

3-BU.2026.95
2024/15201

Urteil vom 21. September 2026

Besetzung Präsident Heuscher
 Gerichtsschreiberin Scioli

Anklagebehörde **Steueramt des Kantons Aargau**

Angeklagter **A.**_____

Gegenstand **Strafbefehl Nr. 2024/15201**
 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. Am 12. November 2025 erfolgte eine zweite, per A-Post Plus versandte Mahnung unter Ansetzung einer Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Steuererklärung 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 Steuererklärung zugeing, wurde beim Steueramt des Kantons Aargau (KStA), Sektion Bezug, ein Bussenantrag gestellt.

3.

Mit Strafbefehl des KStA, Sektion Bezug, vom 18. Februar 2026 wurde dem Angeklagten eine Busse von CHF 3'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00) auferlegt.

4.

Gegen diesen Strafbefehl erhob der Angeklagte mit Schreiben vom 10. März 2026 Einsprache.

5.

In seiner Stellungnahme vom 10. Juni 2026 beantragte das Gemeindesteu-
eramt Q._____ die Abweisung der Einsprache.

6.

Am 14. Juli 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 16. Juli 2026 wurde der Angeklagte auf den 25. August 2026 vorgeladen. Gleichzeitig wurde die Anklage zugestellt.

8.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteuernamt Q. _____ sowie beim Gemeindesteuernamt R. _____ weitere Abklärungen vorgenommen (Aktennotizen vom 20. und 24. August 2026).

9.

Mit Telefonat vom 25. August 2026 gelangte der Angeklagte an das Spezialverwaltungsgericht und ersuchte um die Ansetzung eines neuen Termins für die Verhandlung (Aktennotiz vom 25. August 2026).

10.

Mit Verfügung vom 26. August 2026 wurde der Angeklagte neu auf den 21. September 2026 vorgeladen.

11.

Anlässlich der Verhandlung vor dem Präsidenten des Spezialverwaltungsgerichts wurde der Angeklagte befragt (Protokoll der Verhandlung vom 21. September 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 Gemeindesteueramts Q.____ die Steuererklärung 2024 einzureichen.

1.3.

1.3.1.

Der Angeklagte wurde mehrfach gemahnt. Trotz rechtsgenügender Zustellung der zweiten, per A-Post Plus versandten Mahnung vom 12. November 2025 reichte er innert der gesetzten Frist keine Steuererklärung ein.

1.3.2.

Der Angeklagte bringt mit Einsprache und an der Verhandlung (Protokoll) vor, er habe in den letzten Jahren finanzielle Schwierigkeiten gehabt. Aufgrund des mit seiner Ex-Partnerin für die gemeinsamen Kinder vereinbarten Unterhaltsmodells miete er eine Wohnung für sich in Q.____ für CHF 1'000.00 pro Monat sowie eine weitere Wohnung für sich und seine zwei in Deutschland lebenden Kinder bei S.____ für EUR 2'400.00 pro Monat. Dieses Modell werde bereits seit zehn Jahren so beibehalten. Steuerlich könne er die Kosten für die Wohnung in Deutschland nicht abziehen. Zudem zahle er für die Kinder einen Unterhalt von CHF 450.00 pro Kind. Aufgrund der schwierigen finanziellen Situation habe er bei seiner Arbeitgeberin einen Kredit in Höhe von CHF 25'000.00 angefragt, welchen er monatlich vom Lohn abzahle.

Bei der Ausfertigung der Steuererklärung 2024 sei er von seinem Steuerberater unterstützt worden, welcher ihm die ausgefüllte Steuererklärung zur Einreichung beim Steueramt zugeschickt habe. Er habe jedoch nicht verstanden, dass er diese selbst hätte einreichen müssen; folglich sei sie schlussendlich nicht bzw. erst im April 2026 eingereicht worden.

1.3.3.

Es ist zwar glaubhaft und nachvollziehbar, dass die vorgebrachten persönlichen Umstände schwierig und belastend gewesen sind. Es ist jedoch nicht nachvollziehbar, wieso der Angeklagte trotz der schwierigen Situation nicht wenigstens ein Fristerstreckungsgesuch hätte einreichen können. Die angeführten Vorbringen des Angeklagten stellen demnach keine Hinderungsgründe für ein rechtzeitiges Einreichen der Steuererklärung dar.

1.3.4.

Ferner vermag die Erfüllung der Mitwirkungspflicht nach Ablauf der angesetzten Frist die Ordnungswidrigkeit nicht mehr zu beseitigen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 235 Abs. 1 StG N 49). Der sanktionswürdige Tatbestand der Verfahrenspflichtverletzung war im Zeitpunkt, in welchem die angesetzte Frist ohne Einreichung der Steuererklärung abgelaufen ist, erfüllt.

Folglich ist festzuhalten, dass sämtliche Einwände unbehelflich sind und die Nichteinreichung der Steuererklärung 2024 bzw. eines Fristerstreckungsgesuches nicht zu begründen vermögen.

1.3.5.

Weitere Gründe, welche dem Angeklagten die fristgerechte Einreichung der Steuererklärung 2024 oder zumindest eines Fristerstreckungsgesuches 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.

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 3'000.00 (zuzüglich Staatsgebühr/Auslagen von CHF 100.00).

4.

4.1.

Die Anklage geht von einem für die Busse relevanten Einkommen des Angeklagten von CHF 75'000.00 (steuerbares Einkommen 2024 gem. provisorischer Rechnung) aus. Dies wurde dem Angeklagten mit Zustellung der Anklageschrift mitgeteilt. Zwischenzeitlich wurde das steuerbare Einkommen 2024 rechtskräftig auf CHF 78'300.00 festgesetzt. Somit beträgt das letzte rechtskräftige Einkommen CHF 78'300.00 (Steuerjahr 2024).

4.2.

Dem Angeklagten wird für die Wohnung in Deutschland, welche im Rahmen des Unterhaltsmodells für die Kinder genutzt wird, kein Steuerabzug zugelassen. Er hat jedoch glaubhaft ausgeführt, dass diese Wohnung aufgrund des mit der Mutter der Kinder vereinbarten Unterhaltsmodells gemietet wird und der monatliche Mietzins EUR 2'400.00 beträgt. Unter Berücksichtigung allfälliger Nebenkosten ergeben sich daraus jährliche Auslagen von rund EUR 30'000.00 (umgerechnet gerundet CHF 28'300.00). Hinzu kommen die monatlichen Kreditrückzahlungen.

Das letzte rechtskräftige steuerbare/satzbestimmende Einkommen 2024 ist somit um CHF 28'300.00 zuzüglich Kreditrückzahlungen zu reduzieren. Zugunsten des Angeklagten ist deshalb für die Bussenbemessung im Straf-

verfahren auf ein tieferes Einkommen von bis zu CHF 50'000.00 abzustellen.

4.3.

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 drei Mal gebüsst werden (2020, 2021, 2022). Gemäss aktuellem Bussentarif beträgt die Busse bei einem steuerbaren Einkommen von bis zu CHF 50'000.00 sowie bei der vierten Widerhandlung CHF 1'500.00. Die von der Vorinstanz ausgefallte Busse von CHF 3'000.00 ist dementsprechend auf CHF 1'500.00 herabzusetzen. Weitere 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.

3.

Nachdem die vom KStA beantragte Busse von CHF 3'000.00 auf das vom Angeklagten beantragte Mass (CHF 1'500.00) reduziert wird, sind dem Angeklagten keine Verfahrenskosten aufzuerlegen.

Nicht vertretenen Angeklagten wird keine Parteientschädigung ausgerichtet (§ 189 Abs. 2 StG).

4.

Der Angeklagte hat an der Verhandlung einen Antrag auf Ratenzahlung der Busse gestellt (Protokoll). Ob die Busse bezahlt werden kann, ist nicht Gegenstand des Ordnungsbussenverfahrens. Für den Erlass oder die Vereinbarung einer Zahlung der Busse in Raten ist auf Gesuch das Kantonale Steueramt erstinstanzlich zuständig.

Der Präsident erkennt:

1.

Gestützt auf § 235 Abs. 1 StG wird der Angeklagte wegen Verletzung von Verfahrenspflichten zu einer Busse von CHF 1'500.00 verurteilt.

2.

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

3.

Die Verfahrenskosten werden auf die Staatskasse genommen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den 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, 21. September 2026

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Scioli