

AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-Rv.2024.65 vom 24. Juli 2025

Ag Spezialverwaltungsgericht, 2025-07-24, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag_spezialverwaltungsgericht_3-Rv.2024.65

FR: AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-Rv.2024.65 du 24 juillet 2025

IT: AG_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-Rv.2024.65 del 24 luglio 2025

Erwägungen

E. 1

Mit Verfügung vom 22. September 2023 wurde A._____ von der Steuerkommission Q._____ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 30'300.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 41'200.00) und zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Vermögen von CHF 0.00 veranlagt. Die Steuerkommission Q._____ ging dabei von einer beschränkten Steuerpflicht (Betriebsstätte) in Q._____ aus.

E. 2

Gegen die Veranlagungsverfügung vom 22. September 2023 erhob A._____ mit Schreiben vom 17. Oktober 2023 Einsprache. Sie beantragte sinngemäss, dass sie in Q._____ nicht beschränkt steuerpflichtig sei.

E. 3

Mit Feststellungsverfügung vom 28. Februar 2024 verfügte die Steuerkommission Q._____, A._____ sei im Jahr 2021 im Kanton Aargau beschränkt steuerpflichtig.

E. 3.1

Die Rekurrentin macht mit Rekurs unter anderem sinngemäss geltend, dass die Vorinstanz auf ihre Einsprache vom 17. Oktober 2023 gegen die Veranlagungsverfügung vom 22. September 2023 zu Unrecht nicht eingetreten sei.

E. 3.2

Entsteht im Einspracheverfahren Streit über die subjektive Steuerpflicht, so ist das Einspracheverfahren einzustellen bzw. zu sistieren und es ist darüber zuerst eine einsprachefähige Feststellungsverfügung zu erlassen. Wird die subjektive Steuerpflicht verneint und der Feststellungsentscheid rechtskräftig, so erübrigt sich eine Fortsetzung des Einspracheverfahrens. Bei Bejahung der subjektiven Steuerpflicht durch einen rechtskräftigen Feststellungsentscheid muss die Einsprache gegen die Veranlagung geprüft und beurteilt werden. In einem solchen Fall ist das Einspracheverfahren wieder aufzunehmen und durch einen Entscheid abzuschliessen (vgl. AGVE 1983 S. 353; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 164 StG N 13).

E. 3.3

Die Rekurrentin hat mit Einsprache vom 17. Oktober 2023 gegen die Veranlagungsverfügung vom 22. September 2023 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2021 die beschränkte Steuerpflicht im Kanton Aargau bestritten. Die Vorinstanz hat daher zu Recht die Einsprache entgegengenommen und das Einspracheverfahren sistiert, um

zuerst einen Vorentscheid über die steuerrechtliche Zugehörigkeit zum Kanton Aargau und zu

- 5 - Q._____ zu erlassen. Entgegen der Ansicht der Rekurrentin hat die Vorinstanz nicht einen Nichteintretensentscheid im Einspracheverfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 gefällt. Vielmehr ist sie formell korrekt vorgegangen. 4. Die Rekurrentin führte 2021 die Einzelunternehmung B._____ (EU B._____). Diese bezweckt [...] (vgl. Internet-Handelsregisterauszug vom 19. Mai 2025). 5. Die in S._____ wohnhafte Rekurrentin mietete für die EU B._____ im Zeitraum vom 1. März 2016 bis 31. März 2024 unbestrittenermassen Büro- räumlichkeiten (Geschäftsräume) am T-Weg 13 in Q._____ (vgl. Rekursbeilagen und Einsprache). In den Steuerjahren 2017 bis 2019 war die Rekurrentin in Q._____ aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit (Betriebsstätte EU B._____ im Kanton Aargau) beschränkt steuerpflichtig (vgl. interkantonale Steuerauscheidung U._____ 2017 bis 2019 und Veranlagungsdetails Kanton Aargau 2017 bis 2019). Die entsprechenden Veranlagungen sind in Rechtskraft erwachsen. 6. Mit Schreiben vom 12. Juli 2021 teilte die Finanzverwaltung Q._____ der Rekurrentin folgendes mit: "Infolge Austritt aus der sekundären Steuerpflicht in Q._____, ist ein Guthaben in der Höhe von CHF 3'724.40 entstanden. Dieses Guthaben wurde an die prov. Steuern 2019 umgebucht." 7.

E. 4

Gegen die Feststellungsverfügung vom 28. Februar 2024 erhob A._____ mit Schreiben vom 24. März 2024 Einsprache und beantragte, die Feststellungsverfügung sei aufzuheben.

E. 5

Mit Entscheid vom 17. April 2024 wies die Steuerkommission Q._____ die Einsprache ab.

E. 6

Den Einspracheentscheid vom 17. April 2024 (Zustellung am 24. Mai 2024) hat A._____ mit Rekurs vom 18. Juni 2024 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie stellte folgenden Antrag: "Ich beantrage hiermit, den Entscheid der Steuerverwaltung des Kantons Aargau und der Finanzverwaltung Q._____ betreffend meiner Steuerpflicht zurückzunehmen, da ich im Kanton Aargau zu dieser Zeit weder einen ‚Geschäftsbetrieb‘ noch eine ‚Betriebsstätte‘ im Sinne des Gesetzes unterhalten habe. Die weiteren Gründe sind in diesem Schreiben bereits erwähnt." Auf die Begründung wird – soweit erforderlich – in den Erwägungen eingegangen.

- 3 -

E. 7

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

E. 7.1

Gestützt auf die Steuerauscheidung 2021 des Kantons U._____ vom 22. Juni 2023 veranlagte die Steuerkommission Q._____ mit Verfügung vom 22. September 2023 die Rekurrentin für das Steuerjahr 2021 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 30'300.00 und zu einem satz- bestimmenden Einkommen von CHF 41'200.00.

E. 7.2.1

Mit Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung vom 22. September 2023 brachte die Rekurrentin vor, sie sei seit dem Jahr 2020 aus der sekundären Steuerpflicht in Q._____ ausgeschieden. Dies könne sie auch mit dem Schreiben der Finanzverwaltung Q._____ vom 12. Juli 2021 belegen.

- 6 -

E. 7.2.2

Mit Schreiben vom 20. November 2023 teilte die Rekurrentin dem Gemeindesteueramtsamt Q._____ mit, dass sie aufgrund ihres Ausscheidens aus der Steuerpflicht in Q._____ aus dem System zu streichen sei. Das Gemeindesteueramtsamt Q._____ solle es unterlassen, ihr Formulare und Briefe zuzusenden.

E. 7.2.3

Das Gemeindesteueramtsamt Q._____ forderte die Rekurrentin mit Schreiben vom 30. November 2023 und 11. Januar 2024 (letzte Mahnung) auf, Unterlagen (Steuerveranlagung 2021 Kanton U._____, Mietverträge Geschäftsräume und Jahresabschluss 2021) einzureichen und zu den Mietverhältnissen in Q._____ Stellung zu nehmen. Die Rekurrentin hat weder die eingeforderten Unterlagen noch eine Stellungnahme eingereicht. 8.

E. 8

A._____ hat eine Replik eingereicht.

E. 8.1

Mit Feststellungsverfügung vom 28. Februar 2024 wurde die beschränkte Steuerpflicht der Rekurrentin in Q._____ verfügt. Die Vorinstanz hielt dabei fest, dass die Rekurrentin ihrer Mitwirkungspflicht im Feststellungsverfahren nicht nachgekommen sei. Sie habe daher ihren Entscheid aufgrund der Aktenlage und der vorliegenden Indizien gefällt. Da die Rekurrentin in der Gemeinde Q._____ über feste Einrichtungen zur Ausübung ihrer selbständigen Tätigkeit verfügt habe, sei sie aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit in Q._____ beschränkt steuerpflichtig.

E. 8.2

Die Rekurrentin machte mit Einsprache gegen die Feststellungsverfügung geltend, die gemieteten Räumlichkeiten in Q._____ habe sie ausschliesslich als Aufenthaltsraum, Lager und Archiv für ihr Büromobiliar genutzt. Sie hätten sich dort während der Woche einmal täglich (von 20:15 Uhr bis 21:00 Uhr) getroffen, um eine Kaffeepause einzulegen und sich auszutauschen. Geschäftliche Tätigkeiten seien dort nie durchgeführt worden. In Q._____ seien weder eine kommunikative Infrastruktur (Festnetzanschluss, Internet, etc.) noch Kundenkontakte vorhanden gewesen. Die gesamte Administration erledige sie seit Jahren von ihrem Büro an ihrem Wohnort in S._____ aus. Sie habe daher im Kanton Aargau weder einen Geschäftsbetrieb noch eine Betriebsstätte unterhalten. Aufgrund [...] habe sie die Räumlichkeiten per 31. März 2024 gekündigt.

E. 8.3

Die Vorinstanz hielt in ihrem Einspracheentscheid an der beschränkten Steuerpflicht der Rekurrentin im Kanton Aargau – mit der gleichen Begründung wie in der Feststellungsverfügung – fest.

E. 8.4

Mit Rekurs bringt die Rekurrentin im Wesentlichen die gleichen Vorbringen wie mit Einsprache vor.

E. 9

Das Spezialverwaltungsgericht hat bei den Gemeindesteuerämtern Q._____ und P._____ sowie bei der Steuerverwaltung des Kantons U._____ weitere Abklärungen vorgenommen.

- 4 - Das Gericht zieht in Erwägung: 1. Der vorliegende Rekurs betrifft die Feststellung der beschränkten Steuerpflicht kraft wirtschaftlicher Zugehörigkeit für das Jahr 2021. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV). 2. Der Einspracheentscheid vom 17. April 2024 betrifft ausschliesslich die Steuerpflicht der Rekurrentin im Kanton Aargau für das Steuerjahr 2021. Die Steuerjahre 2016 bis 2020 und die Zugehörigkeit der Rekurrentin zur Römisch-Katholischen Landeskirche des Kantons Aargau im Jahr 2021 sind nicht Gegenstand des angefochtenen Einspracheentscheides. Soweit sich der Rekurs auf andere Steuerjahre und die Zugehörigkeit der Rekurrentin zur Römisch-Katholischen Landeskirche des Kantons Aargau bezieht, kann darauf nicht eingetreten werden. 3.

E. 9.1

Mit Schreiben vom 12. Juli 2021 teilte die Finanzverwaltung Q._____ der Rekurrentin mit, dass infolge des Austrittes aus der sekundären Steuerpflicht in Q._____ für den Zeitraum von 1. Januar bis 31. Dezember 2020 ein Guthaben in der Höhe von CHF 3'724.40 entstanden sei. Dieses Guthaben werde auf die provisorische Steuern 2019 umgebucht.

E. 9.2

Die Rekurrentin bringt mit Verweis auf das Schreiben der Finanzverwaltung Q._____ vom 12. Juli 2021 vor, sie sei seit dem Jahr 2020 aus der sekundären Steuerpflicht in Q._____ ausgeschieden.

E. 9.3.1

Nachfolgend ist zu prüfen, ob das Schreiben vom 12. Juli 2021 der Finanzverwaltung Q._____ die Elemente bzw. Strukturmerkmale des Verfügungsbegriffs erfüllt.

E. 9.3.2

Als Verfügungen gelten gemäss Art. 5 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 (VwVG) Anordnungen der Behörden im Einzelfall, die sich auf öffentliches Recht des Bundes stützen und die Begründung, Änderung oder Aufhebung von Rechten oder Pflichten (lit. a), die Feststellung des Bestehens, Nichtbestehens oder Umfanges von Rechten oder Pflicht (lit. b) bzw. die Abweisung von Begehren auf Begründung, Änderung, Aufhebung oder Feststellung von Rechten oder Pflichten, oder das Nichteintragen auf solche Begehren (lit. c) zum Gegenstand haben. Als Verfügungen gelten mithin autoritative, einseitige, individuell-konkrete Anordnungen der Behörde, die in Anwendung von Bundesverwaltungsrecht ergangen, auf Rechtswirkungen ausgerichtet sowie verbindlich und erzwingbar sind. Diese Strukturmerkmale bzw. Elemente des Verfügungsbegriffes müssen kumulativ erfüllt sein (vgl. Kommentar zum Bundesgesetz über das

Verwaltungsverfahren (VwVG), 2. Auflage, Zürich/St. Gallen 2019, Art. 5 N 1 ff.). Die Legaldefinition einer Verfügung gemäss Art. 5 VwVG – somit auch die Lehre und Rechtsprechung dazu – ist auch für das aargauische Verwaltungsrecht anwendbar (vgl. AGVE 2005 S. 617, Erw. 1b).

- 8 -

E. 9.3.3

Für eine Qualifikation des Schreibens der Finanzverwaltung Q._____ vom

E. 9.4

Es ist festzuhalten, dass abgesehen davon, dass sich das Schreiben vom

E. 12

Im Ergebnis sind die Feststellungsverfügung vom 28. Februar 2024 sowie der Einspracheentscheid vom 17. April 2024 aufzuheben und die Angelegenheit zur Neubeurteilung im Sinne der Erwägungen an die Steuerkommission Q._____ zurückzuweisen.

E. 13

Die Rückweisung mit offenem Ausgang gilt als Obsiegen der Rekurrentin (vgl. VGE vom 31. Mai 2022 [WBE.2013.35]; Bundesgerichtsurteil vom 12. Oktober 2021, Erw. 7 [2C_390/2021]). Die Kosten des Rekursverfahrens wären daher grundsätzlich auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG). Der nicht vertretenen Rekurrentin ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

- 13 - Das Gericht erkennt: 1. Die Feststellungsverfügung vom 28. Februar 2024 und der Einspracheentscheid vom 17. April 2024 werden aufgehoben und die Angelegenheit wird zur Neubeurteilung an die Steuerkommission Q._____ zurückgewiesen. 2. Die Kosten des Rekursverfahrens werden auf die Staatskosten genommen. 3. Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet. Zustellung an: die Rekurrentin das Kantonale Steueramt das Gemeindesteuernamt 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

E. 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]).

- 14 - Aarau, 24. Juli 2025 Spezialverwaltungsgericht Steuern Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin: Heuscher Schaffner

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.