

3-BU.2026.48
2024/4799

Urteil vom 21. April 2026

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Sciolli

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2024/4799**
 betreffend Ordnungsbusse

Der Präsident entnimmt den Akten:

1.

Anfang 2025 wurde A._____ (nachfolgend Angeklagter) die Steuererklärung 2024 zugestellt. Nachdem diese nicht eingegangen war, wurde der Angeklagte am 14. Juli 2025 erstmals gemahnt. Mit Schreiben vom 4. September 2025 wurde der Angeklagte letztmals gemahnt. Gleichzeitig wurde dem Angeklagten eine Fristerstreckung für die Einreichung der Steuererklärung bis zum 30. September 2025 gewährt. 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 14. Oktober 2025 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 4'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 11. November 2025 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 19. Dezember 2025 beantragte das Gemeindesteueramt Q._____ die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 20. Februar 2026 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 23. Februar 2026 wurde der Angeklagte auf den 21. April 2026 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

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

9.

Anlässlich der Verhandlung vor dem Präsidenten des Spezialverwaltungsgerichts wurde der Angeklagte befragt (Protokoll der Verhandlung vom 21. April 2026 [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 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.

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 2024 unbestrittenermassen Wohnsitz in Q._____. Somit war er verpflichtet, dem zuständigen Steueramt die Steuererklärung 2024 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Das Schreiben des Gemeindesteueramtes Q._____ vom 4. September 2025 war einerseits als "letzte Mahnung" bezeichnet, andererseits wurde das Fristerstreckungsgesuch des Angeklagten mit einer letzten Frist bis zum 30. September 2025 bewilligt. Trotz rechtsgenügender Zustellung dieser per A-Post Plus versandten Mahnung vom 4. September 2025 reichte der Angeklagte innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Der Angeklagte bringt in der Einsprache vor, er habe die Steuererklärung nicht aus bösem Willen nicht ausgefüllt. Er habe einem Steuerberater den Auftrag erteilt, die Steuererklärung 2024 vor Ablauf der letzten Frist einzureichen. Leider habe der Steuerberater diesen Auftrag nicht ausgeführt. Als er dies bemerkt habe, habe er sofort reagiert und die Steuererklärung 2024 selbst ausgefüllt und nachgereicht (Protokoll).

Anlässlich der Verhandlung teilte der Angeklagte ausserdem mit, dass er in den letzten drei Jahren in einer psychisch sehr belastenden Beziehung gewesen sei, da seine Partnerin an Krebs erkrankt und depressiv gewesen sei. Zudem habe er alle Kosten tragen müssen (Protokoll).

1.3.3.

Selbst wenn ein Dritter mit der Erledigung der Steuererklärung beauftragt wurde, verfährt das diesbezügliche Vorbringen des Angeklagten, der Steuerberater habe die Steuererklärung 2024 nicht rechtzeitig eingereicht, nicht.

Er hätte die Einreichung der Steuererklärung durch den Steuerberater vor Ablauf der letzten Frist kontrollieren müssen. Die Wirkungen von Verfahrenshandlungen oder auch Unterlassungen des Vertreters treten nämlich vollumfänglich beim Steuerpflichtigen ein (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 176 StG N 11, mit Hinweisen). Somit muss sich der Angeklagte auch anrechnen lassen, dass allenfalls sein Vertreter die Steuererklärung nicht rechtzeitig eingereicht hat.

1.3.4.

Es ist zwar glaubhaft und nachvollziehbar, dass die vorgebrachten persönlichen Umstände, insbesondere die Erkrankung der Partnerin, schwierig und belastend sind. Dass bzw. inwieweit der Angeklagte aufgrund seiner persönlichen Situation quasi "handlungsunfähig" war, ist jedoch nicht erstellt. Der Angeklagte macht weder substantiierte Ausführungen dazu, noch vermag er zu belegen, dass er nicht in der Lage war die Steuererklärung einzureichen.

1.3.5.

Den Akten ist zu entnehmen, dass die Steuererklärung 2024 dem Gemeindesteuernamt Q._____ am 20. Oktober 2025 zugegangen ist (Vernehmung des Gemeindesteuernamtes Q._____ vom 19. Dezember 2025). Nachdem die letzte Mahnfrist am 30. September 2025 abgelaufen war, traf die Steuererklärung 2024 mithin fast drei Wochen zu spät ein.

Die Erfüllung der Mitwirkungspflicht nach Ablauf der angesetzten Frist vermag die Ordnungswidrigkeit nicht mehr zu beseitigen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 235 StG N 49). Der sanktionswürdige Tatbestand der Verfahrenspflichtverletzung war im Zeitpunkt, in welchem die angesetzte Frist ohne Einreichung der Steuererklärung abgelaufen war, folglich erfüllt.

1.3.6.

Weitere Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2024 verunmöglicht hätten, sind nicht ersichtlich. Der Angeklagte hat damit seine Pflicht zur fristgerechten Einreichung der Steuererklärung 2024 verletzt.

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, 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.

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, der früher ausgefallten Bussen 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.

1.5.

Zusammenfassend ergibt sich, dass der 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 4'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00).

3.2.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 55'700.00 (letztes rechtskräftiges steuerbares/satzbestimmendes Einkommen 2023) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt.

3.3.

Der Angeklagte musste gemäss Anklageschrift innerhalb der letzten fünf Steuerperioden (d.h. bezüglich der Steuerveranlagungen der Jahre 2019 bis 2023) wegen Verletzung von Verfahrenspflichten bereits fünf Mal gebüsst werden (2019, 2020, 2021, 2022, 2023).

3.4.

Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen bis zu CHF 60'000.00 bei alleinstehenden Personen bei der dritten Widerhandlung CHF 800.00, bei der vierten Widerhandlung CHF 2'000.00 und bei der fünften Widerhandlung CHF 4'000.00. Ab der sechsten Widerhandlung ist die Busse verschuldensabhängig und kann auf maximal CHF 10'000.00 festgesetzt werden. Mit jeder weiteren Widerhandlung wiegt das Verschulden schwerer, was sich in der ansteigenden Busshöhe im Wiederholungsfalle niederschlägt.

3.5.

3.5.1.

Der Angeklagte hat trotz fünf Vorstrafen die Steuererklärung ein weiteres Mal nicht fristgerecht eingereicht. Aufgrund der Vorstrafen musste dem Angeklagten klar sein, dass eine weitere Säumnis erneut zu einer Strafe führen muss. Dessen ungeachtet hat er sich nicht in erforderlichem Masse um die Steuererklärung gekümmert, was eine erhebliche Uneinsichtigkeit in das fehlbare Verhalten zum Ausdruck bringt. Das ist strafscharfend zu berücksichtigen.

3.5.2.

Der Angeklagte ist seit Jahren säumig, hat an der Verhandlung aber glaubhaft gemacht, dass er mit der Beauftragung des Steuerberaters alles darangesetzt hat, dass die Steuererklärung 2024 pünktlich eingereicht wird. Sobald er – wenn auch nach Ablauf der letzten Frist – feststellte, dass der Steuerberater die Steuererklärung nicht fristgerecht eingereicht hatte, hat der Angeklagte sie selbst ausgefüllt und innerhalb von drei Wochen nach Ablauf der letzten Frist eingereicht. Damit hat der Angeklagte sofort nach Ablauf der Frist gehandelt und es ist ersichtlich, dass er besondere Anstrengungen unternommen hatte, um die negativen Folgen der Pflichtverletzung doch noch zu verhindern. Das ist strafmindernd zu würdigen.

3.5.3.

Der Angeklagte hält zu seinen finanziellen Verhältnissen fest, dass er in den letzten drei Jahren seine krebserkrankte Partnerin finanziell habe unterstützen müssen. Die Busse verunmögliche es ihm unter anderem, die anstehenden Steuern zu begleichen. Er sei einsichtig und bemühe sich, seinen Willen zur Besserung zu zeigen. Das ist glaubhaft. Der damit etwas erhöhte Strafempfindlichkeit des Angeklagten ist bei der Bussenbemessung ebenfalls strafmindernd Rechnung zu tragen.

3.6.

Neben der erhöhten Strafempfindlichkeit hat sich der Angeklagte um die Erfüllung seiner Verhaltenspflichten – wenn auch verspätet – bemüht. Das ist zu Gunsten des Angeklagten zu berücksichtigen.

Vorliegend ist eine Busse von CHF 3'000.00 dem Verschulden des Angeklagten angemessen. Dementsprechend ist die von der Vorinstanz ausgesprochene Busse von CHF 4'000.00 auf CHF 3'000.00 zu reduzieren.

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 antragsgemäss reduziert wird, sind dem Angeklagten keine Verfahrenskosten aufzuerlegen. Nicht vertretenen Angeklagten wird keine Parteientschädigung ausgerichtet (§ 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 3'000.00 verurteilt.

2.

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

3.

Die Kosten des Gerichtsverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Angeklagten
das Kantonale Steueramt
das 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, 21. April 2026

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Scioli