

3-BU.2025.135

2024/76

Urteil vom 20. Januar 2026

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Ha

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A._____**

vertreten durch Dr. Andreas Dudli, Advokaturbureau Brunner & Dudli,
Hinterlauben 12, 9000 St. Gallen

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2024/76**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Am 12. November 2024 wurde A._____ (nachfolgend Angeklagter) die Grundstückgewinnsteuererklärung 2024 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde der Angeklagte am 20. Februar 2025 erstmals gemahnt. Am 24. April 2025 erfolgte eine zweite, per A-Post Plus versandte Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Grundstückgewinnsteuererklärung 2024 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 Grundstückgewinnsteuererklärung zuzuging, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 24. Juni 2025 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 250.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl liess der Angeklagte mit Schreiben vom 2. Juli 2025 Einsprache erheben.

5.

In seiner Stellungnahme vom 23. Juli 2025 beantragte das Gemeindesteueramt Q._____ die Abweisung der Einsprache.

6.

Mit Schreiben vom 29. September 2025 liess der Angeklagte Stellung zur Eingabe des Gemeindesteueramts Q._____ nehmen und Beweismittel einreichen.

7.

Das Gemeindesteueramt Q._____ nahm mit Schreiben vom 3. Oktober 2025 erneut Stellung.

8.

Am 21. November 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."

9.

Mit Verfügung vom 25. November 2025 wurden der Angeklagte und dessen Vertreter auf den 20. Januar 2026 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

10.

Mit Schreiben vom 8. Dezember 2025 wurde dem Angeklagten die Vorladung zusätzlich per A-Post Plus zugestellt.

11.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteueramt Q._____ weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotiz vom 15. Januar 2026).

12.

Der Angeklagte sowie sein Vertreter verzichteten auf die Teilnahme an der Verhandlung und reichten eine Stellungnahme ein (Schreiben und E-Mail vom 19. Januar 2026).

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.

Mit Schreiben vom 19. Januar 2026 verzichtete der Angeklagte auf die Teilnahme an der Verhandlung und ersuchte das Gericht, 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). Gewinne aus der Veräusserung von im Kanton gelegenen Grundstücken des Privatvermögens oder Anteilen an solchen unterliegen der Grundstückgewinnsteuer (§ 95 Abs. 1 StG). Steuerpflichtig ist die veräussernde Person (§ 100 Abs. 1 StG).

1.2.

Mit Kaufvertrag vom tt.mm. 2024 (Datum der öffentlichen Beurkundung) verkauften der Angeklagte und seine Exfrau als Gesamteigentümer die Liegenschaft Q._____ aaa. Mit der Veräusserung wurde der Angeklagte für seinen anteiligen Grundstückgewinn steuerpflichtig. Damit traf ihn auch die Verfahrenspflicht, dem Gemeindesteueramt Q._____ die Grundstückgewinnsteuererklärung 2024 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Ausweislich der Akten sandte das Gemeindesteueramt Q._____ dem Angeklagten die erste Mahnung vom 20. Februar 2025 und die letzte Mahnung vom 24. April 2025 mit A-Post Plus zu. Der Angeklagte liess mit der Einsprache und Stellungnahme jedoch vorbringen, er habe sich vom 11. Mai 2025 bis zum 2. Juli 2025 in Untersuchungshaft befunden, weshalb er die Grundstückgewinnsteuererklärung innert Frist nicht habe einreichen können. Der Angeklagte liess festhalten, dass er "infolge der Haft gar nicht in der Lage war, Post zu empfangen."

1.3.2.

Der Angeklagte machte zwar geltend, während der Haft keine Post empfangen zu haben. Er hat jedoch zu Recht nicht bestritten, die letzte Mahnung vom 24. April 2025 erhalten zu haben. So ist vorliegend mit Track & Trace eine Zustellung der mit A-Post Plus versandten letzten Mahnung vom 24. April 2025 dokumentiert (Sendungsnummer bbb; Sendungsverfolgung mit Zustellung am 25. April 2025).

Weder das Formular für die Grundstückgewinnsteuererklärung noch die Mahnungen vom 20. Februar 2025 und vom 24. April 2025 wurden von der Schweizerischen Post an das Gemeindesteueramt Q._____ retourniert oder wurden als nicht zustellbar erfasst. Zustellprobleme sind damit weder wahrscheinlich noch ausgewiesen. Es ist daher von einer gültigen Zustellung der letzten Mahnung vom 24. April 2025 auszugehen.

1.3.3.

Die letzte Mahnfrist begann am 26. April 2025 zu laufen und endete am Donnerstag, 15. Mai 2025. Es ist unbestritten, dass innert Frist keine Grundstückgewinnsteuererklärung eingereicht wurde.

1.3.4.

Der Angeklagte machte mit der Einsprache geltend, er habe während der Untersuchungshaft keine Post empfangen können. Ebensowenig habe er die Steuererklärung für Grundstückgewinne ausfüllen und einreichen können. Er reichte Beweismittel ein, mit denen eine Inhaftierung vom 11. Mai 2025 bis am 2. Juli 2025 belegt wurde. In der Stellungnahme liess der Angeklagte weiter festhalten: Der Angeklagte "war kurz vor der Inhaftierung dabei, die Unterlagen zusammenzustellen. Diese musste er infolge der kürzlich durchgeführten Scheidung zuerst organisieren, was sich als langwierig herausgestellt hat, weshalb er die Arbeiten am 11. Mai 2025 noch nicht abgeschlossen hatte." Der Angeklagte machte sinngemäss geltend, dass er die letzte Frist im Zeitraum vom 11. Mai 2025 bis zum Fristablauf am 15. Mai 2025 haftbedingt nicht nutzen konnte.

1.3.5.

Das Gemeindesteueramt Q._____ hielt fest, über die Haft des Angeklagten im Zeitraum vom 11. Mai 2025 bis 2. Juli 2025 nicht im Bilde gewesen zu sein (Stellungnahme vom 3. Oktober 2025). Zudem sei das Gemeindesteueramt Q._____ "der Ansicht, dass der Einsprecher vor der Haft die Möglichkeit hatte mit uns in Verbindung zu treten, um das Versäumnis zu regeln (Fristerstreckung etc.)".

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.

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 2019, Art. 11 N 120).

1.4.3.

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).

1.5.

1.5.1.

Es steht fest, dass der Angeklagte am 11. Mai 2025 verhaftet wurde. Anhand der Vollmacht des Angeklagten an den Rechtsvertreter ist ersichtlich, dass der Angeklagte ab dem 12. Mai 2025 in Sachen "Strafverfolgung" vertreten wurde. Mit Entscheid des Zwangsmassnahmenrichters des Kreisgerichtes R._____ vom 14. Mai 2025 wurde Untersuchungshaft angeordnet und der Vertreter als amtlicher Verteidiger eingesetzt.

1.5.2.

Aus der ab dem 11. Mai 2025 bestehenden Haft und aus der daraus resultierenden eingeschränkten Handlungsfähigkeit (üblicherweise Schriftenperre und Kontaktverbot) ist ohne weiteres zu schliessen, dass es dem Angeklagten objektiv nicht möglich war, die letzte 20-tägige Mahnfrist, welche bis zum 15. Mai 2025 dauerte, einzuhalten und die Steuererklärung für Grundstückgewinne auszufüllen und einzureichen. Es fehlte insoweit die Tatmacht und damit eine objektive Strafbarkeitsvoraussetzung.

1.6.

1.6.1.

Festzuhalten ist weiter, dass dem Angeklagten auch in der Folge keine Verfahrenspflichtverletzung vorgeworfen werden kann.

Der Strafbefehl des KStA vom 24. Juni 2025 wurde dem Angeklagten gemäss Track & Trace am 26. Juni 2025 an der Wohnadresse in Q._____ zugestellt (Sendungsnummer ccc). Dass der Strafbefehl dem Angeklagten während der Haft zuging, ist wahrscheinlich, da der Vertreter des Angeklagten mit der Einsprache gegen den Strafbefehl auf die noch bestehende Haft hinwies.

Mit Schreiben vom 2. Juli 2025 reichte der Rechtsvertreter ein Gesuch um Fristverlängerung zur Einreichung der Grundstückgewinnsteuererklärung bis zum 30. August 2025 ein (vgl. Einsprache gegen den Strafbefehl vom

2. Juli 2025, Ziff. III. Rz 5). Im Schreiben des Vertreters vom 4. September 2025 wurde auf eine Mitteilung des Vertretungsverhältnisses betreffend Grundstückgewinnsteuer vom 31. Juli 2025 verwiesen und darum ersucht, mit der Steuerveranlagung noch zuzuwarten. In der Stellungnahme vom 19. Januar 2026 wurde weiter ausgeführt, dass der Angeklagte jeweils beim Gemeindesteuernamt Q._____ vorgesprochen und mündlich um Fristerstreckungen ersucht habe. Diese habe er auch erhalten.

Dessen ungeachtet erfolgte die Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer mit Verfügung vom 23. Juli 2025 nach Ermessen. Nachdem der Angeklagte die mit 23. September 2025 datierte Grundstückgewinnsteuererklärung dem Gemeindesteuernamt Q._____ (Posteingang: 26. September 2025) einreichte, wurde die Ermessensveranlagung in eine ordentliche Veranlagung umgewandelt und erwuchs in Rechtskraft. (Aktennotiz vom 15. Januar 2026).

1.6.2.

Insgesamt ist in dubio pro reo von der Sachverhaltsdarstellung des Angeklagten auszugehen, wonach er ab dem 2. Juli 2025 (Einsprache gegen den Strafbefehl und Schreiben an das Gemeindesteuernamt vom 2. Juli 2025) und nach der Haftentlassung um Fristerstreckungen ersuchte und die Steuererklärung innert erstreckter Frist einreichte. Eine weitere Mahnung nach der Haftentlassung ist nicht aktenkundig. Insoweit kann dem Angeklagten auch nach der Haftentlassung keine Verfahrenspflichtverletzung vorgeworfen werden.

1.7.

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, sind die Kosten des Verfahrens auf die Staatskasse zu nehmen.

3.

3.1.

Einer obsiegenden steuerpflichtigen Person ist für die Vertretung durch einen Anwalt, Notar oder Steuerberater eine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

3.2.

Die Parteientschädigung wird gemäss dem Dekret über die Entschädigung der Anwälte vom 10. November 1987 (Anwaltstarif, AnwT) festgelegt.

3.3.

Vorliegend beträgt der Streitwert CHF 250.00. Es ist von einem geringen Aufwand, einer geringeren Bedeutung und keiner besonderen Schwierigkeit auszugehen. Es rechtfertigt sich daher, angesichts des doppelten Schriftenwechsels, die reduzierte Parteientschädigung in Anwendung von § 8a Abs. 1 lit. a Ziff. 1 und Abs. 2 AnwT, § 8b Abs. 2 AnwT sowie § 8c Abs. 1 AnwT auf CHF 300.00 (inkl. MWSt und Auslagen) festzusetzen.

Der Präsident erkennt:

1.

Der Angeklagte wird von Schuld und Strafe freigesprochen.

2.

Die Kosten des Gerichtsverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird eine Parteientschädigung von CHF 300.00 (inkl. MWSt) ausgerichtet.

Zustellung an:
den Angeklagten
den Vertreter des Angeklagten
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, 20. Januar 2026

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha