

3-RV.2019.59

P 28

Urteil vom 25. Februar 2021

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Mazzocco
 Richter Schorno
 Gerichtsschreiberin Hammerer

Rekurrent 1 **A.**_____

Rekurrentin 2 **B.**_____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 1. Februar 2019
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2013

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 21. November 2018 wurden A. und B. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2013 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 175'700.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 200'700.00), einem steuerbaren qualifizierten Beteiligungsertrag von CHF 25'000.00 und einem steuerbaren Vermögen von CHF 0.00 veranlagt. Dabei wurden verschiedene Korrekturen (insbesondere Mietzinsaufwand der E. [nachfolgend E.]) gegenüber der Selbstdeklaration vorgenommen.

2.

Gegen die Verfügung vom 21. November 2018 erhob A. mit Schreiben vom 16. Dezember 2018 Einsprache. Er beantragte, die Veranlagung sei neu vorzunehmen und der verbuchte Mietzins in Höhe von CHF 3'000.00 zum Abzug zuzulassen.

3.

Die Steuerkommission Q. wies die Einsprache mit Entscheid vom 1. Februar 2019 ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 1. Februar 2019 (Zustellung am 19. Februar 2019) hat A. mit Rekurs vom 19. März 2019 (Postaufgabe am 20. März 2019) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern (nachfolgend Spezialverwaltungsgericht), weitergezogen. Er stellt die folgenden

“Anträge:

Dementsprechend beantrage ich,

- dass die in der Jahresrechnung aufgeführten Mietkosten von CHF 3.000 für die Jahre 2012 ff. vollumfänglich zum Abzug zuzulassen sind.
- Dass die Besteuerung der Einzelfirma E., S. für die Jahre 2013 und ff. wieder am Ort der effektiven wirtschaftlichen Tätigkeit zugewiesen wird, und somit am Ort der wirtschaftlichen Zugehörigkeit im Kanton Y. besteuert wird.”

Auf die Begründung wird, soweit für den Entscheid erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

5.

Das Gemeindesteueramt Q. und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses betreffend Mietzinsabzug sowie eine Erhöhung der abzugsfähigen Liegenschaftsunterhaltskosten auf CHF 46'999.00.

6.

A. und B. haben keine Replik erstattet.

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat mit Schreiben vom 29. Juli 2020 weitere Unterlagen einverlangt. A. und B. haben keine Unterlagen eingereicht.

8.

Das Spezialverwaltungsgericht hat mit E-Mail vom 12. Januar 2021 beim Gemeindesteueramt Q. weitere Unterlagen zwecks Ergänzung der Akten einverlangt. Aufforderungsgemäss reichte das Gemeindesteueramt diese mit E-Mail vom 13. Januar 2021 ein.

9.

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Akten der Verfahren 3-RV.2019.58 und 3-RV.2019.60 in Sachen A. und B. betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 und 2014 beigezogen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2013. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

Soweit die Anträge des Rekurrenten die Steuerperiode 2012 sowie fortfolgende Steuerperioden betreffen, ist darauf nicht einzutreten, da diese nicht Gegenstand des angefochtenen Einspracheentscheides vom 1. Februar 2019 sind.

3.

3.1.

Verheiratete, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, üben die nach dem Gesetz den Steuerpflichtigen zukommenden Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten gemeinsam aus (§ 21 Abs. 1 und § 172 Abs. 1 StG). Nach § 172 Abs. 3 StG geltend Rechtsmittel und andere Eingaben als rechtzeitig eingereicht, wenn ein Ehegatte innert Frist handelt. Die Ehegatten bilden im Rechtsmittelverfahren nämlich eine Art notwendige Streitgenossenschaft, was beide zu Verfahrensbeteiligten macht und entsprechende Konsequenzen bei der Tragung der Verfahrenskosten zeitigt, für welche die Ehegatten solidarisch haften (AGVE 2006 S. 126; VGE vom 7. Dezember 2011 [WBE.2011.153]; VGE vom 8. Dezember 2008 [WBE.2008.362], mit Hinweis auf AGVE 1998 S. 207; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 172 StG N 3).

3.2.

Da vorliegend keine Hinweise auf eine rechtlich oder tatsächlich getrennte Ehe der Rekurrenten vorliegen, wirkt der vom Ehemann verfasste Rekurs für beide Ehegatten. Die Ehefrau hat demnach vorliegend ebenfalls Parteilstellung mit den genannten Folgen.

4.

4.1.

Die Vorinstanz führte im Einspracheentscheid unter Verweis auf den Einspracheentscheid vom 24. November 2014 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2011 aus, die E. habe in S. auch im Jahr 2013 keinen operativen Geschäftssitz gehabt. Als Untermieterin einer durch eine vom Rekurrenten beherrschte Gesellschaft, die selber als Untermieterin auftrete, gelinge der Nachweis einer eigenständigen Tätigkeit vor Ort in S. nicht.

4.2.

Der Rekurrent macht demgegenüber geltend, es seien die Mietkosten für die Büroräumlichkeiten in S. von CHF 3'000.00 als geschäftsmässig begründeter Aufwand vom Ertrag aus selbständiger Nebenerwerbstätigkeit der E. abzuziehen. Weder in Q. noch in S. könne ein Büro für CHF 50.00 monatlich gemietet werden. Bereits eine Domiziladresse in T. koste CHF 1'490.00. Seine Einzelfirma habe jedoch eigene Büroräumlichkeiten in S.. Gemäss beiliegendem Handelsregistrauszug habe die Einzelfirma E. ihren Sitz nach wie vor in S.. Der wirtschaftliche Geschäftssitz könne durch die Gemeinde Q. nicht abgesprochen werden, da die Einzelfirma nachweislich nicht in Q. tätig sei.

4.3.

Bevor über die geschäftsmässige Begründetheit des geltend gemachten Mietaufwandes befunden werden kann, ist zuerst festzustellen, ob der Rekurrent mit der geltend gemachten selbständigen Erwerbstätigkeit über ein Steuerdomizil im Kanton Y. verfügte.

5.

5.1.

Natürliche Personen sind auf Grund persönlicher Zugehörigkeit im Kanton Aargau steuerpflichtig, wenn sich ihr steuerrechtlicher Wohnsitz und damit ihr Hauptsteuerdomizil im Kanton befindet (§ 16 Abs. 1 StG). Bei einer persönlichen Zugehörigkeit ist die Steuerpflicht im Kanton Aargau grundsätzlich unbeschränkt. Sie erstreckt sich jedoch nicht auf Grundstücke, Geschäftsbetriebe und Betriebsstätten ausserhalb des Kantons (§ 18 Abs. 1 StG).

5.1.1.

Das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit, welches in einem Geschäftsbetrieb oder einer Betriebsstätte ausserhalb des Wohnsitzkantons erzielt wird und das dieser Tätigkeit dienende bewegliche Vermögen sind nach der Rechtsprechung am Geschäftsort zu versteuern. Eine Niederlassung ausserhalb des Wohnsitzkantons kann allerdings nicht schon aufgrund einer formalen Erklärung (z.B. durch einen Handelsregistereintrag, einen Briefkasten oder gar ein Postfach) angenommen werden. Vielmehr muss sich die dortige Tätigkeit in ständigen körperlichen Anlagen und Einrichtungen entfalten, welche aber nicht im Eigentum des Inhabers zu stehen brauchen. Eine Geschäftsniederlassung wird verneint, wenn sie den wirklichen Verhältnissen nicht entspricht und als künstlich geschaffen erscheint.

Wird ein solches Spezialsteuerdomizil geltend gemacht, so fordert die Praxis weiter, dass sich die Erwerbstätigkeit hauptsächlich am Geschäftsort abspielt. Bei Tätigkeiten, die ihrer Natur nach nicht überwiegend von an

sich vorhandenen ständigen Anlagen und Einrichtungen aus erbracht werden, sondern dezentral bei diversen Kunden bzw. Abnehmern, kann es nicht darauf ankommen, wo diese wohnhaft bzw. domiziliert sind. Es genügt, dass die übrigen Tätigkeiten (z.B. Vorbereitungs- sowie administrative Arbeiten, Akquisition, Weiterbildung, Korrespondenz und Fakturierung, Buchhaltung) vorwiegend am Geschäftsort ausgeübt werden (vgl. zum Ganzen: BGE 121 I 259; Bundesgerichtsurteil vom 4. März 2009 [2C_770/2008]; Bundesgerichtsurteil vom 4. März 2009 [2C_667/2008]; StE 2004 A 24.31 Nr. 1; ASA 57 S. 582).

5.1.2.

Das Spezialsteuerdomizil des Geschäftsortes ist vom sekundären Steuerdomizil der Betriebsstätte zu unterscheiden. Eine Betriebsstätte liegt bei natürlichen Personen nur dann vor, wenn im Verhältnis zu einem bestehenden Nebensteuerdomizil am Geschäftsort ein sekundäres Steuerdomizil begründet wird (Ernst Höhn/Peter Mäusli, Interkantonaes Steuerrecht, 4. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 2000, § 9 N 10). Eine solche setzt ständige körperliche Anlagen oder Einrichtungen an einem Ort voraus, wo sich ein qualitativ und quantitativ wesentlicher Teil des technischen und kommerziellen Betriebs des Unternehmens vollzieht. Während also bei der Betriebsstätte quantitative (und qualitative) Überlegungen anzustellen sind, geht es beim Spezialsteuerdomizil des Geschäftsortes darum, wo sich der Mittelpunkt eines geschäftlichen Betriebes befindet. Entsprechend ist bei Vorliegen eines Geschäftsortes ausserhalb des Wohnsitzkantons – soweit nicht zusätzlich eine Betriebsstätte besteht – das gesamte Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit und Geschäftsvermögen am Geschäftsort steuerbar. Wenn kein solcher zu lokalisieren ist, sind Erwerbseinkommen und -vermögen am Hauptsteuerdomizil steuerbar (vgl. BGE 134 I 303; Bundesgerichtsurteil vom 4. März 2009 [2C_770/2008]; Bundesgerichtsurteil vom 4. März 2009 [2C_667/2008]; ASA 57 582).

5.2.

5.2.1.

Wo das Gesetz es nicht anders bestimmt, gilt im Steuerverfahren der aus Art. 8 ZGB abgeleitete Grundsatz, dass derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen hat, der aus ihr Rechte ableitet. Die Veranlagungsbehörde trägt demzufolge die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld begründen oder mehren, der Steuerpflichtige für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 174 StG N 28 mit Hinweisen; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. Auflage, Basel/Genf/München 2002, Art. 46 StHG N 24 f.).

5.2.2.

Der Steuerwohnsitz ist als steuerbegründende Tatsache grundsätzlich von den Steuerbehörden nachzuweisen. Der Gegenbeweis für die behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort kann indessen dem Steuerpflichtigen auferlegt werden, wenn die bisherige, von der Behörde angenommene subjektive Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt (Bundesgerichtsurteil vom 25. Mai 2011 [2C_726/2010], E. 2.3). Diese ursprünglich für das internationale Verhältnis aufgestellte Regel ist nach der Praxis auch im interkantonalen Verhältnis anwendbar. Sie kann selbst dann herangezogen werden, wenn zwar nicht der Ort des Hauptsteuerdomizils umstritten ist, sondern ein Nebensteuerdomizil (d.h. ein sekundäres Steuerdomizil oder ein Spezialsteuerdomizil) in Frage steht (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 4. März 2009 [2C_770/2008]; Bundesgerichtsurteil vom 4. März 2009 [2C_667/2008]; Pra 2000 Nr. 7, S. 29).

5.3.

5.3.1.

Im Jahr 2013 befanden sich der steuerrechtliche Wohnsitz der Rekurrenten und damit die Steuerpflicht kraft persönlicher Zugehörigkeit unbestritten in Q..

5.3.2.

Im rechtskräftigen Einspracheentscheid vom 24. November 2014 hat die Steuerkommission Q. betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2011 festgehalten, dass sich der Geschäftsort der E. (selbstständige Nebenerwerbstätigkeit des Rekurrenten) im Jahr 2011 in Q. befand. Im Urteil vom 22. Oktober 2020 hat das Spezialverwaltungsgericht betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 festgehalten, dass sich der Geschäftsort der selbstständigen Erwerbstätigkeit des Rekurrenten im Jahr 2012 in Q. befand und folglich die damit erzielten Einkünfte am Hauptsteuerdomizil zu besteuern waren. Das Urteil ist rechtskräftig. Damit steht fest, dass sich der Geschäftssitz der E. bis 31. Dezember 2012 in Q. befand.

5.3.3.

Indem die Rekurrenten für das Jahr 2013 einen Geschäftsort der E. im Kanton Y. beanspruchen, machen sie die Begründung eines neuen Steuerdomizils geltend. Hierfür haben sie den rechtsgenügenden Nachweis zu erbringen und darzulegen, inwiefern sich die Verhältnisse im Vergleich zur Steuerperiode 2012 verändert haben sollten.

6.

6.1.

Für das Bestehen eines Geschäftsorts in S. ist insbesondere erforderlich, dass der E. dort ständige körperliche Anlagen zur Ausübung der selbstständigen Nebenerwerbstätigkeit des Rekurrenten zur Verfügung standen.

6.2.

Allein aus der Eintragung der Einzelfirma in das Handelsregister des Kantons Y. lässt sich gestützt auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung keine Geschäftsniederlassung in S. ableiten. In steuerlicher Hinsicht wird das Spezialsteuerdomizil nicht mit dem Handelsregistereintrag begründet. Die Eintragung ist eine rein formale Erklärung mit deklaratorischer Wirkung (ASA 57 582, E. 4b).

6.3.

Um das Bestehen eines Geschäftsortes prüfen zu können, wurde der Rekurrent mit Schreiben vom 29. Juli 2020 unter Hinweis auf die Mitwirkungspflicht gemäss § 197 Abs. 4 StG insbesondere aufgefordert, dem Spezialverwaltungsgericht den Mietvertrag pro 2013, die Zahlungsbelege für den Mietzins 2013, den Plan der Büroräumlichkeiten inklusive Fotos, Bankauszüge pro 2013 zu den von den Rekurrenten privat und im Rahmen des Einzelunternehmens E. genutzten Bankkonten, sämtliche Kreditkartenabrechnungen pro 2013, sowie die Kreditoren der E. pro 2013 einzureichen. Dieser Aufforderung kam der Rekurrent nicht nach.

6.4.

Indem der Rekurrent die erforderlichen Unterlagen nicht einreichte, hat er eine Prüfung der tatsächlichen Verhältnisse verhindert. Der Nachweis einer steuerlich relevanten Beziehung der E. zu S. ist ihm nicht gelungen, was sich der Rekurrent aufgrund der verweigerten Mitwirkung selbst zuzuschreiben hat. Es ist deshalb davon auszugehen, dass die Geschäftstätigkeit der E. im Jahr 2013 weiterhin und ausschliesslich vom Geschäftsort in Q. aus betrieben wurde.

7.

7.1.

Bleibt zu prüfen, ob sich aus den Angaben und Dokumenten genügend Hinweise auf eine Betriebsstätte in S. ergeben. Wollen die Rekurrenten das Bestehen einer Betriebsstätte in S. geltend machen, hätten sie darzulegen gehabt, inwiefern (unter zeitlich genauen Angaben) ein qualitativ oder quantitativ wesentlicher Teil der Arbeit von S. aus erledigt worden ist.

7.2.

Es steht ausser Frage, dass aufgrund der Verletzung der Mitwirkungspflicht der Rekurrenten durch das Spezialverwaltungsgericht keine allfällige Aufteilung der Arbeiten auf die Orte Q. und S. vorgenommen werden kann. Eine Betriebsstätte der E. in S. ist für das Jahr 2013 nicht nachgewiesen.

8.

Nach dem Gesagten ergibt sich, dass der Rekurrent im Jahr 2013 in S. weder einen Geschäftsort noch eine Betriebsstätte unterhalten hat. Das im Steuerjahr 2013 erwirtschaftete Einkommen aus selbstständiger Nebenerwerbstätigkeit und das dazugehörige Vermögen sind vollumfänglich in Q. steuerbar. Dementsprechend kann keine Miete in S. als Geschäftsaufwand berücksichtigt werden. Die Veranlagung 2013 und der Einspracheentscheid vom 1. Februar 2019 sind damit nicht zu beanstanden. Der Rekurs ist in diesem Punkt abzuweisen.

9.

9.1.

Das Gemeindesteueramt Q. und das Kantonale Steueramt beantragen die Erhöhung der abzugsfähigen Liegenschaftsunterhaltskosten auf CHF 46'999.00.

9.2.

Der Rekurs ist ein vollkommenes Rechtsmittel, weil das Spezialverwaltungsgericht bei der Beurteilung der ihm vorgelegten Streitsachen Sachverhalts-, Rechts- und Ermessensfragen frei überprüfen kann, ohne an die Parteianträge gebunden zu sein (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 196 StG N 2).

10.

10.1.

Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (§ 39 Abs. 2 Satz 1 StG). Als Kosten für den Unterhalt von Liegenschaften gelten bloss die werterhaltenden Aufwendungen (§ 24 Abs. 1 StGV). Den Unterhaltskosten sind Investitionen gleichgestellt, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, soweit sie bei der direkten Bundessteuer abziehbar sind (§ 39 Abs. 2 Satz 2 StG).

10.2.

Es sind steuerlich nur die Kosten für den Ersatz eines funktions- und wertgleichen Bauteils abziehbar, nicht aber die Kosten für die erstmalige Anschaffung eines (nicht dem Energiesparen und Umweltschutz dienenden) Bauteils.

Gemäss der Rechtsprechung des aargauischen Verwaltungsgerichts ist es die Aufgabe der Steuerpflichtigen, den Nachweis zu erbringen, dass ein neuer Bauteil als Ersatz für einen vorbestehenden Bauteil angeschafft wurde. Dieser Nachweis kann beispielsweise durch Fotos über den Zustand vor der Neuanschaffung oder auch durch Angaben des Lieferanten (über einen allfälligen Abbau schadhafter vorbestehender Bauteile oder zumindest über Spuren [Bohrlöcher oder ähnliches] von vorbestehenden, bereits abgebauten Bauteilen) geführt werden. Ein Abstellen auf blosser Angaben der Steuerpflichtigen reicht für den entsprechenden Nachweis gemäss der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung nicht aus. Werden keine Beweismittel vorgelegt, die geeignet sind, den Ersatz von vorbestehenden Bauteilen nachzuweisen, ist von einer erstmaligen, nicht abzugsfähigen Anschaffung eines Bauteils auszugehen (VGE vom 4. Oktober 2016 [WBE.2016.70]).

10.3.

Der zu berücksichtigende Liegenschaftsunterhalt pro 2013 setzt sich neu wie folgt zusammen:

Rechnungsdatum	Firmenname	Rechnungsbetrag	Investitionsanteil	Unterhaltsanteil
19.11.2012	C.	918.25		918.25
05.12.2012	F. AG	437.40		437.40
09.01.2013	G. AG	268.40		268.40
30.01.2013	H. AG	27'978.95 (Restbetrag)	1'323.40	26'655.55
13.02.2013	I. AG	216.00		216.00
20.02.2013	I. AG	119.70		119.70
07.03.2013	G. AG	1'162.90		1'162.90
18.03.2013	J.	5'800.00	442.90	5'357.10
11.04.2013	K. AG	131.85		131.85
14.06.2013	G. AG	1'351.00		1'351.00
19.06.2013	F. AG	133.70		133.70
31.07.2013	L. AG	713.40		713.40
02.09.2013	M. AG	60.00		60.00
23.10.2013	G. AG	170.65		170.65
27.10.2013	N.	7'361.00		7'361.00
28.12.2013	N.	971.00		971.00
31.12.2013	F. AG	58.30		58.30
Total				46'086.20

In Abweichung zur von den Rekurrenten nicht bestrittenen Aufstellung des Gemeindesteueramts Q. kann die Rechnung der N. vom 26. März 2013 in Höhe von CHF 910.00 nicht berücksichtigt werden. Der Wortlaut der Rechnung "Büchergestell (...) eingebaut" lässt darauf schliessen, dass es

sich um eine erstmalige Anschaffung handelt. Es kann daher offen gelassen werden, ob das Büchergestell aus steuerlicher Sicht Mobiliarcharakter hat und die Anschaffungskosten auch aus diesem Grund nicht zum Abzug zuzulassen wären.

10.4.

Der abziehbare Liegenschaftsunterhalt pro 2013 wird neu auf CHF 46'086.00 festgesetzt.

11.

Im Ergebnis ist der Rekurs gutzuheissen. Das satzbestimmende Einkommen reduziert sich von CHF 200'733.00 um CHF 31'103.00 (CHF 46'086.00 ./ CHF 14'983.00) auf neu CHF 169'630.00 (davon CHF 25'000.00 qualifizierter Beteiligungsertrag). Die Steuerkommission Q. wird angewiesen, eine neue Steuerauscheidung vorzunehmen.

12.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten des Rekursverfahrens auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG). Den nicht vertretenen Rekurrenten ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

In Gutheissung des Rekurses wird das satzbestimmende Einkommen auf CHF 169'630.00 festgesetzt.

2.

Die Steuerkommission Q. wird angewiesen, eine neue Steuerauscheidung vorzunehmen.

3.

Die Kosten des Verfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Rekurrenten
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, Laurenzenvorstadt 9, 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, 25. Februar 2021

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Hammerer