

3-RV.2022.47

P 134

Urteil vom 22. September 2022

Besetzung	Präsident Heuscher Richter Mazzocco Richter Schorno Gerichtsschreiberin Kurmann
-----------	--

Rekurrent 1	A. _____
-------------	-----------------

Rekurrentin 2	B. _____
---------------	-----------------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 28. Februar 2022 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2014
------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 17. Dezember 2019 wurden B. und A. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2014 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 161'500.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 170'500.00), davon qualifizierter Beteiligungsertrag von CHF 9'000.00, und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 4'493'000.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 4'694'000.00) veranlagt.

2.

Gegen die Veranlagungsverfügung vom 17. Dezember 2019 erhob A. mit Schreiben vom 13. Januar 2020 Einsprache. Er beantragte die Reduktion des Einkommens um CHF 9'059.00 (Aufrechnung Aufwandüberschuss Arosa), CHF 11'626.00 (Korrektur Gutschrift E. AG), CHF 11'626.00 (Aufrechnung Unkosten, Kto. 3000) und CHF 30'000.00 (Büro-Mietaufwand).

3.

Mit Entscheid vom 28. Februar 2022 hiess die Steuerkommission Q. die Einsprache teilweise gut, indem das steuerbare Einkommen um CHF 990.00 reduziert und CHF 10'636.00 als Einkommen aus qualifizierter Beteiligung anstatt als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit qualifiziert wurden. Die übrigen Anträge wurden abgewiesen. Das steuerbare Einkommen wurde auf CHF 148'900.00 (satzbestimmend CHF 169'600.00), davon qualifizierter Beteiligungsertrag CHF 19'600.00 festgesetzt.

4.

Den Einspracheentscheid vom 28. Februar 2022 (Zustellung am 23. März 2022) zog A. mit Rekurs vom 4. April 2022 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiter. Er stellte folgende Anträge:

- "1. Der Entscheid der Steuerkommission Q. vom 28. Februar 2022 sei betreffend der Festsetzung des steuerbaren Einkommens auf CHF 148'900 aufzuheben.
2. Das veranlagte steuerbare Einkommen sei um CHF 30'000 zu reduzieren; der ausgewiesene Büro-Mietaufwand von CHF 30'000 sei zum Abzug zuzulassen.
3. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Staates."

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

5.

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

6.

A. hat eine Replik erstattet.

7.

Das Spezialverwaltungsgericht zog die Steuerakten der Rekurrenten des Steuerjahres 2013 und die Steuerakten der F. AG der Steuerjahre 2013 und 2014 bei.

8.

Aufforderungsgemäss nahm A. mit Schreiben vom 21. August 2022 zum Schreiben des Spezialverwaltungsgerichts vom 11. August 2022 Stellung und legte weitere Belege auf.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2014. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

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 gelten 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 2 f.).

2.2.

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 Parteistellung, mit den genannten Folgen.

3.

Der Rekurrent arbeitete im Jahr 2014 sowohl als selbständiger Rechtsanwalt und Notar als auch als angestellter Rechtsanwalt und Notar bei der ihm gehörenden F. AG. In der Steuererklärung 2014 deklarierten die Rekurrenten ein Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 42'906.00 und ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 70'925.00.

Gemäss Buchhaltung der Einzelunternehmung wurden im Geschäftsjahr 2014 CHF 50'400.00 an Mietzins bezahlt. Die Vorinstanz liess nur CHF 20'400.00 zum Abzug zu und rechnete die Restanz von CHF 30'000.00 auf. Diese Aufrechnung ist strittig.

Mit vorliegendem Rekurs wurde explizit nur die Aufrechnung des Mietzinses von CHF 30'000.00 angefochten. Die weiteren Aufrechnungen im Einspracheverfahren sind demzufolge nicht mehr zu prüfen.

4.

4.1.

Der Einspracheentscheid vom 28. Februar 2022 verweist auf die Stellungnahme des Kantonalen Steueramtes, Natürliche Personen Buchprüfung, vom 8. Dezember 2021. Dort wird ausgeführt, dass seitens Steuerbehörden nicht bestritten werde, dass die Zahlung von CHF 50'400.00 ab dem Bankkonto der Einzelunternehmung geleistet worden sei. Die seit längerem gemieteten Büroräumlichkeiten stünden seit Gründung der juristischen Person nicht mehr ausschliesslich der Einzelunternehmung zur Verfügung. Ein (nicht ausgemittelter) Anteil werde durch die juristische Person genutzt. Als geschäftsmässig begründeter Aufwand bei der Einzelunternehmung könne somit nur der Anteil der Miete steuerlich berücksichtigt werden, welcher auf den von der Einzelfirma genutzten Anteil entfalle. Bei der Höhe der Aufrechnung habe man sich auf den im Jahr 2013 verbuchten Betrag von CHF 30'000.00 abgestützt. Der Anteil der Einzelfirma habe sich vom Jahr 2013 auf das Jahr 2014 nicht vergrössert. Daher werde an der Aufrechnung von CHF 30'000.00 festgehalten.

4.2.

Der Rekurrent wendet ein, dass die Büroräumlichkeiten in S. von mehreren Personen genutzt würden. Der Gesamtmietzins betrage pro Jahr rund CHF 90'000.00. Die Anteile an den Mietkosten seien im Kreise dieser Anwälte festgelegt und so bezahlt worden. Vom Bankkonto der Einzelunternehmung seien CHF 50'400.00 Mietzins bezahlt worden.

Die F. AG sei 2013 gegründet worden. Der Rekurrent habe die selbständige Erwerbstätigkeit 2015 bzw. mit dem Abschluss der letzten Mandate aufgegeben. Das gesamte Personal der Einzelunternehmung (drei Sekretärinnen) sei 2014 noch von der Einzelunternehmung angestellt gewesen und in den Büroräumlichkeiten der Einzelunternehmung beschäftigt worden. Die Mandate der F. AG hätten sich sukzessive entwickelt. Die AG habe daraufhin einen weiteren Mitarbeiter eingestellt. Die Einzelfirma habe die Büroräumlichkeiten 2014 wieder so herstellen müssen, wie dies bei Mietbeginn gewesen sei. Mehrere Bürowände seien entfernt und neu aufgebaut worden, verbunden mit neuen Elektro- und IT-Installationen. All dies sei über die Mietzinsaufteilung ausgeglichen worden.

In den Jahren 2013 bis 2015 seien folgende Mietzinse bezahlt und Personal beschäftigt worden:

Einzelunternehmung

	Bezahlter Mietzins	Beschäftigtes Personal (ohne Inhaber)
2013	20'400	2
2014	50'400	3
2015	12'600	Kein Personal

F. AG

	Bezahlter Mietzins	Beschäftigtes Personal (ohne Inhaber)
2013	30'000	Kein Personal
2014	2'650	Kein Personal
2015	45'000	4

Im Jahr 2014 habe man gesehen, dass im Jahr 2013 der F. AG ein zu hoher Mietzins verrechnet worden sei. Die neu gegründete Gesellschaft habe kaum Aufträge und kein Personal gehabt. Dies sei deshalb im Jahr 2014 korrigiert worden.

5.

5.1.

5.1.1.

Bei selbständiger Erwerbstätigkeit werden die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten von den steuerbaren Einkünften abgezogen (§ 36 Abs. 1 StG). Gewinnungskosten sind Aufwendungen, welche mit der Einkommenserzielung in einem direkten, ursächlichen Zusammenhang stehen. Zur Hauptsache bestimmt sich der Gewinnungskostencharakter von Auslagen eines selbständig Erwerbenden nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten. Dabei interessiert, ob die Tätigkeit, welche den Aufwand verursacht hat, durch den Zweck des Unternehmens gedeckt ist. Entscheidend ist, ob der Aufwand in Erwartung einer wirtschaftlichen Gegenleistung erbracht worden ist (VGE vom 27. August 2008 [WBE.2008.17], mit Hinweis). Darauf, ob der selbständig Erwerbstätige auch ohne den entsprechenden Aufwand ausgekommen wäre oder ob auch zweckmässiger oder sparsamer hätte vorgegangen werden können, kommt es nicht an (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 36 StG N 5).

5.1.2.

Nach Gesetz, Lehre und Rechtsprechung hört die Abzugsfähigkeit von Gewinnungskosten eines selbständig Erwerbenden dort auf, wo es sich ganz oder teilweise um Kosten zu privaten Zwecken (oder um die Beanspru-

chung von Wirtschaftsgütern des Unternehmens zu privaten Zwecken), aktivierungspflichtige Aufwendungen oder Tilgung von Schulden handelt (§ 41 StG; VGE vom 27. August 2008 [WBE.2008.17], mit Hinweisen; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 36 StG N 7). Bei Aufwendungen, die teils geschäftlich, teils privat veranlasst sind, ist eine Aufteilung in einen Gewinnungskosten- und einen Privatanteil vorzunehmen (VGE vom 17. Dezember 2013 [WBE.2013.304], mit Hinweis; SGE vom 25. Oktober 2018 [3-RV.2018.24]; SGE vom 23. Juli 2015 [3-RV.2015.14]).

5.2.

5.2.1.

Wo das Gesetz es nicht anders bestimmt, gilt im Steuerverfahren in entsprechender Anwendung des in Art. 8 ZGB niedergelegten Grundsatzes, 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 erhöhen, der Steuerpflichtige für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern. Die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen ist in § 179 StG und § 182 StG explizit festgehalten und überlagert den Grundsatz der Nachweispflicht (AGVE 1997 S. 201, mit Hinweisen; BGE 140 II 248, 133 II 153; Bundesgerichtsurteil vom 2. Dezember 2014 [2C_201/2014], vom 15. September 2014 [2C_112/2014] und vom 13. Juni 2012 [2C_862/2011]; VGE vom 30. März 2011 [WBE.2011.2], unter anderem mit Hinweis auf AGVE 2010 S. 111, VGE vom 27. Januar 2010 [WBE.2009.268], VGE vom 15. Juli 2009 [WBE.2009.3]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 174 StG N 15, N 28 ff., § 179 StG N 13 ff., § 182 StG N 7 ff.).

5.2.2.

Gewinnungskosten sind als von den steuerbaren Einkünften abziehbare Aufwendungen somit grundsätzlich vom Steuerpflichtigen zu beweisen. Es obliegt dem Steuerpflichtigen, diese Tatsachen rechtsgenügend darzutun und nachzuweisen. Genügend substantiiert ist eine Sachdarstellung, welche hinsichtlich Art, Motiv und Rechtsgrund all jene Tatsachenbehauptungen enthält, die ohne weitere Untersuchung, aber unter Vorbehalt der Beweiserhebung, die rechtliche Würdigung erlauben (BGE 92 I 393 = ASA 36 S. 192; ZStP 2014 Nr. 10; AGVE 1997 S. 201; VGE vom 27. Januar 2010 [WBE.2009.268]; RGE vom 20. September 2007 [3-RV. 2007.49], mit Hinweis; siehe auch Bundesgerichtsurteil vom 13. Juni 2012 [2C_862/2011]).

5.2.3.

Der Selbständigerwerbende hat konkret nachzuweisen, dass die in Frage stehenden Leistungen geschäftsmässig begründet sind, damit sich die Steuerbehörden vergewissern können, dass geschäftliche Gründe und nicht die engen persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zwischen

steuerpflichtiger Person und Leistungsempfänger für die Leistung ausschlaggebend waren (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 25. Oktober 2013 [2C_1082/2012]).

5.2.4.

Kann nicht der absolute Beweis erbracht werden, so liegt es im Ermessen der Steuerbehörde, den Abzug entsprechend der Gegebenheiten des Einzelfalls zu würdigen und gegebenenfalls nur teilweise anzuerkennen. Die nur teilweise Ankerkennung des Abzugs (bzw. die Aufrechnung eines Privatanteils) ist somit Ergebnis der Beweiswürdigung durch die Steuerbehörde. Zu einer Umkehr der Beweislast führt dieser Vorgang nicht, auch dann nicht, wenn sich die Aufrechnung des Privatanteils im Ergebnis steuererhöhend auswirkt.

6.

Unbestritten ist, dass der Mietzinsaufwand der Einzelunternehmung des Rekurrenten (abzugsfähige) Gewinnungskosten darstellt. Fraglich und nachfolgend zu prüfen ist jedoch, in welchem Umfang der Mietzinsaufwand als geschäftsmässig begründet gewinnmindernd berücksichtigt werden kann.

7.

7.1.

Der Rekurrent mietete zusammen mit G. Büroräumlichkeiten über 326 m² und einen Archivraum von 16 m² am X-Platz 1 in S. Mietbeginn war der 1. Februar 2004. Der Nettomietzins betrug jährlich CHF 82'080.00 (exkl. Heiz- und Nebenkosten akonto von CHF 6'600.00). Den aufgelegten Grundrissplänen ist zu entnehmen, dass die Räumlichkeiten aus einer Bibliothek, zwei Sitzungszimmern, vier geschlossenen Büros und mehreren Arbeitsplätzen für das Sekretariat bestehen. Gemäss den Kennzeichnungen des Rekurrenten wurden durch ihn bzw. die F. AG die Bibliothek, das Zimmer "Sitzung 1", "Büro 1" ganz, das Zimmer "Sitzung 2" zur Hälfte und ausserdem zwei Sekretariatsarbeitsplätze benutzt. Es ist davon auszugehen, dass die weiteren Räume durch G. (und/oder andere Untermieter) benutzt wurden. Ausserdem ist glaubhaft, dass die weiteren Flächen (Verkehrsfläche, Kopierer, Lager, Küche, WC) durch alle Mieter genutzt wurden. Hingegen nicht glaubwürdig ist, dass nur der auf dem Büroplan eingezeichnete Streifen der F. AG pro 2013 und 2014 zur Verfügung gestanden haben soll.

7.2.

7.2.1.

Der Buchhaltung der Einzelunternehmung ist zu entnehmen, dass im Jahr 2013 Löhne an H. (CHF 58'260.00) und an I. (CHF 33'860.00) ausbezahlt wurden. Es wurde dabei ein Honorarertrag von CHF 541'204.05 festgehalten.

Im Jahr 2014 wurden CHF 59'247.00 an H., CHF 23'141 an I. und CHF 8'860.00 an J. als Löhne ausbezahlt. Insgesamt wurde im Jahr 2014 Honorare von CHF 400'168.00 erwirtschaftet, wobei bei drei Buchungen "Honorar, durch AG einkassiert" (insgesamt CHF 240'000.00) vermerkt wurde.

7.2.2.

Die F. AG zahlte dem Rekurrenten im Jahr 2013 CHF 31'347.00 und im Jahr 2014 CHF 48'000.00 an Lohn. Es erfolgten keine weiteren Lohnzahlungen. Jedoch kann der Buchhaltung 2013 der F. AG auch entnommen werden, dass ein Honorarertrag von CHF 1'223'580.70 erwirtschaftet wurde (Konto "6201 Honorare"), im Jahr 2014 waren es CHF 985'317.20.

7.2.3.

Die Buchhaltungen stützen die Aussagen des Rekurrenten, wonach die F. AG in den Jahren 2013 und 2014 keine Angestellten hatte, mit Ausnahme des Rekurrenten. Jedoch ist aus den Buchhaltungen auch ersichtlich, dass der Honorarertrag der F. AG sowohl im Jahr 2013 als auch im Jahr 2014 deutlich höher ausfiel als derjenige der Einzelunternehmung.

Insbesondere vor dem Hintergrund der erwirtschafteten Honorare der Einzelunternehmung und der F. AG ist es nicht angebracht, bei der Aufteilung des Mietzinses nur auf die ausbezahlten Löhne oder die gemachten – unglaublichen – Flächenangaben oder allfällige – nicht nachgewiesene – zivilrechtliche Vereinbarungen mit den übrigen Mietern abzustellen. Vielmehr ist wesentlich auf die Honorarerträge, die nicht ohne entsprechenden Aufwand erzielt werden konnten, abzustellen.

7.2.4.

Die Vorinstanz liess pro 2014 bei der Einzelunternehmung Mietzinsaufwendungen von CHF 20'400.00 zu, also rund 40 % des gesamten geltend gemachten Mietzinses. Sie stellte dabei auf den vom Rekurrenten deklarierten Mietzins der Vorperiode ab.

Im Steuerjahr 2013 machten die Honorareinnahmen der Einzelunternehmung rund 30 % des gesamten Honorarertrages aus (Einzelunternehmung [CHF 541'204.00] und F. AG [CHF 1'223'580.00]). Im vorliegend zu interessierenden Steuerjahr 2014 erwirtschaftete die Einzelunternehmung rund 30 % des Honorarertrages (Einzelunternehmung [CHF 400'168.00] und F. AG [CHF 985'317.00]), was der Vorperiode entspricht. Demnach ist es angemessen, pro 2014 wiederum Mietzinsaufwendungen von CHF 20'400.00 zuzulassen.

7.2.5.

Die Vorinstanz rechnete Mietzinszahlungen von CHF 30'000.00 auf. Würde lediglich das Verhältnis der Honorarerträge der Einzelunternehmung und der F. AG im Steuerjahr 2014 berücksichtigt, müssten wohl rund CHF 35'000.00 aufgerechnet werden.

Das Spezialverwaltungsgericht verzichtet vorliegend jedoch darauf, im Sinne einer reformatio in peius einzugreifen. Notorisch ist, dass es in der [...]tätigkeit sowohl Arbeiten gibt, die mit wenig zeitlichem Aufwand viel Ertrag, als auch Arbeiten, die mit viel zeitlichem Aufwand weniger Ertrag generieren. Vor diesem Hintergrund ist die durch die Vorinstanz vorgenommene Aufrechnung von CHF 30'000.00 angemessen und auch sonst nicht zu beanstanden.

7.2.6.

An dieser Einschätzung ändert auch der Einwand des Rekurrenten nichts, dass die Einzelunternehmung die Büroräumlichkeiten wieder so habe herstellen müssen, wie dies bei Mietbeginn gewesen sei. Das gilt insbesondere deshalb, da mit Mietvertrag vom 17. November 2003/11. Dezember 2003 eine Rohbaumiete vereinbart war.

Auch die vom Rekurrenten eingereichte Rechnung der K. AG vom 20. Februar 2015 über CHF 1'989.85 und die Offerte der K. AG vom 27. Januar 2015 über CHF 6'181.85 ändern daran nichts. Weitere Rechnungen konnten nicht gefunden werden. Zum einen schliesst der mit der eingereichten Rechnung bzw. Offerte behauptete Aufwand von "nur" CHF 8'171.70 eine Aufrechnung von CHF 30'000.00 in betraglicher Hinsicht zum vornherein nicht aus. Zum anderen zielt auch der Einwand des Rekurrenten ins Leere, wonach die Kosten der Umbauarbeiten mit der Abgrenzung bzw. der Zahlung der Mietzinse geregelt worden seien. Wie der Rekurrent bestätigt, besteht kein schriftlicher Vertrag zwischen der Einzelunternehmung und der F. AG betreffend der Umbauarbeiten. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass Mietaufwand buchhalterisch zweifellos anders zu verbuchen ist als Umbauaufwand. Ausserdem ist nicht ausgewiesen, dass die Offerte so angenommen wurde, da keine weiteren Rechnungen gefunden werden konnten. Der Einwand des Rekurrenten, sofern überhaupt belegt, zielt somit vollständig ins Leere.

7.3.

Der Rekurs erweist sich nach dem Gesagten als unbegründet und ist abzuweisen.

8.

Nachdem der Mietzins teilweise dem Einzelunternehmen und teilweise der F. AG zuzurechnen ist, kann sich bei der Veranlagung der F. AG die Frage stellen, ob der dort im Jahr 2014 nicht verbuchte Mietaufwand nachträglich

zu berücksichtigen ist. Diese Veranlagung ist jedoch nicht Gegenstand des vorliegenden Rekursverfahrens, so dass darauf nicht weiter einzugehen ist.

9.

Bei diesem Verfahrensausgang haben die Rekurrenten die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 600.00, der Kanzleigebür von CHF 145.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 845.00, unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung 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, 22. September 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Kurmann