

3-RV.2024.70

P 89

Urteil vom 26. Juni 2025

Besetzung	Präsident Heuscher Richterin Sramek Richter Schorno Gerichtsschreiberin Betsche
-----------	--

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

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 27. Mai 2024 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2021
------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 19. September 2023 wurde A._____ von der Steuerkommission Q._____ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von CHF 145'900.00 und zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Vermögen von CHF 220'000.00 veranlagt. Dabei wurden dem Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit unter anderem die Ausgaben für das Generalabonnement der SBB (GA) von CHF 3'389.00 als nicht geschäftsmässig begründet hinzugerechnet.

2.

Gegen die Verfügung vom 19. September 2023 hat A._____ mit Schreiben vom 26. September 2023 Einsprache erhoben. Er beantragte

- "1. Der Betrag von CHF 3'389.00 ist als geschäftlich begründeter Aufwand vom Steueramt Q._____ zu akzeptieren. Der Punkt 2.1. in der detaillierten Veranlagungsverfügung ist entsprechend zu korrigieren.
2. Sämtliche Kosten für die Bearbeitung dieser Einsprache gehen zu Lasten der Einwohnergemeinde Q._____.
3. Es sei die Rechnung für die definitiven Steuern 2021 neu auszustellen."

3.

Mit Entscheid vom 27. Mai 2024 hiess die Steuerkommission Q._____ die Einsprache gut. Sie senkte das steuerbare und satzbestimmende Einkommen auf CHF 142'500.00 und das steuerbare und satzbestimmende Vermögen auf CHF 198'000.00.

4.

Den Einspracheentscheid vom 27. Mai 2024 (Zustellung am 19. Juni 2024) hat A._____ mit Rekurs vom 25. Juni 2024 (Postaufgabe am gleichen Tag) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellte folgende Anträge:

- "1. Der Einspracheentscheid sei aufzuheben und stattdessen zu verfügen: Die Einsprache wird gutgeheissen. Das steuerbare Einkommen reduziert sich auf CHF 142'500.00, das steuerbare Vermögen verbleibt bei CHF 220'000.00.
2. Das Fahrzeug ist geschäftsmässig begründet.
3. Eventualiter sei das Verfahren an die Vorinstanz zurückzuweisen.

4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen."

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._____ hat auf eine Replik verzichtet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

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

2.

2.1.

Der Rekurrent war in der Steuerperiode 2021 selbständig erwerbstätig [...]. In der Steuererklärung 2021 deklarierte er ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 168'684.00.

2.2.

Im Veranlagungsverfahren nahm die Steuerkommission Q._____ Aufrechnungen von CHF 4'489.00 vor und erhöhte das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit auf CHF 173'173.00. Teil der Aufrechnungen waren die Ausgaben von CHF 3'389.00 für das GA, welche die Steuerkommission Q._____ als nicht (mehr) geschäftsmässig begründet erachtete.

2.3.

Mit der Einsprache hat der Rekurrent die Aufrechnung der Kosten des GAs angefochten. Die übrigen Aufrechnungen zum Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit sind nicht umstritten.

2.4.

Im Einspracheentscheid anerkannte die Steuerkommission Q._____, dass die Ausgaben für das GA geschäftsmässig begründeter Aufwand seien. Folglich verzichtete sie auf die Aufrechnung von CHF 3'389.00.

Demgegenüber kam die Steuerkommission Q._____ aufgrund einer mit 8'337 km berechneten durchschnittlichen Jahresfahrleistung sowie einer angenommenen privaten Fahrleistung von 5'000 km zum Schluss, dass das im Jahr 2021 angeschaffte Fahrzeug des Rekurrenten nicht überwiegend geschäftlich genutzt werde. Deshalb teilte sie dieses, entgegen der Selbstdeklaration, dem Privatvermögen des Rekurrenten zu. Gleichzeitig erachtete sie es als glaubhaft, dass der Rekurrent mit dem privaten Fahrzeug einzelne Fahrten zu geschäftlichen Zwecken unternehme.

Da die Steuerkommission Q._____ das Fahrzeug in der Folge mit CHF 13'300.00 im Privatvermögen bewertete, während es in der Geschäftsbuchhaltung mit einem Buchwert von CHF 35'283.00 (Kaufpreis) geführt worden war, sank das Vermögen des Rekurrenten entsprechend um CHF 21'983.00. Auf weitere buchhalterische Korrekturen verzichtete die Steuerkommission Q._____ mit dem Hinweis darauf, dass dem Erfolg

der Einzelunternehmung für das Fahrzeug – nach Berücksichtigung des verbuchten Privatanteils – lediglich CHF 338.00 belastet worden seien.

3.

3.1.

3.1.1.

Da die Steuerkommission Q._____ mit dem Einspracheentscheid auf die angefochtene Aufrechnung verzichtete und das steuerbare und satzbestimmende Einkommen und Vermögen senkte, stellt sich die Frage, ob der Rekurrent im Rekursverfahren über ein Rechtsschutzinteresse verfügt, zumal er eine Erhöhung des steuerbaren und satzbestimmenden Vermögens beantragt.

3.1.2.

Der Rekurrent führte im Rekurs dazu aus, zwar habe die Steuerkommission Q._____ die Ausgaben für das GA im Einspracheentscheid als geschäftsmässig begründet anerkannt. Jedoch sei im Gegenzug davon ausgegangen worden, dass das geschäftlich genutzte Fahrzeug dem Privatvermögen zuzuordnen sei.

Für das Fahrzeug habe er einen pauschalen Privatanteil von 9.6 % des Kaufpreises verbucht. In den bereits eingereichten Steuererklärungen 2022 und 2023 habe er das Fahrzeug ebenso als Geschäftsfahrzeug behandelt. Die Ausgaben für Benzin, Versicherung usw. seien als Geschäftsaufwand verbucht worden. Zusätzlich habe er bei der quartalsweisen Mehrwertsteuerabrechnung den Vorsteuerabzug geltend gemacht, was in der Buchhaltung 2021 ersichtlich sei. Wenn das Fahrzeug nun nicht mehr als Geschäftsfahrzeug qualifiziert werde, so führe dies zu einem erheblichen Mehraufwand, da er sämtliche rechtskräftigen Mehrwertsteuerabrechnungen aus dem Jahre 2021 sowie die kommenden Buchhaltungen revidieren müsse.

3.2.

3.2.1.

Der Adressat einer Verfügung oder eines Entscheides braucht ein Rechtsschutzinteresse, um diese/n anfechten zu können (§ 42 Abs. 1 lit. a des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 196 StG N 13 i.V.m. § 192 StG N 15). Ein schutzwürdiges eigenes Interesse liegt vor, wenn die Gutheissung des Rechtsmittels der steuerpflichtigen Person einen praktischen Nutzen bringen kann, d.h. einen Nachteil abwendet, den der angefochtene Entscheid für sie zur Folge hätte (VGE vom 24. Februar 2010 [WBE.2009.112]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 196 StG N 13 i.V.m. § 192 StG N 16). Die Anfechtung einer Verfügung, die den Adressaten nicht belastet, ist unzulässig (VGE vom 8. Dezember 2008 [WBE.2008.114]).

Ein Rechtsschutzinteresse liegt vor, wenn der Steuerpflichtige eine tiefere Veranlagung anstrebt. Ein schutzwürdiges Interesse an einer Höherveranlagung ist hingegen nur ausnahmsweise gegeben, beispielsweise, wenn die Höherveranlagung in einer folgenden Steuerperiode zu tieferen Steuern führt oder wenn der Steuerpflichtige dadurch ein Nachsteuer- und Bussenverfahren vermeiden kann (Urteil des Bundesgerichts vom 1. Juli 2020 [2C_392/2020]; SGE vom 22. Oktober 2020 [3-BB.2019.12]). Insbesondere bei einer "Nullveranlagung" darf nur ausnahmsweise von einem hinreichenden Rechtsschutzinteresse ausgegangen werden, wenn die Veranlagung unmittelbare Rechtswirkungen entfaltet, deren Klärung keinen Aufschub erduldet (Urteil des Bundesgerichts vom 25. September 2024 [9C_383/2024, 9C_384/2024, 9C_385/2024], Erw. 2.2., mit Hinweisen). Bei einer beantragten Höherveranlagung muss das Rechtsschutzinteresse dargelegt werden (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., §, 192 StG N 16a mit Hinweisen).

3.2.2.

Das Rechtsschutzinteresse gehört zu den Sachurteilsvoraussetzungen, deren Fehlen einen Nichteintretensentscheid zur Folge hat (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 197 StG N 18).

3.3.

3.3.1.

Der Rekurrent beantragt kein tieferes steuerbares Einkommen, als mit dem Einspracheentscheid bereits festgelegt wurde, nachdem die Steuerkommission Q._____ antragsgemäss auf die Aufrechnung von CHF 3'389.00 verzichtet hat. Diesbezüglich besteht kein Rechtsschutzinteresse.

3.3.2.

Beim steuerbaren Vermögen verlangt der Rekurrent gar eine Höherveranlagung, für die nur ausnahmsweise ein schutzwürdiges Interesse besteht.

Vorliegend ist nicht eindeutig vorauszusehen und hängt von der tatsächlichen Nutzung des Fahrzeuges ab, ob künftig durch die Qualifikation des Fahrzeuges als Geschäftsvermögen Steuern gespart werden können. Auch bei einem Privatfahrzeug, das gelegentlich geschäftlich genutzt wird – wie es die Steuerkommission grundsätzlich zugestanden hat – fallen Kilometerkosten an, die dem Erfolg der Einzelunternehmung belastet werden können. Welche Variante steuerlich günstiger ist, lässt sich für die Zukunft nicht mit Sicherheit voraussagen. Aufgrund allfälliger tieferer Steuern in nachfolgenden Steuerperioden ist deshalb kein Rechtsschutzinteresse ersichtlich. Dies gilt umso mehr, als mit der Qualifikation eines Fahrzeuges als Geschäfts- oder Privatvermögen künftige Steuerperioden grundsätzlich nicht präjudiziert werden. In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass der Zuordnung des Fahrzeuges zum Privatvermögen durch die Steuerkom-

mission Q._____ ohne weitergehende steuerliche Auswirkung nur Mitteilungscharakter zukommt (vgl. zum Feststellungsinteresse nachfolgend Erw. 4.). Die Qualifikation des Fahrzeuges zeitigt erst dann Auswirkungen, wenn tatsächlich als Geschäftsaufwand geltend gemachte Autokosten nicht akzeptiert würden.

Ein Nachsteuer- oder Bussenverfahren hat der Rekurrent sodann nicht zu befürchten, da die Steuerkommission Q._____ in voller Kenntnis des Sachverhalts und der Tatsachen – zu Recht oder zu Unrecht – auf ein Privatfahrzeug geschlossen hat. Sollte sie diese Meinung in künftigen Steuerperioden anpassen, so hätte dies keine Auswirkung auf eine zuvor rechtskräftig veranlagte Steuerperiode.

3.3.3.

Zu den Vorbringen des Rekurrenten ist festzuhalten, dass die Prüfung des Rechtsschutzinteresses an einer Höherveranlagung, da dieses nur ausnahmsweise gegeben ist, restriktiv zu erfolgen hat. Auch die Vermeidung von administrativem Mehraufwand kann vor diesem Hintergrund kein genügendes schutzwürdiges eigenes Interesse an einer Höherveranlagung begründen. In diesem Sinne werden vom Rekurrenten keine unmittelbaren Rechtswirkungen, deren Klärung keinen Aufschub duldet, geltend gemacht, noch sind solche ersichtlich. Hinzu kommt, dass die mehrwertsteuerliche Betrachtung nicht zwingend mit der Beurteilung bei den direkten Steuern übereinstimmen muss (vgl. das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 3. September 2013, wonach die mehrwertsteuerliche Qualifikation einer Person als selbständig oder unselbständig erwerbstätig von der Beurteilung der gleichen Frage bei den direkten Steuern abweichen kann [A-6198/2012; Erw. 2.2.2, mit zahlreichen Hinweisen]).

3.4.

Zusammenfassend ergibt sich, dass der Rekurrent durch die antragsgemässe Festsetzung des steuerbaren Einkommens sowie der Festlegung eines tieferen steuerbaren Vermögens als von ihm beantragt nicht beschwert ist. Er verfügt über kein Rechtsschutzinteresse an einer Höherveranlagung und damit bezüglich seinem Antrag 1. Auf den Rekurs wird in diesem Punkt nicht eingetreten.

4.

4.1.

Aus Antrag 2 sowie aus der Begründung ergibt sich, dass der Fokus des Rekurrenten nicht auf der von ihm beantragten Höherveranlagung im Vermögen, sondern auf der Zuordnung des Fahrzeuges zum Geschäftsvermögen liegt. Es stellt sich deshalb die Frage, ob ein Feststellungsinteresse an der Vermögensqualifikation des Fahrzeuges des Rekurrenten besteht.

4.2.

4.2.1.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts sind in Veranlagungsverfügungen über die Festlegung der Steuerfaktoren hinausgehende rechtskraftfähige Feststellungen ausgeschlossen. Ebenso sind im Steuerrecht selbständige Feststellungsverfügungen, abgesehen vom Fall der Festlegung der Steuerpflicht, grundsätzlich ausgeschlossen. Nur aus zwingenden praktischen Gründen kann in besonderen Einzelsituationen die Vorwegnahme eines Entscheids über eine Rechtsfrage geboten sein, obwohl es mangels Verwirklichung eines Steuertatbestandes noch nicht zu einer Veranlagung kommt. Für solche Sonderfälle ist ausnahmsweise das Recht auf bzw. die Pflicht zum Erlass einer selbständigen Feststellungsverfügung vorzubehalten (vgl. ausführlich AGVE 2009 S. 137; VGE vom 19. Mai 2010 [WBE.2009.403]).

Ein solcher Sonderfall war beispielsweise gegeben bei einer erstmaligen Veranlagung nach neuem Recht in der Steuerperiode 2001, bei der das Verwaltungsgericht ein schutzwürdiges Interesse an der Festlegung der im Hinblick auf eine künftige Veräusserung per Ende 2001 massgebenden Werte (Anlagekosten, kumulierte Abschreibungen und Buchwert bzw. Einkommenssteuerwert landwirtschaftlicher Liegenschaften und Einrichtungen) aufgrund der mit dem neuen Recht einhergehenden grundlegenden Umgestaltung der Kapitalgewinnbesteuerung anerkannte (VGE vom 16. Juni 2010 [WBE.2009.400] Erw. I.2.; Feststellungsinteresse ebenfalls bejaht im VGE vom 19. Dezember 2006 [WBE.2006.307 = AGVE 2006, S. 99], auch hier im Zusammenhang mit einer übergangsrechtlichen Problematik, bestätigt durch Urteil des Bundesgerichts vom 13. Juni 2008 [2A.116/2007]).

4.2.2.

Bezüglich der Qualifikation von Liegenschaften als Geschäfts- oder Privatvermögen hat das Verwaltungsgericht ausgeführt, dass für eine derartige Feststellungsverfügung – solange eine Änderung der Zuordnung keine Änderung der Steuerfaktoren bewirkt – kein Raum besteht und eine solche auch nicht zulässig wäre. Auch aus allfälligen Auswirkungen auf AHV-Beiträge geht kein Rechtsschutzinteresse in steuerlicher Hinsicht hervor (VGE vom 27. März 2020 [WBE.2019.222], mit Verweis auf die Ausführungen der Vorinstanz im SGE vom 23. Mai 2019 [3-RV.2017.174]), bestätigt durch Urteil des Bundesgerichts vom 1. Juli 2020 [2C_392/2020]; mit gleichem Ergebnis bezüglich der Frage der Zulässigkeit einer Feststellungsverfügung für die Zuordnung zum Geschäfts- oder Privatvermögen: SGE vom 26. Mai 2016 [3-RV.2015.154], SGE vom 20. Juni 2013 [3-RV.2013.46] Erw. 4.3. und RGE vom 23. August 2012 [3-RV.2012.62]).

4.3.

Zwar bewirkt die Zuordnung des Fahrzeuges zum Privatvermögen vorliegend eine Änderung der Steuerfaktoren – soweit das Vermögen betroffen ist. Jedoch wirkt sich diese Änderung, wie bereits ausgeführt, zugunsten des Rekurrenten aus, da das steuerbare Vermögen sinkt. Neben dem Umstand, dass kein Rechtsschutzinteresse an einer Höherveranlagung vorliegt, besteht auch kein Feststellungsinteresse bezüglich der Vermögensqualifikation des Fahrzeuges. Der genannte administrative Mehraufwand genügt dafür nicht. Weitere Gründe für ein Feststellungsinteresse hat der Rekurrent nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich. Auf den Rekurs wird auch in diesem Punkt (Antrag 2) nicht eingetreten

5.

5.1.

Mit Eventualantrag fordert der Rekurrent eine Rückweisung an die Vorinstanz (Antrag 3).

In der Begründung führt er aus, er habe vor Erlass des Einspracheentscheids keine Gelegenheit erhalten, sich dazu zu äussern. Deshalb habe er seine Argumente zum Geschäftsfahrzeug nicht vorbringen können.

Im Übrigen sei die Berechnung der Steuerkommission Q._____ bezüglich überwiegender privater Nutzung des Fahrzeuges falsch, zumal nicht berücksichtigt worden sei, dass er das Fahrzeug nach dem Kauf im März 2021 lediglich neun Monate verwendet habe. Er habe im Einspracheverfahren ausführlich zu seinen zu geschäftlichen Zwecken unternommenen Fahrten Stellung genommen und diese einzeln aufgelistet. Dazu habe sich die Steuerkommission Q._____ nicht geäussert, sondern mit einer falschen Zahl zur privat zurückgelegten Strecke (5'000 km) die überwiegende private Nutzung des Fahrzeuges festgestellt.

5.2.

5.2.1.

Der Rekurrent moniert die Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör. Hierzu ist zu beachten, dass die Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör – mit Ausnahme der stets zu beachtenden Nichtigkeit – bei fehlender Sachurteilsvoraussetzung nicht zu prüfen ist.

5.2.2.

Selbst wenn eine Prüfung stattzufinden hätte, wäre festzuhalten, dass vor Erlass eines Einspracheentscheids grundsätzlich keine Pflicht der entscheidenden Behörde besteht, eine Stellungnahme der steuerpflichtigen Person einzuholen. Dies ist lediglich für den Fall der Schlechterstellung im Einspracheverfahren vorgesehen (§ 195 Abs. 2 StG). Jedoch hätte der Rekurrent im Einspracheverfahren die Möglichkeit gehabt, eine Vorladung vor die Steuerkommission zu verlangen. Da er dies unterlassen hat (sein Vor-

schlag im Schreiben vom 30. Oktober 2023 "Allenfalls würde es mehr Sinn machen, wenn Sie mich anrufen würden, [...]" kann nicht als Begehren um Vorladung vor die Steuerkommission verstanden werden), bestand für die Steuerkommission Q._____ kein Anlass, den Rekurrenten vor Erlass des Einspracheentscheids zu konsultieren.

Auch die Begründung des Einspracheentscheids ist ausreichend. Ob die Begründung stichhaltig ist, ist eine materiellrechtliche Frage, die nicht unter dem Aspekt des Anspruchs auf rechtliches Gehör zu prüfen ist.

5.2.3.

Auf Antrag 3 ist vor diesem Hintergrund nicht einzutreten.

6.

Damit besteht kein Rechtsschutzinteresse für die beantragte Änderung der Steuerfaktoren und kein Feststellungsinteresse bezüglich der Zuordnung des Fahrzeuges zum Geschäfts- oder Privatvermögen. Auf den Rekurs ist folglich insgesamt nicht einzutreten.

7.

Aufgrund des Nichteintretens hat sich das Spezialverwaltungsgericht materiell mit der Sache nicht zu befassen. Dennoch ist Folgendes festzuhalten:

- Grundsätzlich ist es einem Selbständigerwerbenden nicht verwehrt, neben den öffentlichen Verkehrsmitteln ein Geschäftsfahrzeug zu verwenden. Er entscheidet selbst, wie er die für seine selbständige Tätigkeit erforderliche Mobilität organisiert. Für jeden geltend gemachten Aufwand ist individuell zu prüfen, ob er geschäftsmässig begründet ist. Entscheidend für die Zuordnung eines Fahrzeuges zum Geschäfts- oder Privatvermögen ist einzig die überwiegende Nutzung (Präponderanzmethode).
- Tatsächlich hat der Rekurrent nicht geltend gemacht, er sei 5'000 km zu privaten Zwecken mit dem Geschäftsfahrzeug unterwegs gewesen. Stattdessen hat er seine geschäftlichen Fahrten im Einspracheverfahren einzeln aufgelistet und die Gesamtstrecke mit 3'945 km berechnet. Zu den privaten Fahrten hat er ausgeführt, er habe etwa 420 km mit dem Fahrzeug für Ferien zurückgelegt und verschiedene kürzere Fahrten zum Einkaufen, dem Besuch der Familie und des Fitnesscenters getätigt.
- Schliesslich ist nicht von der Hand zu weisen, dass die geschäftlich gefahrene Strecke bei einem Einsatz des Fahrzeuges während neun Monaten des Jahres nicht mit der Jahresfahrleistung des

Fahrzeuges in Beziehung gesetzt werden kann. Vielmehr hätte die Jahresfahrleistung pro rata berücksichtigt werden müssen.

- In folgenden Steuerperioden wird sich die Steuerkommission Q._____ bei der Zuordnung des Fahrzeuges zum Geschäfts- oder Privatvermögen auf die Angaben des Rekurrenten beziehen oder begründen müssen, wieso diese keinen Eingang in die Beurteilung finden.

8.

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

Das Gericht erkennt:

1.

Auf den Rekurs wird nicht eingetreten.

2.

Der Rekurrent 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 Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den 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, 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, 26. Juni 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Betsche