

3-RV.2022.125

P 91

Urteil vom 23. Mai 2024

Besetzung	Präsident Heuscher Richterin Sramek Richter Schorno Gerichtsschreiber Ceni
-----------	---

Rekurrentin	A. _____
-------------	-----------------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission D. _____ vom 23. August 2022 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 23. November 2021 wurde A._____ von der Steuerkommission D._____ für das Jahr 2019 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 48'700.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 73'700.00), zu einem qualifizierten Beteiligungsertrag von CHF 25'000.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 577'000.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 577'000.00) veranlagt. Dabei wurde gestützt auf eine Meldung des Kantonalen Steueramt Aargau, Sektion juristische Personen (nachfolgend: KStA JP) eine geldwerte Leistung von CHF 25'000.00 aufgerechnet.

2.

Gegen die Veranlagungsverfügung vom 23. November 2021 erhob A._____ mit Schreiben vom 6. Dezember 2021 Einsprache. Sie beantragte, auf die Aufrechnung der verdeckten Gewinnausschüttung sowie auf die Besteuerung der Stammanteile als Vermögen sei zu verzichten.

3.

3.1.

Das Gemeindesteueramt D._____ hat A._____ mit Schreiben vom 16. März 2022 aufgefordert zusätzliche Unterlagen einzureichen. Mit Schreiben vom 11. April 2022 wurde diese Aktenergänzung gemahnt.

3.2.

A._____ hat mit Schreiben vom 14. April 2022 Unterlagen eingereicht.

4.

Mit Entscheid vom 23. August 2022 wies die Steuerkommission Bad Zurzach die Einsprache ab.

5.

Den Einspracheentscheid vom 23. August 2022 (Zustellung am 7. September 2022) zog A._____ mit Rekurs vom 26. September 2022 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiter. Sie stellte sinngemäss die Anträge,

es sei auf die Aufrechnung der geldwerten Leistung sowie auf die Besteuerung der Stammanteile an die B._____ GmbH zu verzichten. Zudem sei ein unentgeltlicher Rechtsbeistand bzw. ein Beistand zu bestellen.

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

6.

Mit Verfügung vom 21. Oktober 2022 wies das Spezialverwaltungsgericht das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege und Verbeiständung ab.

7.

Das Gemeindesteueramt D._____ und das Kantonale Steueramt (KStA) beantragen die Abweisung des Rekurses.

8.

A._____ hat eine Replik erstattet.

9.

Das Spezialverwaltungsgericht hat weitere Abklärungen beim KStA JP vorgenommen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2019. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

Die Rekurrentin war alleinige Gesellschafterin ohne Zeichnungsberechtigung der B._____ GmbH. Das Geschäft wurde von C._____, welcher einzelzeichnungsberechtigt war, geführt (vgl. Internet-Handelsregisterauszug vom 25. März 2024). Aufgrund einer Steuermeldung des KStA JP vom 6. Mai 2021 wurde im Veranlagungsverfahren eine geldwerte Leistung von CHF 25'000.00 aufgerechnet (qualifizierter Beteiligungsertrag). Das KStA JP führte dazu aus, dass die B._____ GmbH seit Jahren nach Ermessen eingeschätzt werde. Für 2019 sei eine geldwerte Leistung von CHF 50'000.00 (A._____: CHF 25'000.00; C._____: CHF 25'000.00) angenommen worden.

3.

3.1.

Die Rekurrentin liess mit Einsprache geltend machen, dass sie bei der Gründung der B._____ GmbH CHF 20'000.00 an C._____ ausgeliehen habe. Dies unter der Bedingung, nichts mehr mit der gegründeten GmbH zu tun zu haben. Sie sei für die Gründung der GmbH lediglich als Strohfrau benutzt und entsprechend eingetragen worden. Sie habe weder für die B._____ GmbH gearbeitet, noch diese geführt. Auch stehe ihr keine wirtschaftliche Berechtigung an der B._____ GmbH zu.

3.2.

Die Vorinstanz begründet ihren Einspracheentscheid damit, dass die Rekurrentin trotz mehrmaligen Aufforderungen es unterlassen hat, die eingeforderten Unterlagen (Jahresrechnung B._____ GmbH 2017 - 2019 inkl. detaillierte Buchhaltungsblätter, Steuererklärung 2017 - 2019 der B._____ GmbH sowie Nachweis Treuhandverhältnis) einzureichen. Sie habe somit die offensichtliche Unrichtigkeit der Aufrechnung der geldwerten Leistung nicht erbringen können.

3.3.

Mit Rekurs und Replik bringt die Rekurrentin vor, die B._____ GmbH oder Anteile an ihr seien nie in ihrem Eigentum gewesen. Sie sei lediglich als Gesellschafterin ohne Zeichnungsberechtigung im Handelsregister eingetragen gewesen. Auch habe sie nie einen Betrag von CHF 25'000.00 von der B._____ GmbH erhalten. C._____ habe bestätigt, dass sie keine Funktion in der Gesellschaft gehabt und auch nie Geld von der

B._____ GmbH ausbezahlt bekommen habe. C._____ habe als Geschäftsführer alleine gehandelt, die Kunden betreut, Bestellungen und Auslieferungen getätigt sowie die Buchhaltung geführt. Er sei auch alleiniger Besitzer einer EC-Karte gewesen.

Es sei ihr nicht möglich einen Nachweis für ein Treuhandverhältnis zu erbringen, da sie keine Unterlagen habe. Die Vorinstanz habe schliesslich ihre wirtschaftliche Berechtigung an der B._____ GmbH ebenfalls nicht nachweisen können. Sie habe weder die Kontrolle über die B._____ GmbH gehabt, noch einen beherrschenden Einfluss auf die Geschäftstätigkeit. Weiter habe sie nie von der B._____ GmbH profitieren können. Der gesetzliche Vertreter sei C._____ und nicht sie.

4.

Vorliegend ist die Besteuerung der Stammanteile an der B._____ GmbH als Vermögen der Rekurrentin (Erw. 5) sowie die Aufrechnung der geldwerten Leistung in der Höhe von CHF 25'000.00 (Erw. 6) zu prüfen.

5.

5.1.

Der Vermögenssteuer unterliegt das gesamte Reinvermögen (§ 46 Abs. 1 StG). Für die Zurechnung von Sachen und Rechten zum Vermögen einer steuerpflichtigen Person ist massgebend, dass diese zivilrechtlich und wirtschaftlich Eigentümerin ist und ihr auch die Verfügungsgewalt darüber zusteht (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 46 StG N 13).

5.2.

Nach der im Steuerrecht allgemein gültigen Regel trägt die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende Tatsachen, während der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliegt, wobei er diese Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen hat (vgl. BGE 140 II 248, Erw. 3.5 mit Hinweisen; Bundesgerichtsurteil vom 29. September 2016 [2C_162/2016 und 2C_163/16], Erw. 2.3., mit Hinweisen). Die entscheidende Behörde würdigt dabei nach ihrer eigenen, freien Überzeugung, ob ein Beweismittel glaubwürdig ist. Auch wenn im Steuerrecht an sich das Beweismass der vollen Überzeugung ("Regelbeweismass") herrscht, bedarf es keiner absoluten Gewissheit. Es genügt, dass die Veranlagungsbehörde nach erfolgter Beweiswürdigung und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit vom Vorliegen der rechtserheblichen Tatsache überzeugt ist. Die Auffassung kann auf Indizien beruhen und bedingt keinen direkten Beweis (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 12. Mai 2020 [2C_926/2019], Erw. 2.3).

5.3.

Gemäss Internet-Handelsregistrauszug vom 25. März 2024 war A. _____ stets Eigentümerin von 20 Stammanteilen der B. _____ GmbH. Als steueraufhebende Tatsache oblag es der Rekurrentin nachzuweisen, dass sie trotz Handelsregistereintrag nicht mehr Eigentümerin der Stammanteile an der B. _____ GmbH war oder dass ein Treuhandverhältnis vorlag. Diesen Beweis hat sie allein mit ihren unbelegten Behauptungen nicht erbracht. Auch die Vorbringen der Rekurrentin, wonach sie nicht zeichnungsbefugt war und zu keinem Zeitpunkt Einfluss auf die Geschäftsführung hatte, ändert an den Eigentumsverhältnissen der Stammanteile nichts. Der unbelegte Hinweis der Rekurrentin auf die Bestätigung von C. _____, dass die Rekurrentin keine Funktion in der Gesellschaft gehabt und auch nie Geld von der B. _____ GmbH ausbezahlt bekommen habe, ist als reine Schutzbehauptung zu qualifizieren. Insofern ist die Zuteilung der Stammanteile an der B. _____ GmbH zum Vermögen der Rekurrentin und folglich deren Besteuerung als Vermögen zu Recht erfolgt.

5.4.

Der Rekurs erweist sich somit in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen.

6.

6.1.

Gemäss § 29 Abs. 1 lit. c StG sind die Erträge aus beweglichem Vermögen insbesondere Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art steuerbar. Als Gewinnanteile gelten alle geldwerten Leistungen einer Gesellschaft an die Beteiligten oder diesen nahestehenden Personen, welche den Grund im Beteiligungsverhältnis haben (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 29 StG N 40 ff.).

Zu den geldwerten Leistungen einschliesslich verdeckter Gewinnausschüttungen einer Gesellschaft nach § 68 Abs. 1 lit. b Ziff. 5 StG an die Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte sind nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts (vgl. Bundesgerichtsurteile vom 13. Juni 2012 [2C_862/2011 und 2C_863/2011; Ertragsverzicht]; BGE 119 Ib 116; BGE 113 Ib 25; BGE 102 Ib 167 E. 1; je mit Hinweisen auf die Judikatur):

- Zuwendungen jeder Art zu rechnen, die, ohne diese ordnungsgemäss als Gewinnverwendung zu verbuchen,
- an die Aktionäre oder an ihnen nahestehende Personen gewährt werden, wobei
- die Gesellschaft keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält,
- die Aktionäre oder die ihnen nahestehenden Personen in den Genuss einer Leistung kommen, die aussenstehenden Dritten nicht oder zumindest nicht im gleichen Mass gewährt worden wäre und

- das Missverhältnis zwischen der gewährten Leistung und der erhaltenen Gegenleistung für die Organe der Gesellschaft erkennbar ist.

6.2.

Das Verwaltungsgericht hat mit Urteil vom 12. Juli 2021 (vgl. WBE.2020.419, Erw. 4.2.1.2.) die bundesgerichtliche Praxis zum Verhältnis zwischen der Aufrechnung einer verdeckten Gewinnausschüttung auf Ebene der Gesellschaft einerseits und der Aufrechnung einer geldwerten Leistung beim Beteiligungsinhaber andererseits wie folgt zusammengefasst:

"4.2.1.2.

Wie die Vorinstanz richtig festgehalten hat, führt eine in Rechtskraft erwachsene Aufrechnung einer verdeckten Gewinnausschüttung auf Ebene der Gesellschaft in der Praxis zwar regelmässig zur analogen Aufrechnung einer geldwerten Leistung beim Gesellschafter (Hans-Jörg Müllhaupt, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl. 2015, N 44 zu § 29 StG), ein eigentlicher Aufrechnungsautomatismus besteht jedoch nicht. Bestand, Qualifikation und Höhe einer Aufrechnung folgen auf den Ebenen der Gesellschaft und jener des Anteilsinhabers einer jeweils eigenen Logik und es herrscht entsprechend auch in solchen sog. zweidimensionalen Sachverhalten die übliche Beweislastverteilung. Nachdem es sich beim Zufluss einer geldwerten Leistung um eine steuerbegründende Tatsache handelt, trägt folglich die Steuerbehörde die Beweislast für deren Vorliegen. Sie hat sämtliche Elemente der geldwerten Leistung nachzuweisen (Urteile des Bundesgerichts 2C_377/2009 vom 9. September 2009, Erw. 3.4; 2C_76/2009 vom 23. Juli 2009, Erw. 2.2; Entscheid des Verwaltungsgerichts WBE.2012.13 vom 13. Juli 2012, Erw. 1.4, mit weiteren Hinweisen). Dabei ist zu verlangen, dass sie nach erfolgter Beweiswürdigung mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit davon überzeugt ist, dass die Gesellschaft dem Beteiligungsinhaber eine geldwerte Leistung erbracht hat, wobei diese Überzeugung auf Indizien beruhen kann und keines direkten Beweises bedarf (Urteil des Bundesgerichts 2C_736/2018 vom 15. Februar 2019, Erw. 2.2.2.). In Abweichung von den üblichen Regeln hat jedoch ein Gesellschafter, der gleichzeitig Organ der Gesellschaft ist, nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts Bestand und Höhe der von der Steuerbehörde behaupteten geldwerten Leistung detailliert zu bestreiten. Unterlässt er dies, so ist die Steuerbehörde grundsätzlich zur Annahme berechtigt, dass die auf der Ebene der Gesellschaft rechtskräftig veranlagte Aufrechnung gegenüber dem Anteilsinhaber ebenso berechtigt ist (zum Ganzen Urteile des Bundesgerichts 2C_1071/2020, 2C_1072/2020 vom 19. Februar 2021, Erw. 3.3.1; 2C_32/2018, 2C_35/2018 vom 11. November 2019, Erw. 3.1. f.; je mit Hinweisen; Martin Kocher, Aspekte der steuerlichen Zweidimensionalität – Gedankensplitter im Licht der bundesgerichtlichen Rechtsprechung, in: Au carrefour des contributions, 2020, S. 607 f.; vgl. auch Entscheid des Verwaltungsgerichts WBE.2020.386 vom 16. Februar 2021, Erw. 4.2)."

Weiter hat das Verwaltungsgericht die Bindungswirkung einer rechtskräftigen Veranlagung einer juristischen Person bereits mit VGE vom 2. Dezember 2009 (vgl. WBE.2009.168) dann verneint, wenn mangels Abgabe der Steuererklärung eine Ermessensveranlagung erfolgte. Es führte dazu aus:

"Das KStA veranlagte die B. AG für die Kantons- und Gemeindesteuern 2004 nach Ermessen. Eine Ermessensveranlagung unterliegt stets nur noch einer Überprüfung mit eingeschränkter Kognition – nämlich auf offensichtliche Unrichtigkeit hin (vgl. § 192 Abs. 2 StG; [...]). Im Veranlagungsverfahren des Beteiligten kommt der Steuerbehörde (und anschliessend den Rechtsmittelbehörden) dagegen volle Kognition zu. Die Wirkung von aufgrund einer nicht eingereichten Steuererklärung notwendig gewordenen Sachverhaltsannahmen, die auch in keinem Rechtsmittelverfahren einer Überprüfung mit voller Kognition mehr unterzogen werden können, können nicht auf das Veranlagungsverfahren gegen den Beteiligten ausgedehnt werden. Der Beteiligte darf nicht in seinen Verteidigungsmitteln eingeschränkt werden (VGE II/104 vom 5. Dezember 1990 [BE.1990.221], Erw. 3a, in StE 1991, B 26.3 Nr. 4). Es fällt daher, jedenfalls dann, wenn die Gesellschaft mangels Einreichung einer Steuererklärung nach Ermessen veranlagt werden musste und in diesem Zusammenhang eine Gewinnausschüttung angenommen wurde, ausser Betracht, diese Annahme ohne weitere Abklärungen auch der Veranlagung des Aktionärs zugrunde zu legen."

6.3.

Die Rekurrentin war im Jahr 2019 einzige Gesellschafterin der B._____ GmbH. Das KStA JP hat die B._____ GmbH nach Ermessen veranlagt. Am 6. Mai hat das KStA JP dem Gemeindesteueramt D._____ eine Meldung 2021 über eine geldwerte Leistung von CHF 25'000.00 an die Rekurrentin gemacht. Aus den Akten ist nicht eruierbar, gestützt auf welche steuerrelevanten Feststellungen das KStA JP diese Meldung erstellt hat. Nach der zitierten Rechtsprechung ist eine gemeldete geldwerte Leistung vor der Aufrechnung auf jeden Fall zu prüfen und zu begründen.

Da kein Aufrechnungsautomatismus besteht, löst die Aufrechnung seitens der B._____ GmbH nicht per se auch eine Aufrechnung bei der Rekurrentin aus. Es ist daher zu prüfen, ob das Gemeindesteueramt D._____ die Aufrechnung zu begründen vermochte.

6.4.

6.4.1.

Weicht die Veranlagungsbehörde von der Steuererklärung ab, gibt sie die Abweichungen der steuerpflichtigen Person spätestens bei der Eröffnung der Veranlagungsverfügung bekannt (§ 191 Abs. 2 StG). Das aargauische Verwaltungsgericht hat sich dazu im Urteil vom 16. Juni 2010 (vgl. WBE.2010.49) wie folgt geäussert:

"Diese Mitteilung hat mindestens die von der Abweichung betroffenen Ziffern des Steuerklärungsformulars und der einzelnen Beträge zu enthalten, und hat dazu zumindest stichwortartig den Grund für die Abweichung aufzuzeigen. Die Veranlagung soll von der steuerpflichtigen Person nachvollzogen werden können [...]. Der Steuerpflichtige muss zumindest in die Lage versetzt werden, dass er durch die Mitteilung der Abweichung wirksam Einsprache erheben kann."

Bei Veranlagungsverfügungen ist die Begründungspflicht damit gegenüber Entscheiden in Rechtsmittelverfahren herabgesetzt. Es genügt, wenn die steuerpflichtige Person im Vergleich der Veranlagungsverfügung mit der Selbstdeklaration erkennen kann, dass Abweichungen vorgenommen wurden (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 Abs. 1 StG N 29 und 30).

6.4.2.

Bei Einspracheentscheiden sind die Anforderungen an eine Begründung höher gesetzt. Der Einspracheentscheid ist gemäss § 195 Abs. 3 StG schriftlich zu begründen. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass jedenfalls die bundesrechtlichen Minimalanforderungen, wie sie aus Art. 29 Abs. 2 BV ("Die Parteien haben Anspruch auf rechtliches Gehör") abgeleitet werden, Beachtung finden. Die tatsächlichen Feststellungen und rechtlichen Überlegungen, welche die Einsprachebehörde dem Entscheid zu Grunde gelegt hat, müssen nachvollzogen werden können. Die Begründung hat zudem eine Beurteilung der Beweismittel zu enthalten. Weiter hat die Einsprachebehörde zu den Anträgen der steuerpflichtigen Person so Stellung zu nehmen, dass ersichtlich wird, wieweit ihnen entsprochen wird. Sie muss sich jedoch nicht mit jedem Vorbringen der steuerpflichtigen Person auseinandersetzen und jedes einzelne Argument ausdrücklich widerlegen. Sie darf sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Als Minimalerfordernis verbleibt aber stets, dass sich die am Verfahren beteiligten Personen anhand der Begründung über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft ablegen können. Dieses Minimalerfordernis wird verletzt, wenn sich die Steuerbehörde im Einspracheentscheid mit mehreren Begehren und mit Beweismitteln, welche die steuerpflichtige Person angerufen hat, überhaupt nicht auseinandersetzt (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 20. Dezember 2012 [2C_843/2012]; Bundesgerichtsurteil vom 3. Mai 2005 [1P.115/2005], mit Verweis auf BGE 126 I 97; VGE vom 1. Dezember 2008 [WBE.2007.154]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 StG N 31, § 195 StG N 9, mit Hinweisen).

6.5.

6.5.1.

Die Steuerkommission D._____ hat in der Abweichungsbegründung die Aufrechnung nicht begründet. Die Rekurrentin wurde auch nicht zu einer Stellungnahme aufgefordert. Auch aus den übrigen Akten ist nicht zu entnehmen, dass im Veranlagungsverfahren eine Prüfung der Aufrechnung einer geldwerten Leistung seitens der Steuerkommission stattgefunden hat. Im Einspracheentscheid hielt die Steuerkommission lediglich folgendes fest:

"Aufgrund einer Steuermeldung der Sektion Juristische Personen des Kantonalen Steueramtes Aargau wurde eine geldwerte Leistung aus der B._____ GmbH bei der Einsprecherin als Beteiligungsertrag aufgerechnet."

Es wird lediglich erwähnt, dass aufgrund einer Meldung des KStA JP eine geldwerte Leistung aufgerechnet wurde. Eine Prüfung der Statthaftigkeit der Aufrechnung ist nicht ersichtlich. Insbesondere ist nicht ersichtlich, dass die Vorinstanz die im Einspracheverfahren von der Rekurrentin eingereichten Bankkontoauszüge der B._____ GmbH einer Prüfung unterzogen hat (z.B. auf Zahlungen an die Rekurrentin). Der Mangel der fehlenden Prüfung im Veranlagungsverfahren wurde im Einspracheverfahren somit nicht beseitigt.

Insgesamt ergibt sich, dass weder im Veranlagungs- noch im Einspracheverfahren detailliert geprüft wurde (z.B. mittels Vermögensvergleichsrechnung), ob eine Aufrechnung überhaupt statthaft war.

6.5.2.

Indem die Vorinstanz die Aufrechnung der CHF 25'000.00 nicht begründet und ohne jegliche (dokumentierte) Prüfung zum steuerbaren Einkommen der Rekurrentin hinzugerechnet hat, hat sie ihre Begründungspflicht verletzt. Daran ändert die Erklärung, dass die Rekurrentin beweispflichtig sei bzw. die offensichtliche Unrichtigkeit nachzuweisen habe, nichts. Eine solche qualifizierte Bestreitungspflicht greift bei Ermessensveranlagungen einer juristischen Person nicht. Erforderlich ist eine Prüfung der Aufrechnung und der Nachweis eines Aufrechnungstatbestandes. Dieser Nachweis fehlt jedoch völlig. Demgemäss hat die Steuerkommission Bad Zurzach die ihr obliegende Begründungspflicht verletzt.

6.6.

Der Rekurs erweist sich demnach in diesem Punkt als begründet. Die Veranlagungsverfügung vom 23. November 2021 sowie der Einspracheentscheid vom 23. August 2022 sind aufzuheben und die Angelegenheit zur Neuurteilung an die Steuerkommission D._____ zurückzuweisen.

7.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Besteuerung der Stammanteile der B._____ GmbH als Vermögen der Rekurrentin zu Recht erfolgt ist. Indem die Vorinstanz die Aufrechnung der geldwerten Leistung von CHF 25'000.00 weder im Veranlagungs- noch im Einspracheverfahren begründet hat, hat sie jedoch ihre Begründungspflicht verletzt.

8.

Bei diesem Verfahrensausgang obsiegt die Rekurrentin zu rund 60 %. Sie hat daher 40 % der Kosten des Rekursverfahren zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG).

9.

Der nicht vertretenen Rekurrentin ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Das steuerbare und satzbestimmende Vermögen bleiben unverändert. In-
soweit wird der Rekurs abgewiesen.

2.

Im Übrigen werden die Veranlagungsverfügung vom 23. November 2021
sowie der Einspracheentscheid vom 23. August 2022 aufgehoben und die
Angelegenheit zur Weiterführung des Veranlagungsverfahrens im Sinne
der Erwägungen an die Steuerkommission D._____ zurückgewiesen.

3.

Die Rekurrentin hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer
Staatsgebühr von CHF 400.00, der Kanzleigebühr von CHF 130.00, und
den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 630.00, zu 40 % mit
CHF 252.00 zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Rekurrentin
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt D._____

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Be-
schwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten
werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialver-
waltungsgericht, 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 ange-
fochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizu-
legen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom
4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schwei-

zerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 23. Mai 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Heuscher

Ceni