

3-RV.2024.50

P 75

Urteil vom 22. Mai 2025

Besetzung	Präsident Heuscher Richter Wick Richter Lämmli Gerichtsschreiber Ceni
-----------	--

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

Gegenstand	Einspracheentscheid des Steueramtes des Kantons Aargau, Sektion juristische Personen, vom 3. Mai 2024 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2021
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 2. Februar 2024 wurde die A._____ AG vom Kantonalen Steueramt (KStA), Sektion juristische Personen (JP), für die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 nach Ermessen zu einem steuerbaren Reingewinn von CHF mehreren Millionen (Anteil Kanton Aargau 0.220 %) und zu einem steuerbaren Eigenkapital von CHF mehreren Millionen (Anteil Kanton Aargau 2.000 %) veranlagt.

2.

Gegen die Verfügung vom 2. Februar 2024 erhob die A._____ AG mit Schreiben vom 1. März 2024 Einsprache. Sie beantragte die Überprüfung der Richtigkeit der Veranlagungsverfügung, die Festsetzung des im Kanton Aargau steuerbaren Reingewinnes auf CHF 0.00 sowie die Feststellung, dass die Vorinstanz kein Recht habe, von der A._____ AG Zahlungen zulasten ihrer Liquidität zu verlangen.

3.

Mit Entscheid vom 3. Mai 2024 trat das KStA JP auf die Einsprache nicht ein.

4.

Den Einspracheentscheid vom 3. Mai 2024 (Zustellung am 6. Mai 2024) zog die A._____ AG mit Rekurs vom 1. Juni 2024 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiter. Sie stellte folgende Anträge:

"A. Der Nichteintretens-Entscheid sei aufzuheben.

B. Der auf den Kanton Aargau entfallende steuerbare Reingewinn sei auf null festzusetzen.

C. Es sei festzustellen, dass das Steueramt kein Recht hat, von uns Zahlungen zulasten unserer Liquidität zu verlangen.

D. Eventualiter sei das Verfahren an die Vorinstanz zurückzuweisen.

(...)

1. Indem es bei den angefochtenen Entscheiden mehrheitlich um ungebundene Einnahmen des Kantons Aargau geht und sich das Gericht im Wesentlichen aus allgemeinen Kantonsmitteln finanziert, haben jene Richter/-innen und Gerichtsschreiber/-innen in den Ausstand zu treten, welche über die Hälfte ihres Erwerbseinkommens direkt oder indirekt durch den Kanton Aargau bezahlt erhalten. (...).

(...)

2. Es seien keine Richter/innen oder Gerichtsschreiber/-innen zuzulassen, welche [...] sind, dessen Eide der Vorgabe von Ziff. 20 GOG AG entgegenstehen. (...)."

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

5.

Das KStA JP beantragte die kostenfällige Abweisung des Rekurses, soweit darauf einzutreten sei. Zudem beantragte es, auf das Ausstandsbegehren nicht einzutreten.

6.

Die A. _____ AG erstattete ein Replik.

7.

Mit Schreiben vom tt.mm. 2024 verwies die A. _____ AG auf das Urteil des Bundesgerichtes vom 19. August 2024 (aaa).

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2021. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

2.1.

Mit Rekurs hat die Rekurrentin unter anderem den Ausstand jener Richter/-innen und Gerichtsschreiber/-innen geltend gemacht, welche über die Hälfte ihres Erwerbsbeinkommens direkt oder indirekt durch den Kanton Aargau bezahlt erhalten. Da diese Behördenmitglieder durch den Kanton Aargau entlohnt werden, seien sie befangen und somit sei der verfassungsrechtliche Anspruch auf ein unabhängiges und unparteiisches Gericht gemäss Art. 30 BV (Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft) verletzt. Weiter seien nur jene Richter/-innen und Gerichtsschreiber/-innen zuzulassen, welche nicht "[...]" seien.

2.2.

Der Anspruch auf Beurteilung durch eine unparteiische und unvoreingenommene Behörde ist verfassungsrechtlich in Art. 30 Abs. 1 BV garantiert. Die Ausstandspflichten bezwecken die Vermeidung jeder tatsächlichen, aber auch nur scheinbaren Befangenheit oder Interessenkollision seitens einer Behörde. Ziel ist es, die unvoreingenommene und unparteiische Beurteilung eines Sachverhalts zu gewährleisten. Die Erhöhung der Glaubwürdigkeit und der Akzeptanz von derart zustande gekommenen Entscheidungen ist weiterer Zweck der Ausstandspflichten (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 169 N 2, mit weiteren Hinweisen). Mit Bezug auf die Ausstandsgründe und das Verfahren verweist § 169 Abs. 1 StG auf § 16 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 (VRPG).

Die Ausstandsvorschriften richten sich an Personen. Daher kann ein Ausstand nur für einzelne Mitglieder einer Behörde verlangt werden. Es ist zwar möglich, dass sich ein Ausstandsbegehren gegen sämtliche Mitglieder eines Gerichts richtet, jedoch müssen dann gegen jedes einzelne Mitglied spezifische Ausstandsgründe geltend gemacht werden (vgl. Urteil des Bundesgerichtes vom 17. Juli 2020 [9C_232/2020]). Pauschale oder unspezifizierte Ausstandsbegehren sind unzulässig und die abgelehnten Gerichtspersonen können beim Entscheid mitwirken (vgl. Urteil des Bundesgerichtes vom 3. Dezember 2008 [2D_11/2009]).

2.3.

Die Vorbringen, wonach keine Gerichtspersonen, welche über die Hälfte ihres Erwerbsbeinkommens direkt oder indirekt durch den Kanton Aargau bezahlt erhalten, und Mitglieder bestimmter Organisationen in den Ausstand treten müssen, beinhalten keine spezifischen Ausstandsgründe gegen die einzelnen Gerichtspersonen und sind folglich als pauschale und unspezifizierte Ausstandsbegehren nicht zulässig. Auf das Ausstandsbegehren ist folglich nicht einzutreten.

3.

Die Rekurrentin ist eine Aktiengesellschaft. Sie bezweckt den [...]. Zudem kann sie sich an andere Unternehmen beteiligen (vgl. Internet-Handelsregistrauszug vom 5. Mai 2025). Ihren Sitz hat die Rekurrentin im Kanton Q._____. Aufgrund Liegenschaftsbesitz in R._____ und S._____ war die Rekurrentin im Jahr 2021 unbestrittenermassen im Kanton Aargau sekundär steuerpflichtig.

4.

Das KStA JP ist auf die Einsprache der Rekurrentin nicht eingetreten. Anfechtungsobjekt ist insoweit ein Nichteintretensentscheid, so dass einzig zu prüfen ist, ob die Vorinstanz zu Recht nicht auf das Rechtsmittel eingetreten ist. Nicht einzugehen ist auf die materielle Rechtslage (vgl. VGE vom 19. Mai 2010 [WBE.2009.384]).

5.

5.1.

5.1.1.

Mit Schreiben vom 16. Februar 2022 und 14. Februar 2023 (Mahnung) forderte das KStA JP die Rekurrentin zur Einreichung ihrer Steuererklärung 2021 samt Jahresrechnung mit Anhang auf.

5.1.2.

Die Rekurrentin teilte dem KStA JP mit Schreiben vom tt.mm. 2023 mit, dass sie "noch nicht alle Daten aufbereitet haben (dauert noch einen Monat)". Zudem wurden folgende "definitiven Daten" übermittelt:

"Eigenkapital steuerbar R._____	84'000
Eigenkapital steuerbar S._____	63'000

Eigenkapital steuerbar Kanton AG total	147'000
--	---------

Erträge im Kanton Aargau sind null."

5.1.3.

Das KStA JP forderte die Rekurrentin mit letzter Mahnung vom 11. April 2023 unter Androhung der Vornahme einer Veranlagung nach pflichtge-

mässigem Ermessen auf, die vollständig ausgefüllte Steuererklärung (inkl. genehmigte Jahresrechnung mit Anhang) einzureichen.

5.1.4.

Nachdem die Rekurrentin innert angesetzter Frist keine Steuererklärung einreichte, nahm das KStA JP eine Ermessensveranlagung vor. Dabei wurden der steuerbaren Reingewinn auf CHF mehrere Millionen (Anteil Kanton Aargau 0.220 %) und das steuerbare Eigenkapital auf CHF mehrere Millionen (Anteil Kanton Aargau 2.000 %) festgesetzt.

5.2.

5.2.1.

Mit Einsprache hat die Rekurrentin geltend gemacht, dass die Veranlagungsverfügung vom 2. Februar 2024 keine konkreten Zahlen enthalte und daher nicht richtig eröffnet worden sei. Damit sei sie ungültig. Weiter hielt sie fest, dass im Jahr 2021 im Kanton Aargau keinerlei Erträge angefallen seien. Dies habe sie dem KStA JP mit Schreiben vom tt.mm. 2023 bereits mitgeteilt. Aus Datenschutzgründen habe sie die Jahresrechnung 2021 nicht eingereicht, da sie nicht darauf vertrauen könne, dass diese dem Sitzkanton Q._____ oder anderen Behörden weitergegeben werde. Aufgrund laufender Gerichtsverfahren sei das der Rekurrentin wichtig. Dem Rekurs legte die Rekurrentin eine E-Mail eines Mietinteressenten für die Liegenschaft in R._____ (ab 2022) und einen Bericht der Revisionsstelle zur eingeschränkten Revision bei.

5.2.2.

Die Vorinstanz ist auf die Einsprache der Rekurrentin mangels genügender Begründung der Einsprache nicht eingetreten. Als Begründung hätten die Unterlagen, welche im Veranlagungsverfahren trotz Aktenergänzung und Mahnung nicht eingereicht worden seien, im Einspracheverfahren innerhalb der Rechtsmittelfrist eingereicht werden müssen. Ohne diese Unterlagen habe die Rekurrentin die offensichtlich Unrichtigkeit nicht nachweisen können. Weiter hielt die Vorinstanz fest, dass in der Veranlagungsverfügung der steuerbare und satzbestimmende Reingewinn, der Steuersatz wie auch die anteiligen Werte des Kantons Aargau am steuerbaren Reingewinn und Kapital klar ersichtlich seien.

5.3.

5.3.1.

Die Rekurrentin macht demgegenüber geltend, das KStA JP wolle sie faktisch dafür bestrafen, dass sie keine Jahresrechnung eingereicht habe. Dabei sei aus der Jahresrechnung aufgrund der sekundären Steuerpflicht praktisch nichts ersichtlich, was den Kanton Aargau konkret in seiner Beurteilung weiter bringen könnte. Wenn man diese Jahresrechnung sehen wolle, sei das als Schikane auszulegen, nachdem dargelegt worden sei, dass diese aufgrund eines Rechtsstreites mit dem Sitzkanton Q._____

nicht eingereicht werden könne, ohne die eigene Rechtsposition zu verschlechtern. Mit Schreiben vom tt.mm. 2023 habe die Rekurrentin das Möglichste getan. Das Nichtbestehen von Mietverträgen könne schliesslich nicht bewiesen werden.

5.3.2.

In seiner Vernehmlassung hielt das KStA JP fest, dass zu Recht nicht auf die Einsprache der Rekurrentin eingetreten worden sei, weil mit der Begründung sowie den beigelegten Beweismittel eine "offensichtliche" Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nicht habe nachgewiesen werden können. Nachdem die Rekurrentin weder die Steuererklärung noch die Jahresrechnung nachgereicht habe, sei nichts anderes übrig geblieben, als eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vorzunehmen. Für die Ermittlung der Steuerfaktoren und Anteile für den Kanton Aargau habe das KStA JP einerseits auf die Jahresrechnung 2020 und Grundbuchmeldungen der Liegenschaften im Kanton Aargau abgestellt. Der wirkliche Sachverhalt habe die Rekurrentin auch mit den im Rekurs beigelegten Unterlagen (E-Mail von Mietinteressenten und Bericht der Revisionsstelle) nicht nachweisen können. Die Unterlagen seien ungenügend bzw. unvollständig gewesen, sodass die Rekurrentin mit ihren erst im Einspracheverfahren eingereichten Unterlagen nicht nachweisen konnte, dass die ermessenweise Schätzung unter Beachtung des Ermessensspielraumes offensichtlich zu hoch ausgefallen und damit unhaltbar sei.

5.3.3.

Mit Replik bringt die Rekurrentin vor, dass sie vor der Ermessensveranlagung dem KStA JP vollständig die auf den Kanton Aargau entfallenden Steuerfaktoren mitgeteilt habe. Der eingereichte Revisionsbericht diene der Glaubhaftmachung, dass es eine korrekte und ordnungsgemäss geführte Buchhaltung gebe. Entsprechend seien die Werte im Nachhinein nicht veränderbar.

6.

6.1.

Die Rekurrentin wurde wegen Nichteinreichens der Steuererklärung 2021 vom KStA JP nach Ermessen veranlagt. Zu prüfen ist vorab, ob diese Ermessensveranlagung zu Recht erfolgte.

6.2.

Nach § 190 Abs. 1 StG prüft die Steuerbehörde die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor. Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, wird bei einem Untersuchungsnotstand die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vorgenommen (§ 191 Abs. 3 StG).

6.3.

Bei der Ermessensveranlagung können Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigt werden (§ 191 Abs. 3 StG). Resultiert aus der Steuererklärung ein Einkommen, das unglaublich ist und "so nicht stimmen kann", drängt sich die Überprüfung durch einen Vermögensvergleich auf. Ergibt dieser, unter Berücksichtigung der für den Lebensunterhalt benötigten Mittel, ein erhebliches Manko und kann die steuerpflichtige Person nicht nachweisen, dass ein Vermögenszuwachs ganz oder teilweise aus steuerfreien Einkünften resultiert, ist eine Ermessensveranlagung vorzunehmen (vgl. VGE vom 23. Januar 2008 [WBE.2007.342]).

6.4.

6.4.1.

Entgegen der Gesetzesformulierung, die auf zwei Tatbestandsvarianten hindeutet (Verletzung von Verfahrenspflichten, Fehlen zuverlässiger Unterlagen), setzen die angeführten Bestimmungen für eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen stets einen Untersuchungsnotstand voraus (vgl. VGE vom 21. Oktober 2009 [WBE.2009.111]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 191 StG N 14; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht [StHG], 4. Auflage, Basel 2022, Art. 46 StHG N 29; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht [DBG], 4. Auflage, Basel 2022, Art. 130 DBG N 30; Markus Berger, Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: ASA 75 S. 196).

6.4.2.

Das Erfordernis eines Untersuchungsnotstandes hat zum einen zur Folge, dass - ungeachtet der Verletzung der Verfahrenspflichten durch die steuerpflichtige Person - keine Ermessensveranlagung vorzunehmen ist, wenn aus der Verfahrenspflichtverletzung kein Untersuchungsnotstand resultiert. Eine andere Folge des Erfordernisses des Untersuchungsnotstands besteht darin, dass die Steuerbehörden, bevor sie zu einer Ermessensveranlagung Zuflucht nehmen dürfen (und müssen), die ihnen zur Verfügung stehenden Untersuchungsmittel ausschöpfen müssen. Insbesondere können sie im Fall der Einreichung unvollständiger Steuererklärungen oder fehlender Unterlagen nicht ohne weiteres zu einer Ermessensveranlagung schreiten, sondern müssen den Steuerpflichtigen zunächst auffordern, die festgestellten Mängel zu beheben und, sofern dieser der Aufforderung nicht nachkommt, zur Einhaltung seiner Verfahrenspflichten mahnen, da erst nach erfolgloser Mahnung feststeht, dass die Verfahrenspflichtverletzung der steuerpflichtigen Person auch einen Untersuchungsnotstand zur Folge hatte bzw. sich dieser mangels Mitwirkung nicht beheben lässt (vgl. VGE vom 14. März 2019 [WBE.2018.343]; SGE vom 21. Januar 2021 [3-RV.2020.135]). Unterbleiben können Aufforderung und Mahnung grundsätzlich nur dann, wenn die steuerpflichtige Person den Sachverhalt der Natur der Sache nach nicht mehr klären kann. Als Beispiel dafür ist der Fall

zu nennen, wenn der Steuerpflichtige ein mangelhaftes Kassabuch vorlegt (vgl. VGE vom 21. Oktober 2009 [WBE.2009.111] = AGVE 2009 S. 129; SGE vom 21. Januar 2021 [3-RV.2020.45]; RGE vom 22. September 2011 [3-RV.2010.232]).

6.4.3.

Die Mahnung beinhaltet die letzte Aufforderung an die Steuerpflichtige, die noch nicht (oder noch nicht gehörig) vorgenommene Verfahrenspflicht vollständig und richtig zu erfüllen. Eine gültige Mahnung liegt nur vor, wenn auf die Rechtsfolgen bei nicht gehöriger Erfüllung der Auflagen hingewiesen wird. Die Vornahme der Ermessensveranlagung ist daher mit der Mahnung ausdrücklich in Aussicht zu stellen, und zwar auch dann, wenn davon auszugehen ist, dass die Mahnung keine Wirkung zeigen wird (§ 65 Abs. 4 StGV; SGE vom 18. November 2021 [3-RV.2019.144]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 18 f.).

6.5.

Die Rekurrentin hat trotz letzter Mahnung vom 11. April 2023 mit Hinweis auf die Säumnisfolgen die Steuererklärung 2021 (inkl. Jahresrechnung mit Anhang) nicht eingereicht. In der Folge hat das KStA JP zu Recht eine Ermessensveranlagung vorgenommen.

7.

7.1.

Gegen Veranlagungen kann Einsprache erhoben werden. Die Einsprache muss einen Antrag enthalten, aus dem hervorgeht, gegen welche Punkte der Veranlagung sich die Einsprache richtet. Zudem soll die Einsprache eine Begründung enthalten (§ 193 Abs. 1 StG).

7.2.

Ist die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen erfolgt, kann sie die steuerpflichtige Person nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (vgl. § 193 Abs. 3 Satz 1 StG; VGE vom 15. Juli 2009 [WBE.2009.101]). Der Nachweis obliegt dabei der steuerpflichtigen Person und ist bereits im Einspracheverfahren anzutreten (vgl. AGVE 2005 S. 125; VGE vom 23. Januar 2008 [WBE.2007.342]). Die Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (§ 193 Abs. 3 Satz 2 StG). In der Begründung der Einsprache ist der Sachverhalt in substantiierter Weise darzulegen, und es sind die Beweismittel für diese Sachverhaltsdarstellung zu nennen. Es reicht nicht aus, die Einschätzung bloss in pauschaler Weise zu bestreiten oder lediglich einzelne Positionen der Einschätzung als zu hoch zu bezeichnen. Vielmehr wird die steuerpflichtige Person, die ihre Mitwirkungspflichten im Veranlagungsverfahren nicht erfüllt und dadurch eine Ermessensveranlagung bewirkt hat, in der Regel die versäumten Mitwirkungshandlungen nachholen müssen, um die Einsprache genügend begründen zu können (vgl. Urteil des Bundesge-

richts vom 29. April 2009 [2C_579/ 2008] = StE 2009 B 95.1 Nr. 4 = StR 2009 S. 659 = ZStP 2009 S. 247; Urteil des Bundesgerichts vom 4. Juli 2005 [2A.72/2004] = StR 2005 S. 973). Die Begründung stellt eine Sachurteilsvoraussetzung dar, die innerhalb der Einsprachefrist zu erbringen ist (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 2. Juli 2008 [2C_620/2007] = ZStP 2008 Nr. 28 = StE 2009 B 95.1 Nr. 13).

7.3.

Die Rekurrentin hat mit Einsprache unverändert die Steuererklärung 2021 (mit Jahresrechnung und Anhang) nicht eingereicht. Entgegen der Ansicht der Rekurrentin hätte die Jahresrechnung sehr wohl Aufschluss über den wirklichen Sachverhalt gegeben. Die im Einspracheverfahren eingereichten Unterlagen (E-Mail von Mietinteressenten und Bericht der Revisionsstelle) sowie das bereits im Veranlagungsverfahren eingereichte Schreiben der Rekurrentin vom tt.mm. 2023 waren nicht geeignet, eine Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung zu begründen. Auch die (nur behaupteten) Gerichtsverfahren im Sitzkanton Q._____ haben die Rekurrentin nicht von ihren Mitwirkungspflichten entbunden. Insbesondere ist der Verweis auf den Datenschutz unbegründet. Es ist daher festzuhalten, dass es die Rekurrentin unterlassen hat, die im Veranlagungsverfahren versäumte Mitwirkungshandlung nachzuholen. Die Rekurrentin hat somit den Unrichtigkeitsbeweis nicht angetreten. Die Vorinstanz ist folglich zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten.

Das mit Schreiben vom tt.mm. 2024 genannte Urteil des Bundesgerichtes vom 19. August 2024 (aaa) vermag daran nichts zu ändern. Insbesondere könnte nicht von einer pönalen Ermessensveranlagung ausgegangen werden, da sich das KStA JP an der Jahresrechnung 2020 und den Grundbuchmeldungen – als einzige zur Verfügung stehende Unterlagen – orientierte, welche die Ermessensveranlagung ohne Weiteres als angemessen erscheinen lassen.

8.

Da die Rekurrentin im Kanton Aargau kraft wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig ist, treffen sie die gesetzliche Mitwirkungspflichten und schlussendlich im Bezugsverfahren Zahlungspflichten. Da das Spezialverwaltungsgericht erstinstanzlich nicht für "Bezugsfragen" zuständig ist, kann auf entsprechende Einwände – unabhängig der Frage, ob die Ermessensveranlagung zu Rechte erfolgte – nicht eingetreten werden.

9.

Der Rekurs erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

10.

Bei diesem Verfahrensausgang hat die Rekurrentin 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, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Rekurrentin hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 400.00, der Kanzleigebür von CHF 145.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 645.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Rekurrentin
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, 22. Mai 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Heuscher

Ceni