

3-RV.2024.110

P 37

Urteil vom 20. März 2025

Besetzung	Präsident Fischer Richter Elmiger Richter Biondo Gerichtsschreiber Fäs
-----------	---

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

vertreten durch WIPA Treuhand AG, Marcel Wieser,
Heiligkreuzstrasse 7, 9008 St. Gallen

Gegenstand	Wiedererwägungsentscheid des Steueramtes des Kantons Aargau, Bezug/Spezialinkasso, vom 15. August 2024 betreffend Sicherstellungsverfügung vom 25. April 2024 (Kantons- und Gemeindesteuern 2021 und 2022)
------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Das Kantonale Steueramt hat am 25. April 2024 verfügt, dass die A._____ AG zur Deckung der Kantons- und Gemeindesteuern 2021 und 2022 CHF 553'757.75 sicherzustellen habe.

2.

Mit Wiedererwägungsgesuch vom 27. Juni 2024 liess die A._____ AG beim Kantonalen Steueramt die sofortige Aufhebung der Sicherstellungsverfügung vom 25. April 2024 beantragen.

3.

Das Kantonale Steueramt ist mit Entscheid vom 15. August 2024 auf das Wiedererwägungsgesuch der A._____ AG nicht eingetreten.

4.

Den Wiedererwägungsentscheid vom 15. August 2024 liess die A._____ AG mit rechtzeitiger Beschwerde (recte: rechtzeitigem Rekurs) vom 26. August 2024 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen. Sie stellt folgende Rechtsbegehren:

"(...)

2) Kantons- und Gemeindesteuern

Die Sicherstellungsverfügung vom 25. April 2024 für die Steuerperioden 2021 und 2022 sei aufzuheben.

eventualiter

Es sei die Sicherstellungsverfügung vom 25. April 2024 für die Steuerperioden 2021 und 2022 auf der tatsächlichen Bemessungsgrundlage zu definieren.

- 2021: steuerbarer Reingewinn CHF 4'258'813 statt CHF 6'736'020.00

(Unter Berücksichtigung der bereits geleisteten à conto Zahlungen von CHF 439'240.65)

- 2022: steuerbarer Reingewinn CHF 0.00, statt CHF 2'150'000.00

(Unter Berücksichtigung der bereits geleisteten à conto Zahlungen von CHF 222'840.60)

subeventualiter

Das Rechtsbegehren 2 sei im Sinne der Erwägungen an das KSTA AG zurückzuweisen.

3) **Verfahrensleitender Antrag**

Bis zum Abschluss des Verfahrens sei der Beschwerdegegnerin zu verbieten, die Betreibungen zur Sicherstellung zu vollstrecken, bzw. die ar-
restierten Vermögenswerte betreibungsrechtlich verwerten zu lassen.

Betreibungsamt Q.

(...)

- Betreibungsverfahren eee in Sachen Kantons- und Gemeinde-
steuern

4) Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Beschwerdegeg-
nerin und/oder Beschwerdebeteiligten."

5.

Mit Beschluss vom 21. November 2024 wies das Spezialverwaltungs-
gericht den Antrag auf Anordnungen vorsorglichen Charakters (verfahrens-
leitender Antrag) ab.

6.

Das Kantonale Steueramt erklärt sich in der Vernehmlassung mit der Auf-
hebung der Sicherstellungsverfügung vom 25. April 2024 einverstanden,
unter Kostenfolge zulasten der A._____ AG.

7.

Die A._____ AG hielt in der Replik an den im Rekurs gestellten Anträgen
fest und ergänzte diese um folgende Rechtsbegehren:

"5. Das KSTA AG hat mit der Aufhebung der Sicherstellungsverfügungen aaa
(Kantons- und Gemeindesteuern 2021 – 2022) und ddd (Direkte
Bundessteuer 2021 – 2023) unverzüglich zu Gunsten der A._____ AG zu
veranlassen:

1. Überweisung von CHF 1'000'000.00 auf die IBAN bbb, lautend auf
A._____ AG, Q._____.
2. Rückgabe und Aushändigung des am tt.mm. 2024 erstellten Original
Registerschuldbriefes über CHF 180'000.00, lastend auf dem
Grundstück ccc / R-Weg 30, Q._____ an A._____ AG, Q._____, zur
freien Verfügung.
6. Das Gericht definiert für den Vollzug der Vorgänge unter Rechtsbegehren
5 eine angemessen kurze Erledigungsfrist."

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 und 2022. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.1.

2.1.1.

Das Kantonale Steueramt hat am 25. April 2024 verfügt, dass die Rekurrentin zur Deckung der Kantons- und Gemeindesteuern 2021 und 2022 CHF 553'757.75 sicherzustellen habe. Das Kantonale Steueramt ist mit Entscheid vom 15. August 2024 nicht auf das Wiedererwägungsgesuch der Rekurrentin eingetreten. Die Rekurrentin beantragt die Aufhebung der Sicherstellungsverfügung vom 25. April 2024.

2.1.2.

Das Kantonale Steueramt hat ebenfalls am 25. April 2024 verfügt, dass die Rekurrentin zur Deckung der direkten Bundessteuern 2021, 2022 und 2023 CHF 972'224.20 sicherzustellen habe. Mit Wiedererwägungsentscheid vom 15. August 2024 reduzierte das Kantonale Steueramt den sicherzustellenden Betrag für die direkten Bundessteuern 2021, 2022 und 2023 auf CHF 605'607.55 (Ausstand direkte Bundessteuern 2021, 2022 und 2023). Die von der Rekurrentin beantragte Aufhebung der Sicherstellungsverfügung vom 25. April 2024 betreffend die direkten Bundessteuern 2021, 2022 und 2023 ist Gegenstand eines separaten Verfahrens. Entgegen dem Ersuchen im Rekurs ist betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern und die direkten Bundessteuern nicht ein einziges Urteil zu erlassen. Denn zum einen handelt es sich bei den Bestimmungen bezüglich Fälligkeit der Steuern juristischer Personen nicht um harmonisiertes kantonales Recht (vgl. Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG]; E. 5.3. unten; BGE 142 II 293 E. 1.2). Zum anderen wird die Fälligkeit der Steuern juristischer Personen im StG und im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) unterschiedlich geregelt (vgl. E. 5.3. unten; Art. 161 DBG).

2.1.3.

Nachfolgend ist mit Sicherstellungsverfügung jene vom 25. April 2024 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 und 2022 gemeint.

2.2.

2.2.1.

Mit Verfügung vom 24. April 2024 wurde die Rekurrentin vom Kantonalen Steueramt für das Jahr 2021 definitiv zu Kantons- und Gemeindesteuern

von CHF 949'303.65 veranlagt. Gemäss definitiver Rechnung gleichen Datums hat die Rekurrentin abzüglich bis am 24. April 2024 berücksichtigter Zahlungen von CHF 439'015.50 und eines positiven Ausgleichszinses von CHF 225.15 sowie zuzüglich eines negativen Ausgleichszinses von CHF 3'814.90 bis am 30. Juni 2024 CHF 513'877.90 zu bezahlen.

2.2.2.

Mit Verfügung vom 24. April 2024 wurde die Rekurrentin vom Kantonalen Steueramt für das Jahr 2022 definitiv zu Kantons- und Gemeindesteuern von CHF 262'500.00 veranlagt. Gemäss definitiver Rechnung gleichen Datums hat die Rekurrentin abzüglich bis am 24. April 2024 berücksichtigter Zahlungen von CHF 222'840.00 und eines positiven Ausgleichszinses von CHF 0.60 sowie zuzüglich eines negativen Ausgleichszinses von CHF 220.45 bis am 30. Juni 2024 CHF 39'879.85 zu bezahlen.

2.3.

2.3.1.

Aufgrund der beiden Sicherstellungsverfügungen bzw. separat ergangener Arrestbefehle wurden Bankkonten der Rekurrentin sowie drei in deren Eigentum stehende Grundstücke, worunter die Liegenschaft S.____ / fff, mit Arrest belegt.

2.3.2.

Mit Zustimmung des Kantonalen Steueramts verkaufte die Rekurrentin die Liegenschaft S.____ / fff mit Kaufvertrag vom tt.mm. 2024 für CHF 5'100'000.00 an die B.____ AG. Der Kaufpreis wurde in Höhe von CHF 1'000'000.00 durch Überweisung an die Abteilung Finanzen Aargau, Sektion Tresorerie, getilgt (vgl. Vertragsziffer III.2c).

2.4.

Der Leiter Sektion Bezug des Kantonalen Steueramts teilte der Vertreterin der Rekurrentin (nachfolgend: Vertreterin) mit E-Mail vom 13. November 2024 Folgendes mit:

"(...)

Wie bereits in meiner E-Mail vom 5. November 2024 zugesichert, wird der Arrest nach Eingang der Zahlung über CHF 1 Mio. sowie nach Errichtung und Erhalt des Schuldbriefs in Höhe von CHF 180'000 aufgehoben, da die Sicherstellungsverfügung vom 25. April 2024 durch die Firma A.____ AG damit erfüllt wäre. Das von Ihnen eingereichte Wiedererwägungsgesuch wird somit hinfällig. Die restliche Steuerschuld wird bis zur Rechtskraft der Steuerforderungen gestundet. Ich weise jedoch nochmals darauf hin, dass für die Dauer der Stundung Verzugszinsen anfallen.

(...)"

2.5.

Der Kanton Aargau als Gläubiger (vertreten durch das Departement Finanzen und Ressourcen, Kantonales Steueramt, Sektion Bezug) schloss am tt.mm. 2024 mit der Rekurrentin als Schuldnerin und Pfandgeberin einen Pfandvertrag auf Errichtung eines Register-Schuldbriefes per CHF 180'000.00 ab. Dieser Vertrag enthält folgende Bestimmungen:

"II. GRUNDSTÜCKBESCHRIEB

Die Schuldnerin und Pfandgeberin gemäss Ziff. I/2 ist Eigentümerin des folgenden Grundstückes:

Liegenschaft Q._____ / ccc

(...)

III. SCHULDBRIEFERRICHTUNG

1.

Die Schuldnerin und Pfandgeberin bekennt hiermit, dem

Kanton Aargau, vertreten durch das Departement Finanzen und Ressourcen, Kantonales Steueramt, Sektion Bezug, Tellistrasse 67, 5001 Aarau

als Gläubiger eines zu errichtenden Register-Schuldbriefes die Summe von **CHF 180'000.00** (Franken einhundertachtzigtausend) schuldig zu sein.

2.

Diese Schuld ist aufgrund einer separaten Vereinbarung zwischen Schuldner und Gläubiger zu verzinsen, abzuzahlen und zu kündigen. (...)

3.

Zur Sicherung der Schuldsumme von CHF 180'000.00 in Kapital, Zinsen und Kosten errichtet die Schuldnerin und Pfandgeberin nach den Vorschriften des Schweizerischen Zivilgesetzbuches auf dem vorbeschriebenen Grundstück ein Grundpfandrecht als Register-Schuldbrief an zweiter Pfandstelle mit einem Maximalzinsfuss von 10%, Gläubiger: Kanton Aargau, vertreten durch das Departement Finanzen und Ressourcen, Kantonales Steueramt, Sektion Bezug, Tellistrasse 67, 5001 Aarau.

4.

Die Schuldnerin und Pfandgeberin ersucht das Grundbuchamt, einen Register-Schuldbrief zu errichten und den Kanton Aargau, vertreten durch das Departement Finanzen und Ressourcen, Kantonales Steueramt, Sektion Bezug, Tellistrasse 67, 5001 Aarau, als Gläubiger einzutragen.

(...)

6.

Die Schuldnerin und Pfandgeberin erklärt ausdrücklich, dass sie diesen Pfandvertrag ohne Zustimmung des Gläubigers beim Grundbuchamt nicht einseitig zurückzieht.

(...)"

3.

Hat die steuerpflichtige Person keinen Wohnsitz in der Schweiz oder erscheint die Bezahlung der von ihr geschuldeten Steuer gefährdet, kann die Bezugsbehörde auch vor der rechtskräftigen Feststellung des Steuerbetrages jederzeit Sicherstellung verlangen. Die Sicherstellungsverfügung gibt den sicherzustellenden Betrag an und ist sofort vollstreckbar. Sie hat im Betreibungsverfahren die gleichen Wirkungen wie ein vollstreckbares gerichtliches Urteil (§ 232 Abs. 1 StG).

4.

4.1.

Die Vertreterin beantragt die Aufhebung der Sicherstellungsverfügung.

4.2.

Das Kantonale Steueramt erklärt sich angesichts dessen, dass die Steuerforderungen mit der Zahlung aus dem Verkauf der Liegenschaft in S. _____ von CHF 1'000'000.00 grösstenteils beglichen worden seien, und dass für den verbleibenden Ausstand eine Sicherheit (Register-Schuldbrief) geleistet worden sei, mit der Aufhebung der Sicherstellungsverfügung einverstanden. Dies sei ausschliesslich darauf zurückzuführen, dass die Sicherstellungsverfügung vollständig erfüllt worden und somit obsolet sei.

4.3.

Es liegen also übereinstimmende Anträge vor.

4.4.

Verwaltungsgericht und Spezialverwaltungsgericht betrachten es in langjähriger, konstanter Praxis auch vor dem Hintergrund der Offizialmaxime als zulässig, übereinstimmenden Anträgen der Beteiligten zur Erledigung des Verfahrens stattzugeben, sofern sich diese – nach einer summarischen Prüfung – als gesetzmässig erweisen und allfällige Zugeständnisse der Beteiligten innerhalb des Spielraumes bleiben, den das Gesetz ohnehin gewährt (VGE vom 20. Februar 2004 [BE.2003.00301]; SGE vom 19. September 2024 [3-RV.2024.2]). Das ist vorliegend der Fall. Die Sicherstellungsverfügung ist deshalb aufzuheben.

5.

5.1.

Die Vertreterin beantragt im Weiteren in der Replik neu, dass das Kantonale Steueramt der Rekurrentin zum einen CHF 1'000'000.00 aus dem Ver-

kauf der Liegenschaft in S._____ zurückzuzahlen und zum anderen den Register-Schuldbrief über CHF 180'000.00 zurückzugeben bzw. auszuhändigen habe. Das Spezialverwaltungsgericht habe diesbezüglich angemessene kurze Erledigungsfristen zu definieren. Zur Begründung wird ausgeführt, dass es sich bei der Sicherstellung um eine rein konservatorische Massnahme für die Dauer des Verfahrens handle und nicht um eine vorbehaltlose, materielle Zahlung einer rechtskräftigen Steuerverfügung. Deshalb müsse im Falle der Aufhebung der beiden Sicherstellungsverfügungen konsequenterweise auch die Freigabe der von der Rekurrentin geleisteten Beträge erfolgen.

5.2.

Gegenstand des vorliegenden Rekursverfahrens ist nur der Wiedererwägungsentscheid vom 15. August 2024 betreffend die Sicherstellungsverfügung. Im Rahmen des Rekursverfahrens kann das Spezialverwaltungsgericht einzig den Wiedererwägungsentscheid bzw. die Sicherstellungsverfügung überprüfen und gegebenenfalls aufheben. Das Spezialverwaltungsgericht ist hingegen nicht befugt, eine zwischen der Rekurrentin, dem Kantonalen Steueramt und der Käuferin der Liegenschaft S._____ / fff getroffene Vereinbarung betreffend teilweise Tilgung des Kaufpreises (E. 2.3.2.) abzuändern. Ebenso wenig ist das Spezialverwaltungsgericht zuständig, die Übertragung eines Register-Schuldbriefs (vgl. Art. 853 Ziff. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB] und Art. 858 Abs. 1 ZGB), zu dessen Errichtung sich die Rekurrentin vertraglich verpflichtete (E. 2.5.), anzuordnen. Auf die in der Replik neu gestellten Anträge ist daher nicht einzutreten. Wie nachfolgend der Vollständigkeit halber aufgezeigt wird, erweisen sich diese Anträge auch materiellrechtlich als unbegründet.

5.3.

Die Rekurrentin hat mit der Käuferin der Liegenschaft in S._____ sowie dem Kantonalen Steueramt vereinbart, dass der Kaufpreis in Höhe von CHF 1'000'000.00 durch Überweisung an Letzteres getilgt wird. Entgegen den sinngemässen Ausführungen der Vertreterin handelt es sich dabei nicht um eine Sicherstellung von Steuerschulden. Vielmehr wurden damit fällige Steuerschulden der Rekurrentin (Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuern 2021 und 2022) beglichen. Denn die Kantons- und Gemeindesteuern der Rekurrentin für die Steuerperioden 2021 und 2022 wurden grundsätzlich am 31. Oktober 2021 bzw. 31. Oktober 2022 (vgl. § 224 Abs. 1 StG), spätestens jedoch am Ende des übernächsten Monats nach der im April 2024 erfolgten Zustellung der Veranlagung, das heisst am 30. Juni 2024, fällig (§ 223 Abs. 2 StG gilt analog; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 224 StG N 2). Dass die Rekurrentin gegen die Veranlagungen betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 und 2022 Einsprache erhoben hat, ändert nichts an der Fälligkeit dieser Steuern (Art. 161 Abs. 5 des Bundes-

gesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG] gilt analog). Da mit den überwiesenen CHF 1'000'000.00 fällige Steuerschulden beglichen wurden, steht der Rekurrentin diesbezüglich zurzeit kein Rückzahlungsanspruch gegenüber dem Kanton Aargau zu. Ein solcher wird erst entstehen, falls die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 und 2022 in (teilweiser) Gutheissung der Einsprachen reduziert werden.

5.4.

Als Sicherheit für Steuerschulden haben der Kanton Aargau als Gläubiger und die Rekurrentin als Schuldnerin und Pfandgeberin einen Pfandvertrag auf Errichtung eines Register-Schuldbriefs per CHF 180'000.00 abgeschlossen (E. 2.5.). Dieser Register-Schuldbrief entstand mit der Eintragung in das Grundbuch (Art. 857 Abs. 1 ZGB); er wurde auf den Kanton Aargau als Gläubiger eingetragen (Art. 857 Abs. 2 ZGB; E. 2.5.). Nach Art. 842 Abs. 2 ZGB und mangels anderer Abrede tritt die Schuldbriefforderung von CHF 180'000.00 neben die aus dem Grundverhältnis zu sichernde Steuerforderung des Kantons Aargau (Sicherungsübereignung bzw. Sicherungseintragung; Basler Kommentar zum Zivilgesetzbuch II, 6. Auflage, Basel 2019, Art. 842 ZGB N 43 ff.). Bei Zahlung der Forderung aus dem Grundverhältnis erlöscht weder die Schuldbriefforderung noch wird der Schuldner eo ipso Gläubiger der Schuldbriefforderung (Basler Kommentar zum Zivilgesetzbuch II, a.a.O., Art. 842 ZGB N 61). Nach Rückzahlung der Grundforderung besteht bloss ein obligatorischer Anspruch des Schuldners auf Übertragung des Register-Schuldbriefs (vgl. Art. 853 Ziff. 1 ZGB; Basler Kommentar zum Zivilgesetzbuch II, a.a.O., Art. 853 ZGB N 4). Der Rekurrentin als Schuldnerin wird dementsprechend erst nach vollständiger Bezahlung der Schulden aus dem Grundverhältnis (Steuerschulden inkl. Zinsen) ein obligatorischer Anspruch auf Übertragung des Register-Schuldbriefs gegenüber dem Kanton Aargau als Gläubiger zustehen. Die Übertragung wird dannzumal aufgrund einer schriftlichen Erklärung des Kantons Aargau als bisheriger Gläubiger erfolgen (Art. 858 Abs. 1 ZGB).

6.

6.1.

Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens werden der unterliegenden Partei auferlegt; bei teilweiser Gutheissung des Rekurses sind die Kosten anteilmässig aufzuteilen (§ 189 Abs. 1 StG). Der obsiegenden steuerpflichtigen Person wird für die Vertretung durch eine Anwältin oder einen Anwalt, eine Notarin oder einen Notar oder durch eine Steuerberaterin oder einen Steuerberater eine angemessene Entschädigung zugesprochen (§ 189 Abs. 2 StG). Die Partei- und Gerichtskosten können unabhängig vom Ausgang des Verfahrens aufgeteilt werden, wenn die unterliegende steuerpflichtige Person das Rechtsmittel in guten Treuen ergriffen hat oder wenn die obsiegende steuerpflichtige Person das Rekursverfahren durch ihr Verhalten in der Vorinstanz verursacht hat (§ 189 Abs. 3 StG). Es entspricht

einem allgemeinen Rechtsgrundsatz, dass unnötige Kosten – unabhängig vom Obsiegen – zu bezahlen hat, wer sie verursacht (Verursacherprinzip; R. Wiederkehr/K. Plüss, Praxis des öffentlichen Verfahrensrechts, Bern 2020, N 3725; Bundesgerichtsurteil vom 15. April 2021 [8C_672/2020] E. 5.2.).

6.2.

Eine Partei unterliegt immer dann, wenn ihr Rekurs entweder materiell abgewiesen wird oder wenn das Gericht auf ein Rechtsmittel nicht eintritt (VGE vom 31. Mai 2022 [WBE.2022.99]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 189 StG N 2). Soweit auf den Rekurs nicht eingetreten wird, sind die Kosten des Rekursverfahrens der Rekurrentin als unterliegende Partei aufzuerlegen.

6.3.

Die Vorinstanz hätte die Sicherstellungsverfügung, wenn kein Rekurs gegen den Wiedererwägungsentscheid erhoben worden wäre, aufgrund der Überweisung von CHF 1'000'000.00 aus dem Verkauf der Liegenschaft S.____ / fff sowie der Errichtung eines Register-Schuldbriefs selbst aufgehoben. Angesichts dessen hat die Rekurrentin das Rekursverfahren verursacht, weshalb ihr die diesbezüglichen Kosten vollumfänglich aufzuerlegen sind.

6.4.

Die Rekurrentin als unterliegende bzw. das Rekursverfahren verursachende Partei hat keinen Anspruch auf eine Parteikostenentschädigung.

Das Gericht erkennt:

1.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird die Verfügung des Kantonalen Steueramts vom 25. April 2024 aufgehoben.

2.

Im Übrigen wird auf den Rekurs nicht eingetreten.

3.

Die Rekurrentin hat die Gerichtsgebühr von CHF 450.00 zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Vertreterin der Rekurrentin (2)
das Kantonale Steueramt

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, 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 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. März 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs