

3-RV.2024.64

P 55

Urteil vom 24. April 2025

Besetzung	Präsident Heuscher Richter Loser Richter Senn Gerichtsschreiber Ceni
-----------	---

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

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

beide vertreten durch MLaw Rebecca Wyniger, Rechtsanwältin,
Schärer Rechtsanwälte, Hintere Bahnhofstrasse 10, 5001 Aarau

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 17. April 2024 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2022
------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 19. Dezember 2023 wurden A._____ und B._____ von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2022 zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von CHF 148'300.00 und zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Vermögen von CHF 0.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdeklaration wurden unter anderem Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung von A._____ von CHF 825.00 (55 Tage à CHF 15.00) zum Abzug zugelassen.

2.

Gegen die Verfügung vom 19. Dezember 2023 erhoben A._____ und B._____ mit Schreiben vom 17. Januar 2023 Einsprache. Sie brachten unter anderem vor, dass CHF 1'920.00 (128 Tage à CHF 15.00) als Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung für A._____ zum Abzug zuzulassen seien.

3.

Mit Entscheid vom 17. April 2024 hiess die Steuerkommission Q._____ die Einsprache teilweise gut. Der Antrag auf Erhöhung des Abzuges für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung für A._____ wurde dabei abgewiesen. Das steuerbare Einkommen wurde von CHF 148'311.00 auf CHF 146'634.00 reduziert.

4.

Den Einspracheentscheid vom 17. April 2024 (Zustellung am 24. Mai 2024) liessen A._____ und B._____ mit Rekurs vom 19. Juni 2024 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen. Sie liessen folgende Anträge stellen:

- "1. In Gutheissung des Rekurses sei der Einspracheentscheid vom 17. April 2024 aufzuheben und das steuerbare Einkommen um CHF 1'095.00 auf CHF 145'539.00 zu reduzieren.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Staates."

Eventualiter wurde folgender Antrag gestellt:

"Sollte wider Erwarten festgestellt werden, dass der Nachweis für die Verwendung der Pauschalspesen nicht erbracht werden konnte, so ist der Abzug für die auswärtige Verpflegung nicht ganz zu streichen, sondern zu halbieren."

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

5.

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

6.

A._____ und B._____ liessen keine Replik erstatten.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2022. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

Der Rekurrent ging im Jahr 2022 verschiedenen Haupterwerbstätigkeiten nach. Von Januar 2022 bis März 2022 war er bei der F._____ AG angestellt. Von April 2022 bis August 2022 war er arbeitslos und bezog in diesem Zeitraum Leistungen der Arbeitslosenversicherung. Von September 2022 bis Dezember 2022 war er bei der C._____ GmbH angestellt. Für seine Tätigkeit bei der C._____ GmbH wurden ihm Repräsentationsspesen von CHF 2'200.00 vergütet (vgl. Lohnausweis 2022 vom 27. Februar 2023). Die Pauschalspesen wurden weder von den Rekurrenten als steuerbares Einkommen deklariert, noch von der Steuerkommission Q._____ zum steuerbaren Einkommen hinzugerechnet.

3.

3.1.

Die Rekurrenten deklarierten in ihrer Steuererklärung Berufsauslagen des Rekurrenten von CHF 10'018.00. Unter anderem wurden Mehrkosten für auswärtige Verpflegung des Rekurrenten von CHF 1'920.00 (128 Tage à CHF 15.00) als Abzug geltend gemacht.

3.2.

Im Veranlagungsverfahren liess die Steuerkommission Q._____ lediglich CHF 825.00 (55 Tage à CHF 15.00; Anstellungsdauer bei der F._____ AG) für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung des Rekurrenten zum Abzug zu.

4.

4.1.

Mit Einsprache machten die Rekurrenten geltend, der Rekurrent habe sich während seiner Anstellung vom 1. Januar 2022 bis 31. März 2022 bei der F._____ AG und seiner Anstellung vom 1. September 2022 bis 31. Dezember 2022 an 128 Tagen auswärts verpflegen müssen. Daher sei der Abzug für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung des Rekurrenten auf CHF 1'920.00 (128 Tage à CHF 15.00) zu erhöhen. Die C._____ GmbH habe auf dem Lohnausweis auch korrekterweise Repräsentationsspesen und nicht Essensspesen angekreuzt.

4.2.

4.2.1.

Mit Schreiben vom 12. Februar 2024 verlangte das Gemeindesteueramt Q._____ von den Rekurrenten unter anderem folgende Unterlagen ein:

- "• Detaillierte Aufstellung mit belegmässigem Nachweis über den Verwendungszweck der im Lohnausweis aufgeführten Repräsentationsspesen
- Belegmässiger Nachweis der effektiven Spesenvergütungen (gemäss Lohnausweis Ziffer 13.1 wurde bestätigt, dass Reisespesen ausbezahlt wurden)
- Spesenreglement C._____ GmbH"

4.2.2.

Mit Aktenergänzung vom 5. März 2024 machten die Rekurrenten geltend, aus den Lohnabrechnungen der C._____ GmbH sei ersichtlich, dass ausser den ausgewiesenen Repräsentationsspesen keine zusätzlichen Spesen ausbezahlt worden seien. Da kein Spesenreglement der C._____ GmbH existiere, habe die C._____ GmbH im Schreiben vom 16. Februar 2024 (recte: 15. Januar 2024) bestätigt, dass es sich bei den Repräsentationsspesen nicht um Essensspesen handle. Repräsentationsspesen seien ein fixer Betrag zur Deckung der Auslagen des Arbeitnehmers. Zudem sei es bei Pauschalspesen nicht möglich, diese belegmässig nachzuweisen. Weiter weisen die Rekurrenten darauf hin, ein Kreuz unter Punkt 13.1 des Lohnausweises heisse nicht zwingend, dass Reisespesen ausbezahlt worden seien. Damit werde lediglich darauf hingewiesen, dass Reisespesen ausbezahlt werden könnten.

4.3.

Im Einspracheentscheid hielt die Vorinstanz fest, insbesondere bei Pauschalspesen sei es gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung denkbar, dass ein Teil der Spesen steuerbares Einkommen darstelle, sofern die Pauschale über den effektiven Auslagen liege. Eine solche Umqualifizierung in steuerbares Einkommen sei gemäss Bundesgericht ausgeschlossen, wenn die Pauschalspesen auf einem genehmigten Spesenreglement basierend ausgerichtet werden. Bei den Berufskosten handle es sich um steuermindernde Tatsachen, für welche die Rekurrenten sowohl die Beweislast wie auch die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hätten. Mangels Spesenreglement bleibe es der Steuerkommission Q._____ verwehrt zu überprüfen, für was die Pauschalspesen ausgerichtet worden seien beziehungsweise, ob die Höhe der ausgerichteten Pauschalspesen die effektiv angefallenen Auslagen überstiegen hätten.

5.

5.1.

Mit Rekurs liessen die Rekurrenten geltend machen, der Rekurrent habe keine vergünstigte Verpflegung am Mittag (Kantinenverpflegung / Lunch-

Checks) und auch sonst keine Entschädigung vom Arbeitsgeber für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung erhalten. Dies sei vom Arbeitsgeber auch schriftlich bestätigt worden. Der Rekurrent arbeite nicht nur am Hauptarbeitsort in R._____, sondern auch an andere Standorten insbesondere im Rahmen von Kundenmandaten und Kundenprojekten. Die ausgerichteten Repräsentationsspesen hätten Kosten, welche im Zusammenhang mit diesen Kundenbesuchen angefallen seien, wie beispielsweise das Mitbringen eines Blumenstrausses für den Kunden, oder welche durch die Nutzung des Privatfahrzeuges für einen Kundenbesuch entstanden seien, entschädigt. Dem Rekurrenten seien weder eine Kilometerentschädigung noch Parkkosten vergütet worden. Zudem habe der Rekurrent über sein privates Telefon geschäftliche Telefonate geführt. Auch diese Telefonkosten seien in der Pauschalentschädigung mitenthalten. Wenn die Anreise zum Kunden "vom Arbeitsort" des Rekurrenten näher als vom Sitz des Arbeitsgebers gewesen sei, so sei der Rekurrent direkt von zu Hause zum Kunden gereist und habe für gewisse Stunden vor oder nach dem Kundenbesuch von zu Hause aus gearbeitet (vgl. Rekurs, Randziffer 7). Die Pauschalspesen hätten auch die während dieser Zeit anfallende geschäftliche Nutzung des privaten Internetabos oder Druckerkosten abgedeckt. Der Rekurrent habe aber keine vollen Tage von zu Hause aus gearbeitet, womit an allen Arbeitstagen Mehrkosten für auswärtige Verpflegung angefallen seien. Belegte Spesen seien dem Rekurrenten – wie vom Arbeitsgeber bestätigt – nicht ausgerichtet worden.

Weiter liessen die Rekurrenten vorbringen, die Vorinstanz erkenne, dass der Rekurrent den Nachweis für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung erbracht habe. Es sei unbestritten, dass er über den Mittag nicht von seinem Arbeitsplatz nach Haus zurückkehren könne. Zudem habe der Arbeitgeber bescheinigt, dass ihm keine Entschädigung für das Mittagessen ausgerichtet werde. Der Rekurrent habe damit nachgewiesen, dass ihm die Kosten für die auswärtige Verpflegung angefallen seien. Er habe somit Anspruch auf den entsprechenden Abzug. Entgegen der Begründung im angefochtenen Einspracheentscheid fehle es vorliegend nicht am Nachweis der Mehrkosten für die auswärtige Verpflegung. Die Steuerkommission Q._____ wolle vielmehr einen Teil der ausgerichteten Pauschalspesen als Einkommen besteuern. Die Besteuerung eines Teils der Pauschalspesen als Einkommen stelle aber eine steuerbegründende Tatsache dar, für welche die Vorinstanz beweisbelastet sei. Es gehe vorliegend nicht an, eine Verrechnung der beabsichtigten Aufrechnung eines Teils der Pauschalspesen als steuerbares Einkommen mit dem Abzug für Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung vorzunehmen und damit die Beweislastverteilung zu Lasten des Rekurrenten zu ändern. Berufskosten gemäss § 35 Abs. 1 StG seien grundsätzlich nicht mit Spesenüberschüssen zu verrechnen, ausser mit den Spesen würden ausdrücklich Berufskosten ersetzt. Ein Ersatz für Berufskosten liege vorliegend aber gerade nicht vor.

Mit Bezug auf die Pauschalspesen sei festzuhalten, dass diese zwar nicht in einem genehmigten Spesenreglement enthalten seien. Die vom Arbeitgeber des Rekurrenten ausgerichteten Pauschalspesen entsprächen aber den Vorgaben der SSK und würden bei einer entsprechenden Anfrage vom Sitzkanton S._____ ohne weiteres genehmigt. Die dem Rekurrenten ausgerichteten Pauschalspesen hätten 5 % des Bruttolohns nicht überstiegen. Der Rekurrent habe vorliegend im Jahr 2022 Pauschalspesen von CHF 2'200.00 (CHF 550.00 pro Monat) erhalten. Sein Bruttolohn habe CHF 64'000.00 betragen. Die Pauschalspesen hätten sich somit lediglich auf rund 3.4 % belaufen.

Abschliessend liessen die Rekurrent festhalten, es sei damit erstellt, dass die Pauschalspesen der Entschädigung tatsächlich beim Rekurrenten angefallener Kosten gedient hätten und diese gerade nicht für die Tragung der Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung hätten verwendet werden können.

6.

Umstritten und vorliegend zu prüfen ist, ob die Vorinstanz zu Recht den geltend gemachten Abzug für die Mehrkosten für die auswärtige Verpflegung des Rekurrenten während seiner Anstellung bei der C._____ GmbH nicht gewährt hat.

7.

7.1.

Gemäss § 26 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis steuerbar, mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen und andere geldwerte Vorteile. Auch was der Arbeitgeber unter dem Titel Spesen ausrichtet, fällt bei der Einkommensbemessung keineswegs von vornherein ausser Betracht, sondern nur soweit damit Auslagen gemäss Art. 327a f. OR und, sofern ausdrücklich vorgesehen, Berufskosten des Arbeitnehmers gemäss § 35 StG gedeckt werden (vgl. VGE vom 20. August 2008 [WBE.2008.3]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 35 StG N 2; Erich Bosshard, Die steuerliche Behandlung von Spesenvergütungen im Lohnausweis und im Veranlagungsverfahren, in: StR 1996 S. 557 ff.).

7.2.

7.2.1.

Wenn ein Arbeitnehmer an einem auswärtigen Arbeitsort tätig ist, hat der Arbeitgeber die für seinen persönlichen Unterhalt entstehenden Kosten zu ersetzen (Art. 327a Abs. 1 OR). Durch schriftliche Abrede, Normalarbeitsvertrag oder Gesamtarbeitsvertrag kann als Auslagenersatz eine feste Entschädigung, wie namentlich ein Taggeld oder eine pauschale Wochen-

bzw. Monatsvergütung festgesetzt werden, durch die jedoch alle notwendig entstehenden Auslagen gedeckt werden müssen (Art. 327a Abs. 2 OR). Bei Übernahme der effektiv angefallenen Kosten kann die Veranlagungsbehörde davon ausgehen, dass die Spesenvergütungen Auslagenersatz sind, d.h. dass ihnen gleich hohe Kosten gegenüberstehen. In diesem Umfang entsteht kein steuerbares Einkommen (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 7. August 2014 [2C_214/2014]; RGE vom 10. August 2006 [3-RV.2005.50534]; RGE vom 9. August 2001 [RV.2001.50043]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 26 StG N 8; Erich Bosshard, a.a.O., S. 559).

Besteht ein durch den Sitzkanton des Arbeitgebers genehmigtes Spesenreglement, ist den Steuerbehörden eine Überprüfung der darin vereinbarten Ansätze grundsätzlich nicht gestattet. Pauschalspesen, die gestützt auf ein von den Steuerbehörden genehmigtes Spesenreglement ausbezahlt werden, stellen daher kein steuerbares Einkommen, sondern Auslagenersatz dar (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 26 StG N 8a mit Hinweisen).

7.2.2.

Nach Auffassung des Spezialverwaltungsgerichts und des Verwaltungsgerichts können unter gleichbleibenden Verhältnissen wiederkehrende Auslagen vom Arbeitgeber pauschaliert ersetzt werden, ohne dass gegenüber der Veranlagungsbehörde jedes Mal der Verwendungsnachweis zu leisten ist. Wird eine pauschale Spesenvergütung ausgerichtet, ohne dass der Arbeitgeber vor der Festsetzung deren Höhe für einen repräsentativen Zeitabschnitt genaue Aufzeichnungen über die tatsächlichen Auslagen erstellt hat, kann die Veranlagungsbehörde die pauschale Spesenvergütung je nach den Umständen des Einzelfalles ganz oder teilweise zum Erwerbseinkommen aufrechnen, weil dann der Schluss auf verdecktes Arbeitseinkommen nahe liegt (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 15. September 2014 [2C_112/2014]; VGE vom 20. August 2008 [WBE.2008.3]; RGE vom 25. Juni 2009 [3-RV.2008.88]; RGE vom 19. Juni 2003 [RV.2003.50009], mit Hinweisen; Der Treuhandexperte 2007, S. 224 ff.; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 26 StG N 8b).

7.3.

7.3.1.

Von den Pauschalspesen und den in Ausübung der Tätigkeit anfallenden Auslagen abzugrenzen sind die Berufskosten gemäss § 35 Abs. 1 StG, die beim Arbeitnehmer anfallen, damit er die Erwerbstätigkeit überhaupt ausüben kann. Zum einen stellen vom Arbeitgeber zu bezahlende Auslagen grundsätzlich keine Berufskosten im Sinne von § 35 StG dar, zum anderen sind Berufskosten gemäss § 35 Abs. 1 StG grundsätzlich nicht mit Spesenüberschüssen zu verrechnen, ausser mit den Spesen werden ausdrücklich Berufskosten (wie etwa auswärtige Verpflegung) ersetzt. In der Praxis wird dennoch häufig verrechnet, was nicht zu beanstanden ist, solange dieses

Vorgehen zum gleichen Resultat führt wie eine getrennte Erfassung (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 15. September 2014 [2C_71/2014] = Pra 2015 Nr. 42; SGE vom 18. Dezember 2014 [3-RV.2014.84], mit Hinweis; RGE vom 29. September 2005 [RV.2004.50409]; RGE vom 20. März 2003 [RV.2002.50238]).

7.3.2.

Als von den steuerbaren Einkünften in Abzug zu bringende Berufskosten gelten unter anderem "die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit" (§ 35 Abs. 1 lit. b StG). Für das Steuerjahr 2022 betrug der volle Abzug für auswärtige Verpflegung CHF 15.00 pro Tag respektive CHF 3'200.00 im Jahr (§ 12 StGV in Verbindung mit Art. 6 der Verordnung über den Abzug von Berufskosten der unselbstständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer vom 10. Februar 1993 [BkV] und dem Anhang der BkV).

7.4.

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 mehren, der Steuerpflichtige für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (BGE 140 II 248). Den Nachweis, dass ein Teil der Einkünfte Auslagenersatz darstellt und deshalb nicht der Steuerpflicht unterliegt, muss der Steuerpflichtige erbringen. Die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen ist in § 179 StG explizit festgehalten und überlagert den Grundsatz der Nachweispflicht (BGE 92 I 393 = ASA 36 S. 192; ZStP 2014 Nr. 10; VGE vom 29. Oktober 2015 [WBE.2015.104]; VGE vom 7. März 2012 [WBE.2011.228]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 174 StG N 28 ff., § 179 StG N 13 ff.).

Die Beweislosigkeit, die sich einstellt, wenn der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflicht hinsichtlich steueraufhebender oder -mindernder Tatsachen – z.B. bei einem von ihm geltend gemachten Abzug – nicht erfüllt, führt grundsätzlich nicht zu einer Ermessenseinschätzung im Sinn von § 191 Abs. 3 StG. Vielmehr ist diesfalls aufgrund der allgemeinen Beweislastregel zu Ungunsten des für derartige Tatsachen beweisbelasteten Steuerpflichtigen anzunehmen, die behaupteten Tatsachen hätten sich nicht verwirklicht, und gestützt darauf der in Frage stehende Abzug nicht zu berücksichtigen (BGE 92 I 393 = ASA 36 S. 192; SGE vom 25. April 2013 [3-RV.2012.235]; RGE vom 20. September 2007 [3-RV.2007.49], mit Hinweis; analog Bundesgerichtsurteil vom 13. Juni 2012 [2C_862/2011]).

8.

Vorliegend ist unbestritten, dass kein genehmigtes Spesenreglement vorliegt. Folglich haben die Rekurrenten den Nachweis zu erbringen, dass die ausgerichtete Spesenentschädigung von CHF 2'200.00 Auslagenersatz darstellt. Das eingereichte Schreiben der C. _____ GmbH vom 15. Januar 2024 vermag diesen Nachweis nicht zu erbringen. Sonstige Belege, die die Höhe der Spesenentschädigung beweisen würden, wurden keine vorgelegt. Auch wurden keinerlei Angaben zu den Kundenbesuchen (Häufigkeit, gefahrene Strecken, etc.), zu Tagen mit Arbeit zu Hause oder zur Häufigkeit des Einsatzes von privaten Betriebsmitteln (Telefon und Drucker) vorgebracht.

Bezüglich der ausgerichteten Pauschalspesen gibt es keine "Vorerfahrung" in dem Sinne, dass der Rekurrent bereits in früheren Steuerperioden Pauschalspesen bezogen oder die Spesenhöhe gar über einen repräsentativen Zeitraum genau belegt hätte. Es ist daher nicht ersichtlich, ob den Pauschalspesen in der Gesamthöhe von CHF 2'200.00 tatsächliche Ausgaben gegenüberstehen.

Korreakterweise wären die Pauschalspesen deshalb vollumfänglich zum steuerbaren Einkommen hinzuzurechnen. Im Gegenzug wäre hingegen der volle Abzug für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung (73 Arbeitstage) in der Höhe von CHF 1'095.00 zu gewähren (vgl. SGE vom 25. Mai 2022 [3-RV.2020.188]). Das steuerbare Einkommen würde sich somit um CHF 1'105.00 (CHF 2'200.00 - CHF 1'095.00) von CHF 146'634.00 auf CHF 147'739.00 erhöhen. Der Verzicht der Vorinstanz auf eine Aufrechnung der Pauschalspesen von CHF 2'200.00 wirkt sich trotz nicht gewährtem Abzug für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung von CHF 1'095.00 somit zugunsten der Rekurrenten aus. Das Spezialverwaltungsgericht sieht sich nicht veranlasst, in den Ermessensbereich der Vorinstanz einzugreifen und eine Änderung zu Ungunsten der Rekurrenten vorzunehmen.

9.

Der Rekurs erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

10.

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

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Die Rekurrenten haben die Verfahrenskosten, 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 Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

die Vertreterin der 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, 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, 24. April 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Heuscher

Ceni