zu den Unfallfolgen für den Angeklagten, insbesondere bei der Alltagsbewältigung. Es wird explizit festgehalten, dass der Angeklagte infolge Depressions-, Schlaf- und Konzentrationsstörungen nicht in der Lage war, die ihn betreffenden Angelegenheiten fristgerecht zu erledigen. Es ist dementsprechend auch glaubhaft, dass der Angeklagte aufgrund seiner Gedächtnisstörungen und Einstellung der Medikamente alles vergass, was er nicht explizit in den Kalender seines Mobiltelefons eingetragen hatte.

1.5.5.

Insgesamt ergeben sich genügend Hinweise darauf, dass der Angeklagte im Zeitraum der letzten Mahnfrist vom 15. Dezember 2024 bis am 3. Januar 2025 aus gesundheitlichen Gründen weder in der Lage war, die Steuererklärung 2023 auszufüllen und einzureichen, noch ein weiteres Fristerstreckungsgesuch zu stellen oder eine Drittperson damit zu beauftragen. Die Aussagen des Angeklagten erweisen sich zusammen mit den Arztzeugnissen als glaubhaft. In dubio pro reo ist von der Sachverhaltsdarstellung des Angeklagten auszugehen.

Somit konnte der Angeklagte aufgrund fehlender Tatmacht das tatbestandsmässige Verhalten bei der Verfahrenspflichtverletzung nicht erfüllen.

1.6.

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.

2.

Nachdem der Angeklagte freigesprochen wird und die vom KStA beantragte Busse von CHF 600.00 nicht bestätigt wird, sind dem Angeklagten keine Verfahrenskosten aufzuerlegen. Nicht vertretenen Angeklagten wird keine Parteientschädigung ausgerichtet (§ 189 Abs. 2 StG).

Der Präsident erkennt:

1.

Der Angeklagte wird von Schuld und Strafe freigesprochen.

2.

Die Kosten des Verfahrens sind auf die Staatskasse zu nehmen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

den Angeklagten

das Kantonale Steueramt

das Regionales 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 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