

3-RV.2021.20

P 6

Urteil vom 20. Januar 2022

Besetzung	Präsident Fischer Richter Mazzocco Richter Herzog Gerichtsschreiber Lenarcic
-----------	---

Rekurrent **A.**_____

vertreten durch M. _____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q._____**
vom 21. Oktober 2020
betreffend Grundstückgewinnsteuer 2017

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Kaufvertrag vom 22. September 2017 verkaufte A. die Liegenschaft Q. aaa (X-Strasse 22a) sowie Miteigentum Q. bbb zum Preis von CHF 795'000.00 an C. und D. als Gesamteigentümer infolge einfacher Gesellschaft.

2.

Mit Verfügung vom 20. April 2018 veranlagte die Steuerkommission Q. A. für einen im Jahr 2017 erzielten steuerbaren Grundstückgewinn von CHF 236'530.00 bei einer Besitzesdauer von 22 Jahren und einem Steuersatz von 9 % zu einer Grundstückgewinnsteuer von CHF 21'287.00. Dieser Veranlagung liegen ein Veräusserungserlös von CHF 763'000.00 sowie pauschalierte Anlagekosten von CHF 526'470.00 zu Grunde.

3.

Gegen die Verfügung vom 20. April 2018 erhob A. mit Schreiben vom 14. bzw. 15. Mai 2018 Einsprache. Die Steuerkommission Q. ging vom folgenden Begehren aus:

"Die effektiven Anlagekosten seien gemäss der nachgereichten Aufstellung zu berücksichtigen."

4.

Mit Entscheid vom 21. Oktober 2020 berechnete die Steuerkommission Q. den steuerbaren Grundstückgewinn neu wie folgt:

Veräusserungserlös:	CHF 767'000 (CHF 795'000 ./. CHF 28'000 für Garagenplatz)
Effektive Anlagekosten:	
./. Kaufpreis	CHF 562'000
./. effektive Anlagekosten	CHF 15'042
Steuerbarer Grundstückgewinn	CHF 189'958

In teilweiser Gutheissung der Einsprache wurde die Grundstückgewinnsteuer auf CHF 17'096.00 festgesetzt.

5.

Den Einspracheentscheid vom 21. Oktober 2020 (Versanddatum 15. Dezember 2020) hat A. mit rechtzeitigem Rekurs vom 12. Januar 2021 (Posteingang am 15. Januar 2021) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt sinngemäss den Antrag,

es seien die effektiven Anlagekosten gemäss den eingereichten Dokumenten zu berücksichtigen, mit Ausnahme des Kostenvorschlages für das Elektrische seines Bruders.

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

6.

Das Gemeindesteueramt Q. und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

7.

Der Vertreter von A. hat keine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft eine Grundstückgewinnsteuer 2017. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

Gewinne aus der Veräusserung von im Kanton gelegenen Grundstücken oder Anteilen an solchen unterliegen der Grundstückgewinnsteuer (§ 95 Abs. 1 StG). Die Steuerpflicht wird durch jede Veräusserung begründet, mit der Eigentum an Grundstücken oder Anteilen an solchen übertragen wird (§ 96 Abs. 1 StG). Steuerpflichtig ist die veräussernde Person (§ 100 Abs. 1 StG). Der Grundstücksgewinn ist der Betrag, um den der Erlös (§ 102 StG) die Anlagekosten (§ 103 f. StG) übersteigt (§ 101 Abs. 1 StG).

Als Aufwendungen anrechenbar sind unter anderem die Kosten für Planung, Bauten, Umbauten und andere Investitionen sowie die Kosten, die mit dem Erwerb und der Veräusserung des Grundstückes verbunden sind (§ 104 Abs. 1 lit. a und c StG).

3.

3.1.

Das Gemeindesteueramt Q. hat den Rekurrenten am 13. Dezember 2018 zur folgenden "Aktenergänzung zur Beurteilung ihrer Einsprache" aufgefordert:

"Sie haben gegen obige Veranlagung Einsprache erhoben und diverse Belege im Betrag von CHF 19'774.35 derselben beigefügt. Zu Ihrer Information diene, dass bei der Grundstückgewinnsteuer nur wertvermehrnde Aufwendungen, d.h. Investitionen in die Bausubstanz, nicht aber ordentliche werterhaltende Aufwendungen, angerechnet werden können. Verpasster Liegenschaftsunterhalt oder Liegenschaftsunterhalt, welcher im ordentlichen Steuererklärungsverfahren mit dem Liegenschaftspauschalabzug abgegolten wurde, kann nicht nachträglich bei der Grundstückgewinnsteuer angerechnet werden. Abgesehen davon, dass der Nachweis, dass es sich ausschliesslich um wertvermehrnde Aufwendungen von CHF 19'774.35 handelt, nehmen die eingereichten Kassa-Beleg[e] weder den Nachweis auf die Person, Herr A., noch den Nachweis auf das Objekt, X-Strasse 22a, Q..

Zur Beurteilung der Einsprache bitten wir Sie, bis zum 12. Januar 2019 folgende Dokumente/Unterlagen nachzureichen:

- Vollständiger detaillierter Nachweis (u.a. Situation vorher/Situation nachher; Fotos vorher/Fotos nachher; verbautes Baumaterial vorher/nachher etc.), dass es sich bei den geltend gemachten CHF 19'774.35 um ausschliesslich um wertvermehrnde Aufwendungen handelt.

Ohne vollständigen substanziellen Belegnachweis der wertvermehrenden Aufwendungen von CHF 19'774.35, wie bei den nachzureichenden Unterlagen erwähnt, wird die Steuerkommission auf Grund der Aktenlage entscheiden."

3.2.

Der Rekurrent hat dazu mit Schreiben vom 5. März 2019 wie folgt Stellung genommen:

"Grundsätzliches

Beim Typ K. Economhaus handelt es sich um ein Reihenhhaus, welches in einem unfertigen Zustand an den Käufer übergeben wird, d.h. gewisse Ausbauten sind noch nicht vorhanden:

- Küche mit Grundausstattung (einfacher Herd, ohne Geschirrspüler)
- Keine Bodenbeläge, nur Betonüberzug
- Dachstock nicht ausgebaut
- Einfache elektr. Anlagen
- Vorplatz und Sitzplatz nur Kofferung ohne Beläge

Kaufabwicklung

Im Oktober 1995 habe ich eine Anzahlung geleistet für den Kauf. Der Umzug ins Haus und der eigentliche Kauf erfolgten im Frühling/Sommer 1996. Somit hatte ich Zeit die Ergänzungsarbeiten auszuführen. Da wir aber noch in R. Wohnsitz hatten wurden diverse Bestellungen und Rechnungen auf die Postadresse R. ausgestellt.

Beim Abschluss der Finanzierung mit der E. habe ich die wertvermehrenden Investitionen nachgewiesen, die Bank hatte mir eine Hypothek von Fr. 570'000.— zugesprochen bei einem Kaufpreis von Fr. 580'000.— (d.h. das Haus wurde zu ca. 640'000 .— bewertet, **plus 60'000.--**)

Belege mit Rechnung resp. Lieferadresse Q.

13.12.1995	Rechnung L. Kochherd Austausch
31.05.1996	F. Platten Vorplatz / Lieferadresse X-Strasse 22a
19.06.1996	G. Lieferung Kies Vorplatz
03.10.1996	B. Plättli Markt

Bemerkungen

Bei Bar Bezug von Materialien gibt es keine Rechnungsadresse, H., Baumarkt, HG.

Den Einkauf bei I. konnte ich via Baufirma G. abrechnen, wo ich somit einen Rabatt von 10 – 15 % erhalten habe.

Beim Einzug 1996 war kein Geschirrspüler vorhanden, die Rechnung dafür konnte ich leider nicht finden, daher habe ich den Ersatz vom Feb. 2006 auf der Liste.

Plattenbeläge J. S., der richtige Betrag ist Fr. 1583.00 (2322 Lira), ein Versehen meinerseits, dürfen Sie korrigieren.

Sämtliche Investitionen beziehen sich auf die Jahre 1995 und 1996, es ist daher offensichtlich, dass es sich um wertvermehrende Investitionen handelt und nicht um Unterhalt.

Fotos sind keine vorhanden (1995 war es noch nicht üblich alles mit Handy zu dokumentieren)"

3.3.

Gestützt darauf verlangte die Steuerkommission Q. vom Rekurrenten mit Schreiben vom 11. März 2019 den vollständigen Kaufvertrag vom 12. September 1996 ein. Nach Erhalt desselben forderte sie mit Schreiben vom 20. März 2019, gestützt auf den Inhalt des Kaufvertrages, zusätzlich den vollständigen Werkvertrag ein. Mit E-Mail vom 5. April 2019 nahm der Rekurrent dazu wie folgt Stellung:

"wie heute tel. besprochen, bestätige ich Ihnen, dass ich keinen Werkvertrag mehr besitze. Wie ich mich erinnere wurden damals einige Punkte festgehalten, wie: Grenzvereinbarung, Fertigstellungsarbeiten des Verkäufers, Parkplatz und einige andere Themen. Dies war erforderlich, da ich bereits über das Haus verfügen konnte für meine Ausbauten und Ergänzungen, wie in meiner Abrechnung. Dieses Dokument hat keinen Einfluss auf den Kaufpreis."

3.4.

In der Folge hat die Steuerkommission Q. nebst dem Veräusserungserlös von CHF 767'000.00 (CHF 795'000.00 abzüglich CHF 28'000.00 für Garagenplatz) und dem Kaufpreis von CHF 562'000.00 auch effektive Anlagekosten von CHF 15'042.00 berücksichtigt. Die restlichen, vom Rekurrenten geltend gemachten Aufwendungen von total CHF 33'913.35 (vgl. "Zusammenstellung Ausbau X-Strasse 22 a" als Beilage zur Steuererklärung für Grundstückgewinne 2017) wurden nicht berücksichtigt, weil die Rechnungen vor dem 9. Mai 1996 (Datum des seinerzeitigen Kaufvertrages) stammen bzw. nicht dem Objekt oder dem Rekurrenten zugeordnet werden könnten. Auch die Kosten gemäss den Quittungen, welche keine Aussagekraft haben (z.B. Kassenbon H.), wurden nicht zum Abzug zugelassen (vgl. Einspracheentscheid).

3.5.

Der Rekurrent beantragt im Rekurs sinngemäss, es seien die effektiven Anlagekosten gemäss den eingereichten Dokumenten zu berücksichtigen, mit Ausnahme des Kostenvorschlages für das Elektrische seines Bruders.

4.

4.1.

Das Spezialverwaltungsgericht hat zur Frage, ob auch Aufwendungen, welche vor dem Erwerb bzw. nach dem Verkauf einer Liegenschaft, d.h. nicht während der Besitzesdauer des Eigentümers von diesem geleistet wurden, als Anlagekosten berücksichtigt werden können, das Folgende ausgeführt (SGE vom 1. September 2021 [3-RV.2019.185]):

"4.2.

4.2.1.

Mit der Grundstückgewinnsteuer wird eine konjunkturelle Wertsteigerung erfasst, die das Grundstück zwischen Erwerb und Veräusserung ohne Zutun des Eigentümers infolge allgemeiner Ursachen (Wirtschaftslage, Geldentwertung) und besonderer örtlicher Verhältnisse (Zunahme der Überbauung, wachsende Nachfrage nach Land usw.) erfahren hat. Die Grundstückgewinnsteuer ist damit eine Wertzuwachssteuer, d.h. sie wird auf Wertzuwachsen auf Grundstücken bei deren Realisation erhoben. Mit der Grundstückgewinnsteuer soll jedoch nur der 'unverdiente' Wertzuwachs auf einem Grundstück erfasst werden, nicht aber der Mehrwert, welcher durch Investitionen des Veräusserers, d.h. durch Arbeit oder Kapital geschaffen wurde. Ist die Wertsteigerung hingegen 'verdient', so fehlt die innere Rechtfertigung für den steuerlichen Zugriff (Urteil des Bundesgerichts vom 10. März 2020 [2C_665/2019] E. 2.3.2, 3.1 und 3.2).

4.2.2.

Anrechenbar sind grundsätzlich diejenigen (wertvermehrenden) Aufwendungen, welche während der massgebenden Besitzesdauer getätigt wurden. So lautet denn auch § 221 Abs. 3 des zürcherischen Steuergesetzes wie folgt: 'Anrechenbar sind die in der massgebenden Besitzesdauer gemachten Aufwendungen'. 'Gemacht' im Sinne dieser Bestimmung ist eine Aufwendung grundsätzlich im Zeitpunkt, in dem sie sich beim Grundstück wertvermehrend auswirkt. Es werden jedoch auch Aufwendungen als in die massgebende Besitzesdauer fallend beurteilt, wenn sie der Grundeigentümer vor dem Erwerb des Grundstücks, aber im Hinblick auf diesen gemacht hat. Der Zeitpunkt der Bezahlung ist regelmässig ohne Bedeutung (Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage, Zürich 2013, § 221 StG ZH N 6 mit Hinweis auf die zürcherische Rechtsprechung). Diese Betrachtungsweise lässt sich ohne Weiteres auf das aargauische Steuergesetz übertragen, zumal dieses keine dem § 221 Abs. 3 des zürcherischen Steuergesetzes entsprechende Bestimmung mit einer Einschränkung auf die massgebende Besitzesdauer enthält (vgl. auch Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 104 StG N 3).

[.....]

4.4.

4.4.1.

Damit Anlagekosten bei der Grundstückgewinnsteuer gewinnmindernd geltend gemacht werden können, ist erforderlich, dass es sich um solche wertvermehrenden Kosten handelt, welche der Veräusserer effektiv aufgewendet hat (StR 2018 S. 612 ff. [615])."

4.2.

Der Auffassung der Vorinstanz, alle Auslagen, welche vor dem 9. Mai 1996 erfolgt seien, könnten grundsätzlich nicht zum Abzug zugelassen werden, kann daher nicht zugestimmt werden. Im Hinblick auf den Erwerb einer Liegenschaft vom zukünftigen Eigentümer gemachte wertvermehrende Aufwendungen können abzugsfähige Anlagekosten darstellen.

4.3.

4.3.1.

Das Steuerrekursgericht (heute: Spezialverwaltungsgericht) hat betreffend Liegenschaftsunterhaltskosten, welche durch Kassenzettel belegt sind, im RGE vom 18. Mai 2000 [RV.1999.50205] das Folgende ausgeführt (bestätigt durch RGE vom 20. Oktober 2005 [RV.2005.50217] und RGE vom 26. April 2007 [3-RV.2005.50213]):

"Der Rekurrent hat für diverse Aufwendungen (meist kleinere Beträge), die er als Liegenschaftsunterhalt abziehen will, Kopien von Kassenquittungen verschiedenster Lieferanten eingereicht. Alle Quittungen haben einen (mehr oder weniger klaren) Hinweis darauf, was gekauft wurde (z.B. Schneckenkörner, Javelwasser, Schleifblatt, Ameisenmittel etc.). Zusammen mit dem vom Rekurrenten in seiner bereits im Veranlagungsverfahren eingereichten Aufstellung 'Unterhaltskosten' abgegebenen 'Kommentar' (z.B. Unterhalt Holzteile an Fassade) zu den einzelnen Quittungen wird genügend klar, wozu die eingekauften Materialien verwendet wurden (bei allfälligen Unklarheiten bezüglich einzelner Positionen sind zusätzliche Abklärungen zu treffen). Unter diesen Umständen geht es nicht an, dass die Steuerbehörden all diese Ausgaben, ohne sich damit im Einzelnen zu befassen, einfach ermessensweise (vorliegend im Einspracheverfahren um 1/3) kürzen. Der vorliegende Fall unterscheidet sich wesentlich vom (im Einspracheentscheid vom 19. Oktober 1999 zitierten) RGE vom 2. Oktober 1991, wo für gewisse Auslagen überhaupt keine Quittungen vorhanden waren und eine Mehrheit der eingereichten Quittungen keinen Hinweis enthielten, was gekauft wurde und dies auch vom Steuerpflichtigen nicht mehr rekonstruiert werden konnte, was dazu führte, dass der abzugsfähige Teil der geltend gemachten Liegenschaftsunterhaltskosten nach Ermessen festgesetzt werden musste. Steuerpflichtige, welche anstelle der Liegenschaftsunterhaltspauschale die effektiven Kosten abziehen wollen, haben ein Anrecht darauf, dass sich die Steuerbehörden mit den geltend gemachten Aufwendungen im Einzelnen auseinandersetzen und bei Kürzung oder Streichung einzelner Positionen ihre Auffassung kurz begründen (RGE vom 11. November 1999; RGE vom 27. Mai 1999; RGE vom 11. Februar 1999). Eine solche Vorgehensweise stellt für die Steuerpflichtigen auch eine unabdingbare Grundlage dar für die Beurteilung der Frage, ob es sich lohnt, ein Rechtsmittel zu ergreifen und die Begehren treffend zu begründen (VGE vom 1. November 1995)."

4.3.2.

Nach der Rechtsprechung des Steuerrekursgerichts (heute: Spezialverwaltungsgericht) ist also ein Abzug für Liegenschaftsunterhalt aufgrund von Kassenzetteln, obwohl diese keine Angaben über den Zahlenden enthalten, grundsätzlich möglich, wenn daraus ersichtlich ist, was gekauft wurde und aufgrund von ergänzenden Angaben des Steuerpflichtigen feststeht, wozu die eingekauften Materialien verwendet wurden. Es wäre

völlig realitätsfremd, von Steuerpflichtigen zu verlangen, dass sie sich bei einem Einkauf in einem Bau- bzw. Hobbymarkt eine persönliche Quittung ausstellen lassen müssen.

Wenn die Kassenzettel einen (mehr oder weniger klaren) Hinweis haben, was gekauft wurde, der Steuerpflichtige jedoch (falls für die steuerliche Beurteilung nötig) keinen Hinweis über die Verwendung der gekauften Ware gemacht hat, so ist er aufzufordern, allfällige unklare Positionen und Positionen mit fehlendem Hinweis auf das gekaufte Produkt zu spezifizieren und Angaben über die Verwendung nachzuliefern. Kommt der Steuerpflichtige dieser Aufforderung nach, sind die geltend gemachten Aufwendungen positionsweise auf die Abzugsfähigkeit zu überprüfen (RGE vom 25. April 2002 [RV.2001.50249]). Eine ermessensweise Festsetzung des abzugsfähigen Teils der geltend gemachten Liegenschaftsunterhaltskosten kann nur in Betracht gezogen werden, wenn der Steuerpflichtige die verlangten zusätzlichen Angaben nicht macht oder aufgrund des Zeitablaufes nicht mehr machen kann, aber dennoch glaubhaft ist, dass gewisse grundsätzlich abziehbare Ausgaben getätigt wurden (RGE vom 22. November 2001 [RV.2000.50006]).

4.3.3.

Diese Rechtsprechung betreffend Abzug von Liegenschaftsunterhaltskosten aufgrund von Kassenzetteln bzw. Quittungen lässt sich ohne Weiteres auf die Anlagekosten betreffend Grundstückgewinnsteuer übertragen.

4.4.

4.4.1.

Gemäss Kaufvertrag vom 9. Mai 1996 belief sich der Kaufpreis "für das vorstehende Kaufsobjekt inkl. schlüsselfertigem Reiheneinfamilienhaus gemäss Werkvertrag inkl. Extras" auf CHF 562'000.00. Dabei richtete sich der Ausbau des Reiheneinfamilienhauses nach dem von den Parteien unterzeichneten, separaten Werkvertrag und den Plänen, wovon jede Partei bei Unterzeichnung des Vertrages je ein unterzeichnetes Exemplar erhielt (vgl. Ziff. 6, S. 9 des Kaufvertrages). Es ist daher nachvollziehbar, dass die Vorinstanz diesen Werkvertrag einverlangte, weil sie sich daraus Aufschluss über den im Kaufpreis inbegriffenen Ausbaustandard der fraglichen Liegenschaft erhoffte.

4.4.2.

Der Umstand, dass der Rekurrent den Werkvertrag nicht einreichte bzw. nicht einreichen konnte, stellt nach Auffassung des Spezialverwaltungsgerichts jedoch keinen Grund dar, vom dargelegten Vorgehen bei (unpersönlichen) Kassenzetteln abzuweichen, welche mehrheitlich Hinweise

darauf enthalten, was gekauft wurde und teilweise auch mit "Erläuterungen" des Rekurrenten versehen wurden. Die Bemerkung des Rekurrenten, es sei für ihn logisch, dass er die Materialien in seinem eigenen Haus eingebaut habe und nicht bei irgendeinem Nachbar (vgl. Rekurs), ist nicht von der Hand zu weisen.

4.4.3.

Es sind daher alle vom Rekurrenten geltend gemachten Kosten, welche (noch) nicht zum Abzug zugelassen wurden, im Sinne der dargelegten Rechtsprechung neu zu beurteilen. Einzig die Nichtgewährung eines Abzuges für den "Kostenvorschlag für das Elektrische" wird vom Rekurrenten ausdrücklich akzeptiert (vgl. Rekurs).

5.

Da die sachgerechte erstinstanzliche Beurteilung der geltend gemachten Kosten nicht die Aufgabe des Spezialverwaltungsgerichts ist, ist die Angelegenheit zur Vornahme allfällig notwendiger Abklärungen und Fällung eines neuen Einspracheentscheides unter Berücksichtigung der dargelegten Rechtsprechung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

6.

Es sei abschliessend der Hinweis erlaubt, dass die effizienteste Art, die streitigen Positionen zu behandeln, wohl darin bestehen würde, diese einzeln an einer mündlichen Verhandlung zu besprechen. Im Einspracheentscheid müssten dann nur noch jene Positionen beurteilt werden, über welche keine Einigung erzielt werden konnte (vgl. RGE vom 26. April 2007 [3-RV.2005.50213]).

7.

7.1.

Bei einer Rückweisung mit offenem Verfahrensausgang ist für die Kosten- und Entschädigungsfolgen von einem vollständigen Obsiegen des Rekurrenten auszugehen (vgl. VGE vom 4. Juli 2019 [WBE.2019.112]; SGE vom 27. Mai 2021 [3-RV.2020.43]). Daher sind die Kosten des Rekursverfahrens auf die Staatskasse zu nehmen.

7.2.

Eine Parteikostenentschädigung ist nicht auszurichten, da der Rekurrent im Rekursverfahren durch seinen Sohn vertreten wurde, so dass der Schluss auf eine unentgeltliche Vertretung nahe liegt (SGE vom 20. Dezember 2018 [3-RV.2018.130]). Kommt hinzu, dass es sich beim Sohn des Rekurrenten nicht um einen Anwalt, einen Notar oder einen Steuerberater handelt (vgl. § 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Die Angelegenheit wird betreffend die nicht zum Abzug zugelassenen Kosten zur Vornahme allfällig notwendiger Abklärungen und Fällung eines neuen Einspracheentscheides an die Steuerkommission Q. zurückgewiesen.

2.

Die Kosten des Rekursverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Vertreter des Rekurrenten (2)
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, 20. Januar 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic