



VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

ABGABERECHTLICHE KAMMER

Mitwirkende Richter: Dr. iur. Diana Oswald, Vorsitz

Dr. iur. Matthias Suter und MLaw Stefan Bernbeck

Gerichtsschreiberin: MLaw Jeannine Suter

U R T E I L vom 23. Juni 2026 *[rechtskräftig]*

in Sachen

Steuerverwaltung des Kantons Zug, Rechtsabteilung,

Bahnhofstrasse 26, Postfach, 6301 Zug

Anklägerin

gegen

A. _____

Beschuldigte

betreffend

Busse / Kantons- und Gemeindesteuern 2017

(Steuerhinterziehung)

A 2026 7

A.

A.a A._____ deklarierte im Jahr 2015 einen Nettolohn von Fr. 138'815.– und im Jahr 2016 einen solchen von Fr. 165'477.– (act. 12 S. 2). Ihr Ehemann B._____ meldete im Jahr 2017 der Steuerverwaltung telefonisch, das Einkommen seiner Ehefrau werde wesentlich höher sein als im Vorjahr. Es werde im Steuerjahr 2017 voraussichtlich rund Fr. 850'000.– betragen; die genaue Höhe sei noch unbekannt. Basierend auf diesem Betrag erfolgte die provisorische Veranlagung, wobei die entsprechenden Rechnungen über rund Fr. 200'000.– vollumfänglich bezahlt wurden. Hingegen reichte das Ehepaar A._____/B._____ in der Folge für das Jahr 2017 trotz mehrmaliger Mahnungen keine Steuererklärung ein (und auch keine zweckdienlichen Unterlagen, wie etwa einen Lohnausweis), weshalb sie schliesslich am 17. Juli 2019 nach Ermessen veranlagt wurden (Steuerfaktoren: steuerbares Einkommen für die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 Fr. 185'268.–; steuerbares Vermögen Fr. 0.–; StV-act. 7). Ebenfalls wurde ihnen eine Busse von Fr. 250.– wegen Verletzung von Verfahrenspflichten auferlegt (StV-act. 7). Ermessensveranlagung sowie Bussenverfügung erwuchsen unangefochten in Rechtskraft.

A.b Die Steuererklärung für das Jahr 2018 ging auf der Steuerverwaltung am 7. Januar 2020 ein (act. 14 S. 15). Gestützt auf den durchgeführten Vermögensvergleich stellte die Steuerverwaltung fest, dass eine nicht durch versteuerte Einkünfte erklärte Vermögenszunahme stattgefunden habe. Entsprechend verlangte sie den Lohnausweis von A._____ für das Jahr 2017 nach; die Steuerpflichtige leistete dieser Aufforderung umgehend Folge. Aufgrund des darin ausgewiesenen Einkommens von A._____ von Fr. 1'377'159.– im Steuerjahr 2017 (vgl. StV-act. 5 S. 3) eröffnete die Steuerverwaltung ein Nachsteuerverfahren und veranlagte die Ehegatten A._____/B._____ neu für ein steuerbares Einkommen von Fr. 1'345'900.– im Jahr 2017, was auf Einsprache hin auf Fr. 1'341'600.– korrigiert wurde, nachdem die Ehegatten am 31. Mai 2021 nachträglich die Steuererklärung für das Jahr 2017 einreichten (StV-act. 7).

A.c Mit Strafbefehl vom 7. April 2022 auferlegte die Steuerverwaltung A._____ eine Busse über Fr. 141'932.20 wegen vollendeter Steuerhinterziehung im Zusammenhang mit den Kantons- und Gemeindesteuern 2017. Ausserdem wurden ihr Verfahrenskosten von Fr. 1'000.– auferlegt (StV-act. 5). Hiergegen erhob die nunmehr rechtskundig vertretene Beschuldigte Einsprache mit dem Antrag, die ausgefallte Busse aufzuheben oder zu reduzieren, wobei sie den Kausalzusammenhang zwischen Steuerverkürzung und Verhalten der Steuerpflichtigen bestritt, eventualiter im Rahmen der Strafzumessung argumentierte, das Verschulden sei vorliegend als gering einzuschätzen (StV-act. 4).

A.d Nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist die Strafverfügung betreffend die Hinterziehung der direkten Bundessteuer 2017, gegen welche – soweit ersichtlich – keine Einsprache erfolgte.

A.e Nach erneuter Überprüfung des Sachverhalts reduzierte die Steuerverwaltung die Busse auf drei Viertel der hinterzogenen Steuer, weil die Beschuldigte immerhin guten Willen gezeigt habe, indem sie die provisorischen Vorbezugsrechnungen anpassen liess und auch den Lohnausweis 2017 nach Aufforderung der Steuerverwaltung ohne Weiteres einreichte (Strafbefehl vom 24. April 2024, StV-act. 3).

B. Gegen diesen neuen Strafbefehl erhob A._____ abermals Einsprache (StV-act. 1 f.). Die Steuerverwaltung hielt an ihrem Strafbefehl vom 24. April 2024 fest und überwies deshalb die Sache gestützt auf § 222 Abs. 1 StG mit dem Strafbefehl als Anklageschrift dem Verwaltungsgericht des Kantons Zug zur Beurteilung (act. 1), was dem bisherigen Vertreter vom Gericht umgehend mitgeteilt wurde (act. 2).

C. Am 3. Februar 2026 (telefonisch, act. 3) bzw. am 5. Februar 2026 (schriftlich, act. 5) teilte der bisherige Vertreter mit, das Mandatsverhältnis bestehe nicht mehr; die Mitteilung betreffend die Verfahrenseröffnung sei der Steuerpflichtigen weitergeleitet worden. Entsprechend zeigte auch das Verwaltungsgericht die Verfahrenseröffnung der Beschuldigten direkt an (act. 4). Das Einschreiben holte diese nicht ab, so dass es ihr am 20. Februar 2026 erneut mit A-Post-Plus zugestellt wurde, wobei darauf hingewiesen wurde, dass das ursprüngliche Schreiben als am 11. Februar 2026 rechtsgültig zugestellt gelte (act. 7). Den am 6. März 2026 erhobenen Kostenvorschuss von Fr. 5'500.– bezahlte die Beschuldigte fristgerecht (act. 8 f.). Mit (nicht formgültig unterzeichneter) Stellungnahme vom 8. April 2026 äusserte sich die Beschuldigte dahingehend, dass sie nicht korrekt finde, dass die Steuerverwaltung einen Fehler gemacht habe und sie "den Kopf dafür hinhalten" müsse. Die Ehegatten hätten das erhöhte Einkommen korrekt der Steuerverwaltung zur Kenntnis gebracht, deshalb eine Vorauszahlung von (insgesamt) über Fr. 200'000.– geleistet, in guten Treuen angenommen, dass die Steuerverwaltung Deklaration und Vorauszahlung korrekt bearbeiten und berücksichtigen werde und keine Anhaltspunkte dafür gehabt, dass dies nicht geschehen werde. Den Fehler der Steuerverwaltung hätten sie weder aktiv noch passiv beeinflussen können, sie hätten diesen nicht verschuldet. Schliesslich gestehen die Ehegatten A._____/B._____ ein, sie hätten zwar für das Jahr 2017 keine Unterlagen eingereicht; dies halten sie jedoch für blosser Nachlässigkeit, was – ihnen

zufolge – keine Hinterziehung darstellen könne. Den Fehler der Steuerverwaltung hätten sie weder realisiert noch realisieren müssen (act. 10).

D. Mit Stellungnahme vom 1. Mai 2026 liess sich die Steuerverwaltung ihrerseits vernehmen, wobei sie am Strafbefehl vom 24. April 2024 festhielt. Dabei verwies sie im Wesentlichen darauf, dass gemäss § 125 Abs. 2 StG das Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig auszufüllen und samt den vorgeschriebenen Beilagen der Steuerverwaltung einzureichen sei. Erhaltene Veranlagungsverfügungen seien zudem zu überprüfen und allfällige Mängel rechtzeitig zu rügen. Im Zeitpunkt der Zustellung der Ermessensveranlagung, im Juli 2019, hätten weder Auslandsabwesenheit noch andere Hinderungsgründe bestanden. Für das Steuerjahr 2017 seien die Beschuldigte und ihr Ehemann nach pflichtgemässen Ermessen veranlagt worden, wobei die angepassten Vorbezugsrechnungen, aber auch das bisherige Einkommen und die Vermögensentwicklung berücksichtigt worden seien. Allein aufgrund der angepassten Vorbezugsrechnung vom (wie nachträglich bekannt geworden) tatsächlich erzielten Nettolohn von Fr. 1'336'919.– auszugehen, wäre, so die Steuerverwaltung, unverhältnismässig gewesen, zumal gemäss Bundesgericht eine Ermessensveranlagung zwar eine Schätzung darstelle, diese aber der materiellen Wahrheit möglichst nahekommen solle und eine Erhöhung von Faktoren nach freiem Belieben nicht zulässig sei (act. 12).

E. Am 23. Juni 2026 fand die öffentliche Hauptverhandlung statt (act. 14). Die Beschuldigte wurde zu ihrer Person und zur Sache befragt, wobei sie durch ihren Ehemann B. _____ unterstützt wurde. Die Steuerverwaltung, vertreten durch Herrn C. _____ und Frau D. _____, wurde ebenfalls zur Sache befragt. Auf die an der Verhandlung gemachten Ausführungen der Parteien ist unter den Erwägungen einzugehen, soweit dies angezeigt ist.

Das Verwaltungsgericht erwägt:

1.

1.1 Gemäss § 222 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Zug (StG; BGS 632.1) überweist die kantonale Steuerverwaltung die Akten des von ihr mittels Strafbefehls eingeleiteten Strafverfahrens zur gerichtlichen Beurteilung an das Verwaltungsgericht, sofern sie nach Prüfung der von der angeklagten Person eingereichten Einsprache im Sinne von

§ 220 Abs. 1 StG den Erlass eines neuen Strafbefehls als unnötig erachtet und das Verfahren nicht einstellt. Als Anklageschrift gilt der Strafbefehl (Abs. 2). Soweit nichts anderes bestimmt ist, gelten die Bestimmungen über das Rekursverfahren beim ordentlichen Veranlagungsverfahren sinngemäss (§ 226 StG).

1.2 Die Steuerhinterziehung bzw. die Hinterziehungsbussen werden von der Rechtsprechung als strafrechtliche "Anklage" bzw. als Strafe im Sinne von Art. 6 EMRK eingestuft (BGE 119 Ib 311 E. 2e), was zur Anwendbarkeit der entsprechenden Verfahrensgarantien führt. Der zugerische Gesetzgeber hat bei der Revision des Steuergesetzes vom 25. Mai 2000 das Verfahrensrecht bewusst entsprechend der Vorgaben der EMRK im Sinne der Transparenz und der besseren Wahrung der Rechte der angeklagten Steuerpflichtigen angepasst (vgl. Bericht und Antrag des Regierungsrates vom 11. Mai 1999 zur Totalrevision des Steuergesetzes, KRV Nr. 659.1, LN 9842, S. 73 ff.).

1.3 Das Verwaltungsgericht trifft im Anklageverfahren von Amtes wegen oder auf Antrag einer Partei die nötigen Vorkehrungen zur Ergänzung der Untersuchung (§ 223 Abs. 2 StG). Da Nach- und Strafsteuerverfahren in den Geltungsbereich von Art. 6 Abs. 1 EMRK fallen und die Beschuldigte nicht darauf verzichtet hatte (vgl. BGE 119 Ib 311 E. 2f, 6b), war eine öffentliche Verhandlung durchzuführen. Die Hauptverhandlung hat am 23. Juni 2026 stattgefunden. Weitere Beweisabnahmen hat die Beschuldigte nicht verlangt. Solche durchzuführen drängt sich auch nicht von Amtes wegen auf, da der Sachverhalt liquide und unbestritten erscheint und einzig strittig ist, wie die jeweiligen Fehler und Versäumnisse der Steuerverwaltung einerseits und der Steuerpflichtigen andererseits mit Blick auf Strafbarkeit und ggf. Strafmass zu würdigen sind.

2.

2.1 Nach Gesetz sind die Steuerpflichtigen – wie dies auch bereits die Steuerverwaltung korrekt darlegte – dazu verpflichtet, das Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig auszufüllen und mit der persönlichen Unterschrift der steuerpflichtigen Person oder derjenigen der Vertretung zu versehen sowie samt den vorgeschriebenen Beilagen fristgemäss der zuständigen Behörde einzureichen (§ 125 Abs. 2 StG). Allgemein hat die steuerpflichtige Person nach § 127 Abs. 1 StG alles zu tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen.

2.2 Wer als steuerpflichtige Person vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig

ist, wird gemäss § 204 Abs. 1 lit. a StG wegen Steuerhinterziehung mit Busse bestraft. Die Busse beträgt einen Drittel bis zum Dreifachen der hinterzogenen Steuer (§ 204 Abs. 2 StG). Die steuerpflichtige Person, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe lebt, wird nur für die Hinterziehung ihrer eigenen Steuerfaktoren gebüsst (§ 209 Abs. 1 StG). Die Begriffe des Vorsatzes und der Fahrlässigkeit beurteilen sich nach Art. 12 Abs. 2 und 3 des Schweizerischen Strafgesetzbuches (StGB; SR 311.0).

2.3 Wie jede Strafe ist auch die Busse höchstpersönlicher Natur (vgl. BGE 86 II 71 E. 4). Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts sind Steuerbussen als echte Strafen zu qualifizieren (vgl. oben E. 1.2 und BGE 116 IV 262 E. 3b/aa; 117 Ib 367 E. 4d; 119 Ib 311 E. 2e). Es gilt also das strafrechtliche Verschuldensprinzip grundsätzlich auch für Steuerstrafen (Thomas Koller, AJP 2003, S. 718 [Urteilsbesprechung]; Martin Zweifel, Die Strafsteuer als Strafe, ASA 58 S. 6 ff.). Die Steuerhinterziehung gemäss § 204 Abs. 1 lit. a StG setzt somit in subjektiver Hinsicht ein Verschulden in der Form von Vorsatz oder Fahrlässigkeit voraus.

3.

3.1 Da sich die angeklagte Steuerhinterziehung einzig auf Steuerfaktoren von A. _____ bezog, konnte einzig dieser gegenüber eine Busse verhängt werden, auch wenn sie das Ausfüllen der Steuererklärung ganz dem Ehegatten überlassen hat. Die Steuerverwaltung hat demzufolge zu Recht einzig A. _____, und nicht auch B. _____, der vollendeten Steuerhinterziehung angeklagt.

3.2 Lässt sich die Steuerpflichtige vertreten und trifft sie an der unrichtigen Versteuerung kein Verschulden, so darf ihr keine Strafsteuer auferlegt werden. Eine Schuld trifft die Steuerpflichtigen nur aber immerhin dann und so weit, wie sie die gebotene Sorgfalt bei der Auswahl, Instruktion und Überwachung des Vertreters sowie bei der Überprüfung des Arbeitsergebnisses missachtet hat (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl. 2023, Art. 175 N 72 f.; Sieber/Malla, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 4. Aufl. 2022, Art. 175 N 34). Die Sorgfaltspflicht der steuerpflichtigen Person erstreckt sich nicht nur auf die Überprüfung des Arbeitsergebnisses, sondern setzt schon bei der Auswahl des Vertreters ein, bei welcher vom Steuerpflichtigen darauf zu achten ist, dass dieser über die für die Besorgung des zu erledigenden Auftrages notwendige Ausbildung, Erfahrung, Sachverstand, Wissen und Zuverlässigkeit verfügt sowie auch über die notwendige Zeit. Bei dessen Überwachung darf sie sich grundsätzlich auf einen zuverlässigen, langjährigen

Vertreter verlassen, ohne ihn ständig zu ermahnen und zu überwachen, sofern sie keine Anhaltspunkte dafür hat, dass eine besondere Aufmerksamkeit erforderlich sein sollte. Gleich wird bestraft, wer eine unrechtmässige Rückerstattung erwirkt.

4.

4.1 Vorliegend ist unbestritten, dass die Ehegatten A.____/B.____ im Jahr 2016 – gestützt auf die damals korrekt eingereichte Steuererklärung – für ein rund eine Million tieferes Einkommen veranlagt wurden, als sie im Jahr 2017 realisierten. Gemäss dem, was die Beschuldigte anlässlich der Hauptverhandlung vom 23. Juni 2026 durch ihren Ehemann ausführen liess, wurde im Verlauf des Jahres 2017 für die geschäftlichen Belange ein Treuhänder konsultiert, der aufgrund des massiv höheren Einkommens der Ehefrau dazu riet, dieses der Steuerverwaltung bereits für die provisorische Berechnung 2017 anzumelden, damit es in der Folge nicht zu einem Überraschungseffekt durch die markant höheren Steuerbeträge komme (act. 14 S. 9). Diesem Rat folgten die Ehegatten A.____/B.____ zunächst völlig zu Recht, indem B._____ ungefähr Mitte 2017 ein voraussichtliches Einkommen seiner Frau von ca. Fr. 850'000.– meldete und darauf die provisorisch veranlagten Steuern von insgesamt rund Fr. 200'000.– entrichtete. Damit hätten sich – soweit denn in der Folge auch die Steuerdeklaration korrekt erfolgt wäre – allfällig geschuldete Verzugszinsen in der Tat erheblich reduzieren lassen.

4.2 Unbestritten ist weiter, dass die Ehegatten A.____/B.____ es in der Folge pflichtwidrig unterliessen, für das Jahr 2017 eine Steuererklärung einzureichen oder der Steuerverwaltung jedwede Dokumente einzureichen. Dass dieses Verhalten im Mindesten fahrlässig und pflichtvergessen war, gestehen sie ein; anlässlich der Hauptverhandlung vom 23. Juni 2026 haben sich hierfür beide Ehegatten entschuldigt. Der Ehemann hat weiter glaubhaft versichert, dass ihm solche Fehler und Versäumnisse nicht mehr passieren werden. Die Beschuldigte hat ihrerseits zur Kenntnis genommen, dass sie die Verantwortung für die Steuererklärung nicht vollständig an ihren Ehemann delegieren kann, ohne auch nur eine elementare Kontrolle vorzunehmen (vgl. act. 14 S. 7 f., 10, 21).

Erstellt ist sodann, dass die Ehegatten A.____/B.____ weder nach Erhalt der Ermessensveranlagung vom 17. Juli 2019 noch nach Bekanntwerden der Tatsache einer Rückerstattung durch die Steuerverwaltung bei dieser konkret nachfragten, wie es sich mit der Steuerperiode 2017 verhalte bzw. welches Einkommen hier der Besteuerung zugrunde gelegt worden sei. Die Beschuldigte lässt zwar ausführen, ihr Ehemann habe sich – wohl ungefähr im September 2018 – bei der Steuerverwaltung erkundigt, ob aktuell alles abge-

schlossen bzw. bezahlt sei, oder ob noch Rechnungen offen seien, weil man den Auszug aus dem Steuerkonto (n.B.: verständlicherweise, enthält dieser doch notorisch zahlreiche Buchungen, Rückbuchungen, etc., mit unterschiedlichen Vorzeichen zum jeweils mehrfach gleichen Betrag, jedoch ohne hilfreichen Text dazu) nicht verstanden habe. Als ihm beschieden worden sei, es sei alles bezahlt und es bleibe noch etwas übrig, habe er darum gebeten, den "Rest zurückzuschicken". Es habe sich wohl insgesamt um etwas über Fr. 50'000.– gehandelt, wobei mutmasslich weitere Steuerjahre mit der Vorauszahlung verrechnet worden seien. Weitere Nachfragen seien diesbezüglich nicht mehr erfolgt (act. 14 S. 11 f.). Weiter lässt die Beschuldigte durch ihren Ehemann ausführen, bei Erhalt der definitiven Veranlagung sei man davon ausgegangen, dass es dagegen sowieso nichts zu machen gebe, da das Nachreichen weiterer Dokumente in diesem Zeitpunkt ohnehin verspätet gewesen wäre.

4.3 Festzuhalten ist sodann, dass, soweit ersichtlich, die Ehegatten A.____/B.____ vor und nach der hier strittigen Steuerperiode 2017 ihren Verfahrenspflichten jeweils im Wesentlichen nachgekommen sind und mittlerweile auch die versäumten Verfahrenspflichten bezüglich des Jahres 2017 nachgeholt haben; jedenfalls lässt sich weder den Akten noch den Ausführungen der Steuerverwaltung Gegenteiliges entnehmen.

4.4 Bezüglich des Verhaltens der Steuerverwaltung ist in den Akten nirgends dokumentiert, dass diese – abgesehen von den Mahnungen zur Einreichung der Steuererklärung – jemals nähere Rückfragen bei den Steuerpflichtigen getroffen hätte, bevor sie zur Ermessensveranlagung gestützt auf die Vorjahreszahlen schritt. Sowohl schriftlich als auch in der Hauptverhandlung vom 23. Juni 2026 führte die Steuerverwaltung aus, es habe eine Gesamtwürdigung vorgenommen werden müssen, wobei einerseits die provisorische Veranlagung (als ein Indiz unter vielen) als auch die Vorjahre berücksichtigt worden seien. Es handle sich jeweils um Einzelfallbetrachtungen. Mit Blick auf das Verzinsungsrisiko (Verzinsung zu viel bezahlter Steuern durch die Steuerverwaltung) sowie eine befürchtete Nichtigkeit einer zu hohen Ermessensveranlagung gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung habe man es nicht riskieren können, nach pflichtgemäsem Ermessen das Einkommen höher als in den Vorjahren zu veranlagern (act. 14 S. 14 ff.). Es handle sich um ein Massenverfahren. Bei Widersprüchen nehme man jeweils eine Einzelfallbetrachtung vor, wobei man sich u.a. auf Bauchgefühl und Erfahrungswerte verlasse. Konkrete Nachfragen oder Aktenauflagen seien im vorliegenden Fall hier nicht erfolgt; der Lohnausweis 2017 sei erst im Rahmen der Veranlagung 2018 einverlangt worden, nachdem bereits die Veranlagung 2017 nach Ermessen erfolgt sei (act. 14 S. 15 f.). Eine kon-

krete Praxis etwa dahingehend, dass bei fehlenden Steuererklärungen Unselbständigerwerbender zumindest im Falle widersprüchlicher Indizien Lohnausweise beim Arbeitgeber eingeholt würden oder das individuelle Konto bei der AHV abgefragt werde, bestehe nicht.

Gleichzeitig ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung in ihrem Strafbefehl vom 24. April 2024 im Kontext der Verwertbarkeit der im Nachsteuerverfahren erlangten Dokumente für das nachfolgende Strafverfahren darauf verwies, dass sie das unselbständige Erwerbseinkommen "einerseits anhand des individuellen Kontos bei der AHV abfragen und anderseits den Lohnausweis direkt beim Arbeitgeber einfordern" könne (StV-act. 3 S. 3 letzter Absatz; Art. 125 und 127 DBG, Art. 43 Abs. 1 und 2 des Steuerharmonisierungsgesetzes [StHG; SR 642.14] sowie § 128 f. StG). Es ist mithin davon auszugehen, dass der Steuerverwaltung der Mechanismus grundsätzlich bekannt ist, mit dem sie mit verhältnismässig geringem Aufwand Auskünfte zum effektiven Einkommen Unselbständigerwerbender von Dritten erhältlich machen kann, wenn die Steuerpflichtige nicht kooperiert.

5. Es bleibt zu würdigen, wie die zweifelsfrei auf beiden Seiten präsente Pflichtvergessenheit sich auf Strafbarkeit und Strafmass der Beschuldigten auswirkt.

5.1 Zu berücksichtigen ist dabei einerseits, dass die Steuerpflichtige sich – offenbar seit jeher – in keiner Art und Weise jemals um ihre Steuerpflicht gekümmert hat, sondern jeweils schlicht davon ausging, dies erledige sich schon bzw. dies erledige ihr Ehemann. Dies tat sie, wie bereits in den elf Jahren zuvor, auch im strittigen Steuerjahr. Obwohl sie von der gesundheitlichen Dekompensation und der Überforderung ihres Ehemannes wusste, belass sie weiterhin die Verantwortung für sämtliche Steuerangelegenheiten bei ihm, ohne sich etwa um fachkundige Unterstützung durch einen Treuhänder oder Steuerexperten zu bemühen oder ihre Überwachungspflicht verstärkt auszuüben. Demzufolge ist davon auszugehen, dass sie billigend in Kauf nahm, dass die Steuern nicht – oder jedenfalls nicht rechtskonform – erledigt würden. Ihren Ausführungen im Schlussvortrag lässt sich denn auch entnehmen, dass sie sich bewusst im Jahr 2017 nicht in die Steuerangelegenheiten eingebracht hatte, da sie ihren Fokus "zu 200 %" auf ihre Arbeit legte sowie auf ihre Kinder (geb. 2014 und 2016). Diesen Bereichen habe sie ihre ganze Aufmerksamkeit geschenkt; den Steuerangelegenheiten habe sie nicht die nötige Aufmerksamkeit geschenkt, jedoch auch nichts aktiv verstecken wollen (vgl. zum Ganzen act. 14, ubique). Letzteres ist glaubhaft, hat doch die Steuerpflichtige letztlich – jedenfalls nach konkreter Aufforderung – immer kooperiert und nichts aktiv verheimlicht.

Zu ihren Gunsten ist folglich nicht von vorsätzlichem oder eventualvorsätzlichem Verhalten auszugehen. Ihr ist nicht vorzuwerfen, dass es ihr nachgerade gleichgültig war, ob die Veranlagung vollständig ausfalle (was nach der Rechtsprechung als Eventualvorsatz ausulegen wäre: Eventualvorsatz liegt vor, wenn die Täterin den Eintritt des Erfolgs bzw. die Verwirklichung des Tatbestands für möglich hält, aber dennoch handelt, weil er den Erfolg für den Fall seines Eintritts in Kauf nimmt, sich mit ihm abfindet, mag er ihm auch unerwünscht sein, vgl. BGE 133 IV 222 E. 5.3), zumal sie immerhin aktiv ein höheres Einkommen melden liess. Nicht erspart werden kann ihr jedoch der Vorwurf bewusster Fahrlässigkeit: Hat sie als Steuerpflichtige ihre sämtlichen Pflichten weit von sich gewiesen und ihrem Ehemann übertragen, im Wissen bzw. Wissenmüssen, dass dieser vorübergehend nicht in der Lage sein würde, sie hinreichend zu erfüllen, hat sie die Möglichkeit einer Steuerverkürzung auf der Wissensseite – gleich wie beim Eventualvorsatz – in Kauf genommen. Der Unterschied liegt einzig auf der Willensseite: Weil sie glaubhaft in pflichtwidriger Unvorsichtigkeit darauf vertraute, allein aufgrund der erfolgten Meldung eines höheren Einkommens werde sich das Risiko der Steuerverkürzung schon nicht verwirklichen, sondern werde sich die Steuerverwaltung dann schon manifestieren und sich um alles Weitere kümmern, ist ihr anzurechnen, dass sie den deliktischen Erfolg in Kauf nahm, diesen aber nicht billigte (vgl. zur Abgrenzung des Eventualvorsatzes von der bewussten Fahrlässigkeit etwa BGE 130 IV 58 E. 8.3).

5.2 Auf Seiten der Steuerverwaltung ist andererseits zu berücksichtigen, dass diese grundsätzlich eine Veranlagung "nach pflichtgemäsem Ermessen" hätte vornehmen müssen (§ 130 Abs. 3 StG). Die Steuerbehörde muss im Rahmen einer Ermessensveranlagung alle ihr bekannten und mit zumutbarem Aufwand verfügbaren Anhaltspunkte würdigen und die mutmassliche wirtschaftliche Leistungsfähigkeit möglichst *realitätsnah* treffen. "Strafschätzungen" sind nicht erlaubt, bei denen ohne konkrete Anhaltspunkte von Jahr zu Jahr die Steuerfaktoren erheblich erhöht werden. Die Untersuchungs- und Prüfungspflicht erlischt nicht völlig; die Steuerbehörde hat alle im Zeitpunkt der Veranlagung bekannten Tatsachen zu berücksichtigen, insbesondere Umstände, von denen sie Kenntnis hat, auch wenn sie allenfalls in den Akten nicht vermerkt wurden (BGE 151 II 120 E. 6.1). Das Verbot von Strafschätzungen bedeutet aber umgekehrt nicht, dass die Steuerverwaltung immer und in jedem Fall, insbesondere wie hier auch entgegen klarer Indizien, die von der Steuerpflichtigen selber zur Kenntnis gebracht wurden, ihre Schätzung maximal zugunsten der Steuerpflichtigen treffen soll.

5.2.1 Vorliegend wurde der Steuerbehörde gemeldet, dass das Einkommen der Beschuldigten im Jahr 2017 viel höher sein würde als in den Vorjahren, voraussichtlich ca. Fr. 850'000.–. Gemäss Auskunft der Vertreter der Steuerverwaltung anlässlich der Hauptverhandlung vom 23. Juni 2026 wurde darüber zwar keine Aktennotiz oder sonst ein Beleg erstellt (act. 14 S. 15); immerhin lässt sich nachvollziehen, dass die telefonische Meldung, wie vom Ehemann der Beschuldigten nachvollziehbar dargelegt, stattgefunden haben muss, ansonsten es nicht zum provisorischen Bezug basierend auf einem Einkommen von Fr. 850'000.– gekommen wäre (vgl. act. 14 S. 14). Wie die Beschuldigte durch ihren Ehemann ausführen liess, habe dieser der Steuerverwaltung telefonisch auf Rückfrage hin auch dargelegt, dass es sich tatsächlich um Lohn handle, d.h. die Steuerverwaltung hat in diesem Zeitpunkt zumindest mündlich und summarisch geprüft, ob der gemeldete Steuerfaktor plausibel sei (vgl. act. 14 S. 9).

5.2.2 Es handelte sich bei der provisorischen Meldung des höheren Einkommens jedenfalls um einen ernst zu nehmenden Anhaltspunkt bzw. ein gewichtiges Indiz, welches nach weiteren Abklärungen der Steuerverwaltung verlangt hätte im Rahmen der Festsetzung der Steuerfaktoren nach pflichtgemässem Ermessen. Lässt die steuerpflichtige Person melden, sie werde ein beträchtlich höheres Einkommen erzielen, ist grundsätzlich davon auszugehen, dass dies entsprechend Treu und Glauben zutrifft. Gegebenenfalls kann die Steuerverwaltung die Auskunft mit Blick auf das Zinsrisiko, das sie – jedenfalls seit 2023 wieder – trägt, plausibilisieren, um Missbräuche zu verhindern. Es ist aber jedenfalls im fraglichen Zeitraum nicht ersichtlich, welchen Anreiz die Beschuldigte gehabt haben sollte, der Steuerverwaltung wahrheitswidrig ein zu hohes Einkommen anzumelden: Der Vergütungszins für Vorauszahlungen betrug zwischen 2016 und 2023 – worauf der Ehemann der Beschuldigten richtig hinweist – 0.0 %, weshalb das Argument der Steuerverwaltung, man habe das Zinsrisiko nicht tragen wollen (act. 14 S. 14, 16), hier offensichtlich nicht stichhaltig ist (vgl. <https://zg.ch/de/steuer-finanzen/steuern/inkasso/zinsenskonto#zinssatz>; ausserdem ist auch gerichtsnotorisch, dass es sich hier um sogenannte "Nulljahre" handelte, in denen die Steuerverwaltung keinen Zins vergütete). Die Bedeutung allfälliger Negativzinsen wird von der Steuerverwaltung nicht thematisiert. Nicht nachvollziehen lässt sich die Annahme der Steuerverwaltung "wenn es wirklich so hoch gewesen wäre, wären wir davon ausgegangen, dass die Steuerpflichtigen eine Steuererklärung einreichen und sich proaktiv melden, Einsprache machen oder sogar Selbstanzeige machen in einem späteren Zeitpunkt" (act. 14 S. 15), zumal die Steuerpflichtigen sich ja in der Tat bereits proaktiv gemeldet hatten, wobei ihrem Hinweis aber nicht näher nachgegangen wurde. Weitere Abklärungen wurden durch die Steuerverwaltung erst getroffen, als sie im Jahr

2020 im Rahmen der Veranlagung für das Jahr 2018 feststellte, dass die Vermögensentwicklung sich nicht erklären lasse (unerklärter Vermögenszuwachs).

5.2.3 In Würdigung dieses Sachverhalts muss das Gericht davon ausgehen, dass die Steuerverwaltung bereits seit Mitte 2017 Kenntnis davon hatte, dass die Beschuldigte im Jahr 2017 sehr hohe Kommissionszahlungen vereinnahmen würde. Ebenfalls war ihr bekannt, dass deren genaue Höhe im Zeitpunkt der Meldung Mitte 2017 noch nicht bestimmbar war, was ebenfalls ohne Weiteres einleuchtet, da die Meldung vor Jahresende gemacht wurde und offenbar bezüglich gewisser Einkommensbestandteile (zumindest für die Steuerpflichtigen) auch noch eine Unsicherheit bezüglich der Qualifikation der einzelnen Einkünfte als steuerbares Einkommen bestand. Bei dieser Ausgangslage hätte die Steuerverwaltung als zumutbare Dritt- oder Aktenabklärung im Minimum den Auszug aus dem individuellen Konto bei der Ausgleichskasse anfordern müssen (Art. 50a Abs. 1 lit. e Ziff. 5 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung [AHVG; SR 831.10]) oder bei der ihr ebenfalls bekannten Arbeitgeberin der Beschuldigten den Lohnausweis einfordern müssen (§ 128 Abs. 1 lit. a i.V.m. Abs. 2 StG). Auch wäre ihr wohl zumutbar gewesen, den Steuerpflichtigen eine konkrete Aktenaufgabe zu machen bezüglich des Erwerbseinkommens, das ja immerhin als stark erhöht gemeldet worden war, zumal mutmasslich keine Seltenheit darstellen dürfte, dass Steuerpflichtige mit der eigentlichen Steuererklärung überfordert sind und diese nicht einreichen, hingegen auf Nachfrage hin einzelne Dokumente sehr wohl einreichen. Beide Dokumente, IK-Auszug und Lohnausweis, wären der Steuerverwaltung jedenfalls mit vernünftigem Aufwand verfügbar gewesen (wie sie denn auch im Strafverfahren selber geltend machte) und hätten die gemeldete hohe Einkommenszahl zu plausibilisieren vermocht, bzw. sogar dazu geführt, dass die Steuerverwaltung über die korrekten Einkommenszahlen der Beschuldigten verfügt hätte und diese für die Veranlagung zur Anwendung hätte bringen können. Es hätte mithin auch keine Differenz von rund Fr. 500'000.– bestanden. Wäre die Steuerverwaltung ihrer Pflicht korrekt nachgekommen, wäre die Steuerhinterziehung mithin bereits im Versuchsstadium gescheitert, wobei der Versuch in der fahrlässigen Begehung nicht strafbar gewesen wäre. Eine Strafbarkeit der Beschuldigten wäre demnach entfallen, hätte die Steuerverwaltung pflichtgemäss gehandelt.

Diesbezüglich wird die Steuerverwaltung ihre *Prozesse anzupassen haben*, sollte es doch tatsächlich nicht vorkommen, dass trotz entgegenstehender Indizien und von den Steuerpflichtigen aktiv gemeldetem höherem Einkommen in der Folge eine viel zu tiefe Ermessensveranlagung aufgrund von Vorjahreszahlen erfolgt, weil die Steuerverwaltung ihre

Gedanken darauf verwendet, über Zinsläufe und Nichtigkeiten zu sinnieren, anstatt einfache Abklärungen zur Erstellung der realen Leistungsfähigkeit zu tätigen. Wird auch letztlich ein Fehler im Einzelfall sich nie gänzlich ausschliessen lassen (vgl. dazu weiter auch sogleich E. 5.3.1), sollte doch jedenfalls der Prozess der Steuerverwaltung grundsätzlich darauf ausgelegt sein, dass diese den ihr bekannten Indizien für ein höheres (oder ein tieferes) Einkommen im Rahmen einer Ermessensveranlagung nachgeht, wenn dies mit zumutbarem Aufwand möglich ist.

5.3 Abschliessend ist einzuordnen, was das Gesagte für den Kausalzusammenhang sowie allenfalls für die Strafzumessung bedeutet.

5.3.1 Bezüglich des Kausalzusammenhangs macht die Beschuldigte im Wesentlichen zwar zutreffend geltend, ohne den Fehler der Steuerverwaltung wäre es nicht zum vollendeten Delikt gekommen und wäre sie demnach der Strafe entgangen (soeben E. 5.2.3).

Dabei übersieht sie einerseits, dass es zur Ermessensveranlagung überhaupt erst kam, weil sie und ihr Ehemann ihre Verfahrenspflichten verletzten, indem sie die Steuererklärung 2017 nicht ausfüllten. Auslöser war demnach initial ein Versäumnis der Steuerpflichtigen und ihres Ehemannes, nicht der Steuerverwaltung.

Andererseits blendet die Beschuldigte auch aus, dass es nicht völlig ausserhalb des Bereichs des Möglichen liegt, dass auch eine Verwaltung, hier die Steuerverwaltung, einmal einen Fehler macht. Entsprechend sind die Steuerpflichtigen im Massenverfahren der Veranlagung tatsächlich gehalten, die vorgenommenen Veranlagungen zumindest kritisch auf ihre Plausibilität zu überprüfen, umso mehr, als sie wissen musste, dass keine korrekte Steuererklärung erfolgt war, sie also ein Deklarationsverschulden traf (vgl. dazu eingehend BGer 9C_634/2023 vom 21. Oktober 2024 E. 6.3). Hier stand ein Einkommen von über 1.3 Millionen Franken im Jahr 2017 einem veranlagten Einkommen von rund Fr. 200'000.– gegenüber. Dieser Fehler hätte der Beschuldigten auffallen müssen, ging doch die Ermessensveranlagung der Steuerverwaltung auf für Laien offensichtlich erkennbar und massiv an der Realität vorbei (Abweichung von über einer Million Franken) und war der Beschuldigten bewusst, dass der Steuerbetrag für das Jahr 2017 viel höher hätte sein müssen als in den Vorjahren, weshalb man einen grossen Betrag vorab überwiesen hatte (vgl. etwa Protokoll der Hauptverhandlung, act. 14 S. 5). Diesem Vorwurf kann sie sich nicht mit dem Hinweis entziehen, weder sie noch ihr Ehemann hätten sich seriös mit den Steuerangelegenheiten befasst. Als Steuerpflichtige wären sowohl die Beschuldigte als auch ihr Ehe-

mann grundsätzlich gehalten gewesen, die vorgenommene Veranlagung zumindest summarisch zu überprüfen und der Steuerverwaltung ihren offensichtlichen Fehler anzuzeigen. Nachdem der Lohnausweis für das Jahr 2017 offenbar im März 2018 ausgestellt wurde, steht auch fest, dass die Steuerpflichtigen im Juli 2019 wussten, welches Einkommen im Jahr 2017 erwirtschaftet worden war. Das Verschulden der Beschuldigten wiegt umso schwerer, als sie nicht nur die Reaktion auf die definitive Ermessensveranlagung unterliess, sondern in der Folge auch die vorgenommene Steuerrückerstattung kommentarlos vereinnahmte, wobei ihr nach Treu und Glauben hätte auffallen müssen, dass etwas nicht stimmen könne, wenn provisorisch ein noch immer rund Fr. 500'000.– zu tiefes Einkommen gemeldet und veranlagt worden war, definitiv nun aber nicht eine Nachzahlung fällig wurde (wie nach elementarer Logik zu erwarten gewesen wäre!), sondern eine Rückerstattung erfolgte. Diesbezüglich ist zurückzuverweisen auf die bereits zuvor konstatierte bewusste Fahrlässigkeit der Beschuldigten. Selbst wenn ihr grundsätzlich geglaubt werden kann, dass sie fest damit rechnete, dass schon alles korrekt versteuert werde (durch ihren Ehemann und die Steuerverwaltung), es mithin nicht zu einem deliktischen Erfolg komme, so hat sie doch mit ihrem nicht entschuldbaren, passiven Verhalten in Kauf genommen, dass es zur erheblichen Steuerverkürzung kam.

Vorliegend hat eine Verkettung von Fehlern aller Beteiligten dazu geführt, dass es zur vollendeten Steuerhinterziehung kommen konnte: Die Steuerpflichtigen haben ihre Steuererklärung rechtswidrig nicht eingereicht; die Steuerverwaltung hat pflichtwidrig die zumutbaren Abklärungen im Rahmen der Ermessensveranlagung nicht vorgenommen und die Steuerpflichtigen haben schliesslich wiederum pflichtwidrig weder die Ermessensveranlagung plausibilisiert und den offensichtlichen Fehler zu ihren Gunsten gemeldet, noch haben sie interveniert, als ihnen wider jeden Erwartungswerts ein Anteil der provisorisch entrichteten, erkennbar immer noch zu tiefen, Steuer zurückerstattet wurde. Ein dermassen grobes Selbstverschulden bzw. ein solch gravierender Untersuchungsmangel der Steuerverwaltung, dass dies als primärer Grund für den Schaden zu identifizieren wäre, liegt nicht vor. Die Steuerpflichtigen leisteten der Steuerverkürzung durch grobe, mehrfache Pflichtverletzung vielmehr selber Vorschub, auch wenn sie glaubhaft versichern, dabei nicht im engeren Sinne vorsätzlich gehandelt zu haben, was durch ihre grundsätzlich vorhandene Kooperation untermauert wird sowie auch durch die Tatsache, dass sie in den Vorjahren und den Folgejahren ihren Pflichten grundsätzlich nachgekommen sind, glaubhaft erscheint. Der Kausalzusammenhang zwischen den mehrfachen Pflichtverletzungen der Steuerpflichtigen und der vollendeten Steuerhinterziehung ist mithin gegeben und wird nicht durch den Fehler der Steuerverwaltung unterbrochen.

5.3.2 Eine vollendete Steuerhinterziehung liegt vor, wenn eine steuerpflichtige Person vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (§ 204 Abs. 1 lit. a StG) sowie auch, wer als steuerpflichtige Person vorsätzlich oder fahrlässig eine unrechtmässige Rückerstattung erwirkt (§ 204 Abs. 1 lit. c StG). Es handelt sich im Wesentlichen um Unterlassungsdelikte. Da in § 204 StG kein Mindestverschuldensgrad statuiert ist, genügt grundsätzlich auch leichte Fahrlässigkeit. Vorliegend steht fest, dass die Beschuldigte bewusst fahrlässig gehandelt hat und durch ihre Unterlassungshandlungen die ihr vorgeworfene Steuerverkürzung herbeigeführt hat. Absicht im Sinne eines direkten Vorsatzes ist für die Strafbarkeit nicht erforderlich und wurde von der Anklage auch nicht geltend gemacht. Demnach ist die Beschuldigte der vollendeten Steuerhinterziehung in bewusst fahrlässiger Begehung schuldig zu sprechen.

5.3.3 Das klare Mitverschulden der Steuerverwaltung sowie die Tatsache, dass die Beschuldigte und ihr Ehemann glaubhaft nicht aktiv bewirken wollten, dass es zur Steuerverkürzung kommt, sondern es dazu schlicht wegen grober, bewusster Fahrlässigkeit gekommen ist, die sie mittlerweile auch einsehen und für die sie sich entschuldigen, wirken sich indessen strafmindernd aus. Innerhalb des gesetzlichen Rahmens (Hinterziehungsbusse von einem Drittel bis zum Dreifachen des hinterzogenen Betrags; vgl. § 204 Abs. 2 StG) sind grundsätzlich die allgemeinen strafrechtlichen Grundsätze, wie sie in Art. 47 StGB zum Ausdruck kommen, anwendbar. Demnach ist die Strafe nach dem Verschulden des Täters (oder der Täterin) zu bemessen, wobei Vorleben, persönliche Verhältnisse und Wirkung der Strafe auf das Leben des Täters zu berücksichtigen sind. Das Verschulden wird nach der Schwere der Verletzung des betroffenen Rechtsguts, nach der Verwerflichkeit des Handelns, den Beweggründen und Zielen des Täters sowie danach bestimmt, wie weit dieser nach den inneren und äusseren Umständen in der Lage war, die Gefährdung oder Verletzung zu vermeiden. Das Verschulden ist nachfolgend im Rahmen der Strafzumessung zu prüfen.

5.4 Ausgangspunkt der Strafzumessung ist hier der vom Gesetz vorgesehene Regelfall, in welchem – wenn das Verschulden weder besonders gering noch besonders schwer wiegt – das Einfache der hinterzogenen Steuer als Hinterziehungsbusse anzusetzen ist (§ 204 Abs. 2 StG).

5.4.1 Vorliegend ist unter dem Titel des Verschuldens grundsätzlich von einer zumindest mittelschweren Verletzung auszugehen, da der hinterzogene Steuerbetrag erheblich

ist, sowohl absolut als auch im Verhältnis zur insgesamt geschuldeten Steuer. Hingegen kann der Beschuldigten kein besonders verwerfliches Handeln unterstellt werden, nachdem sie nachvollziehbar darlegte, dass sie davon ausgegangen sei, dass sich ihr Ehemann um alles gekümmert und die nötigen Meldungen gemacht habe; keinesfalls habe man bewusst die Steuer verkürzen wollen, zumal man das höhere Einkommen ja sogar gemeldet habe. Strafmildernd ist zu berücksichtigen, dass sie durch ihren Ehemann grundsätzlich den Tatbestand des im Jahr 2017 aufgrund von Kommissionsgeschäften um ein Vielfaches höhere Einkommen der Steuerverwaltung zur Kenntnis brachte, womit sie den Tatbeweis erbrachte, dass sie nicht aktiv auf eine Steuerverkürzung hinwirken wollte, und eine solche bei pflichtgemässer Untersuchung durch die Steuerbehörde denn auch nicht entstanden wäre. Das Mitverschulden der Steuerverwaltung durch unterlassene Rückfrage ist vom Gericht in die Gesamtwürdigung einzubeziehen; es gibt jedoch grundsätzlich keinen Raum für eine eigentliche Schuldkompensation, wodurch die Beschuldigte der Strafe entgehen könnte (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., Art. 175 N 117).

5.4.2 Das Verhalten der Beschuldigten im Veranlagungsverfahren (Versäumnis bezüglich Einreichung der Steuererklärung 2017) sowie auch im Nachgang zur Ermessensveranlagung und der Steuerrückerstattung ist als deutlich pflichtvergessen zu werten, nicht jedoch als nachgerade verwerflich. Dies gilt umso mehr, als nicht nur sie, sondern auch die Steuerverwaltung pflichtvergessen agierte, und es grundsätzlich nicht angeht, die Beschuldigte – die immerhin Laienperson ist – an einem höheren Sorgfaltsmassstab zu messen als die fachkundige Steuerverwaltung. Nachvollziehbar sind – bis zu einem gewissen Grad – die Beweggründe der Beschuldigten: Sie war in der fraglichen Periode (wie sie in ihrem Schlussvortrag vom 23. Juni 2026 ausführt, vgl. act. 14 S. 21) vollständig ausgelastet mit einem anspruchsvollen Beruf und zwei Kleinkindern. Dies entschuldigt zwar nicht, dass sie den Steuerangelegenheiten keinerlei Priorität zumass und sich diesbezüglich auch keine fachkundige Hilfe holte, obwohl sie wusste oder hätte wissen müssen, dass ihr Ehemann im fraglichen Zeitraum gesundheitlich bedingt nicht in der Lage war, diese Angelegenheiten selber zu regeln. Es lässt das Verhalten der Beschuldigten jedoch zumindest menschlich als nachvollziehbar erscheinen. Ihr Fokus lag woanders, mit den Steuerangelegenheiten wollte sie nichts zu tun haben, wobei sie indes zwar nicht billigend, aber doch letztlich aufgrund bewussten "Nicht-Wissen-Wollens" wissentlich in Kauf nahm, dass diese allenfalls nicht korrekt erledigt würden, auch wenn sie dies nicht aktiv wollte und darauf vertraute, es werde der deliktische Erfolg schon nicht eintreffen.

5.4.3 Nach den inneren und äusseren Umständen ist sodann davon auszugehen, dass die Beschuldigte – bei Ausübung der zumutbaren Sorgfalt – die Verletzung hätte vermeiden können, z.B. indem sie einen Treuhänder beigezogen hätte, um die Steuererklärung 2017 rechtzeitig einreichen zu lassen oder indem sie die Ermessensveranlagung durch diesen hätte überprüfen lassen, oder schon nur, indem sie ihren Lohnausweis der Steuerbehörde eingereicht hätte. Selbst nach erfolgter Ermessensveranlagung hätte sie die Möglichkeit gehabt, die Steuerverwaltung auf deren offensichtliche Unrichtigkeit hinzuweisen, was wohl als straflose Selbstanzeige zu werten gewesen wäre und dazu geführt hätte, dass sie einer Strafbarkeit gänzlich entgangen wäre (§ 204 Abs. 3 StG).

5.4.4 Schliesslich ist zu berücksichtigen, dass es sich vorliegend um das erste bekannte Steuerdelikt handelt, welches die Beschuldigte fahrlässig beging. Sowohl in den zehn Jahren zuvor als auch seit der fraglichen Periode wurden durch die Steuerverwaltung keine weiteren Delikte geltend gemacht. Die Beschuldigte hat in der Hauptverhandlung vom 23. Juni 2026 klar Reue bekundet, sich ungenügend um ihre Steuerangelegenheit gekümmert zu haben, ihre Fehler anerkannt und versichert, sie werde dies künftig besser machen (vgl. etwa act. 14 S. 7 f., 10, 21). Bisherige steuerliche Unbescholtenheit kann leicht strafmindernd berücksichtigt werden.

5.4.5 Gesamthaft ist vorliegend – in Abweichung von der Steuerverwaltung – das Verschulden der Beschuldigten als noch im leichteren Bereich liegend zu qualifizieren, zumal es sich um ein erstes Delikt der bisher unbescholtenen Steuerpflichtigen handelt, das vor nachvollziehbaren Hintergründen bewusst fahrlässig, jedenfalls nicht vorsätzlich, begangen wurde. Die Steuerpflichtige hat sich im Nachtatverhalten uneingeschränkt kooperativ gezeigt, etwa ihren Lohnausweis ohne Umschweife eingereicht, die geforderten Nachzahlungen beglichen und Besserung gelobt. Dies führt grundsätzlich zur Festsetzung der Busse in einem Bereich unter dem Betrag der hinterzogenen Steuer. Vorliegend gelangt das Gericht in Würdigung aller Umstände – insbesondere auch der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse, in denen die Existenz der Steuerpflichtigen durch die Busse in keiner Weise gefährdet ist und in Anbetracht ihres doch immerhin erheblich pflichtvergesenen Verhaltens (insbesondere im Wissen, dass nur Einkommen von Fr. 850'000.– gemeldet wurde, dieses aber letztlich eine halbe Million höher ausfiel, was der Steuerverwaltung nie zur Kenntnis gebracht wurde), welches aber auf der anderen Seite auch der Behörde vorzuwerfen ist – zur Festsetzung der Busse auf die Hälfte des hinterzogenen Betrags, d.h. auf Fr. 70'966.10. Die von der Steuerverwaltung ausgesprochene Hinterziehungsbusse ist im Strafurteil entsprechend zu reduzieren.

6. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Verfahrenskosten im Umfang von einem Drittel (entsprechend der Reduktion der Busse um einen Drittel) zu reduzieren und im reduzierten Umfang von gerundet Fr. 3'500.– der Verurteilten aufzuerlegen (§ 226 i.V.m. § 120 Abs. 1 StG; vgl. zur Bemessung der Gerichtskosten ferner § 1 der Verordnung über die Kosten im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht [Kosten VO; BGS 162.12] sowie die unter <https://zg.ch/de/recht-justiz/verwaltungsgerichtsverfahren/einleitung-verwaltungsgerichtsverfahren/gerichtskosten> einsehbaren Richtlinien des Verwaltungsgerichts über die Festlegung der Gerichtskosten gemäss § 22 VRG). Im Restbetrag von Fr. 2'000.– ist ihr der geleistete Vorschuss nach Rechtskraft dieses Urteils zurückzuerstatten.

Der Steuerverwaltung als kantonaler Behörde können keine Kosten auferlegt werden (§ 24 Abs. 1 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes [VRG; BGS 162.1]). Es kann ihr auch keine Entschädigung zugesprochen werden, da sie keine steuerpflichtige Person ist und zudem in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegt (§ 120 Abs. 3 StG im Umkehrschluss; § 28 Abs. 2a VRG).

7. Gestützt auf Art. 6 Abs. 1 EMRK werden Rubrum und Dispositiv des Entscheids während 30 Tagen auf der Verwaltungsgerichtskanzlei aufgelegt, wo sie für jedermann zugänglich sind (vgl. BGE 127 I 44 E. 2e, mit Hinweisen). Da es sich um eine Urteilsverkündung in Steuerrechtsstreitigkeiten handelt, geschieht dies allerdings in anonymisierter Form. Dies gilt auch für ein allenfalls von Dritten mittels Gesuchs beanspruchtes Einsichtsrecht in das Urteil, das im Übrigen in anonymisierter Form ohnehin in der öffentlich zugänglichen Entscheiddatenbank des Verwaltungsgerichts veröffentlicht wird.

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschuldigte wird der vollendeten Steuerhinterziehung im Sinne von § 204 Abs. 1 lit. a und c StG schuldig gesprochen.
2. Die Beschuldigte wird zu einer Hinterziehungsbusse von Fr. 70'966.10 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 verurteilt.
3. Es wird der Beschuldigten eine reduzierte Spruchgebühr von Fr. 3'500.– auferlegt, welche mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'500.– verrechnet wird. Im Mehrbetrag von Fr. 2'000.– wird dieser der Beschuldigten (nach Rechtskraft des Urteils) zurückerstattet.
4. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der schriftlichen Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Luzern Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten eingereicht werden.
5. Mitteilung an die Beschuldigte (mit ausführlicher Rechtsmittelbelehrung), an die Steuerverwaltung des Kantons Zug, im Dispositiv (zum Vollzug von dessen Ziffer 3) an die Finanzverwaltung des Kantons Zug sowie in einem anonymisierten Exemplar zur Auflage auf der Gerichtskanzlei.

Zug, 23. Juni 2026

Im Namen der
ABGABERECHTLICHEN KAMMER
Die Vorsitzende

Die Gerichtsschreiberin

versandt am