

AG_VERWALTUNGSGERICHT WBE.2024.208 vom 3. Juli 2025

AG Verwaltungsgericht, 2025-07-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag_verwaltungsgericht_WBE.2024.208

FR: AG_VERWALTUNGSGERICHT WBE.2024.208 du 3 juillet 2025

IT: AG_VERWALTUNGSGERICHT WBE.2024.208 del 3 luglio 2025

Erwägungen

E. 3

Das Kantonale Steueramt beantwortete die Fragen mit Schreiben vom 20. September 2022 und hielt fest, dass die Beratung der Gemeinden auf Mandatsbasis unproblematisch, die angestrebte Verlustscheinbewirtschaftung jedoch ausgeschlossen sei.

E. 3.1

Die Beschwerdeführerin beantragt zur Hauptsache die Feststellung, "dass die Übertragung der Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen von Gemeinden im Kanton Aargau auf die Beschwerdeführerin bewilligungsfrei zulässig ist." Soweit damit verlangt wird, dass die Übertragung ohne Einschränkung zulässig sein soll, fehlt allerdings in der Verwaltungsgerichtsbeschwerde wie auch in der Replik eine nähere Begründung des Antrags.

E. 3.2

Der Steuerbezug ist die verwaltungsmässige Einkassierung der Steuerforderung. Er umfasst die Erstellung der Steuerrechnung, deren Zustellung an den Steuerpflichtigen, die Überwachung des Eingangs der Steuerzahlungen, die Berechnung von Zinsen zu Gunsten oder zu Lasten der Steuerpflichtigen sowie allfällige Sicherungs- und Zwangsvollstreckungsmassnahmen. Gegenstand des Steuerbezugs ist im Weiteren die Gewährung von Zahlungserleichterungen durch Stundung, Abschreibung und Erlass der Steuer, soweit die gesetzlichen Bestimmungen sie erlauben (CHRISTINE EGGER TANNER/ANDREAS SCHORNO in: MARIANNE KLÖTI-WEBER/DANIEL SCHUDEL/PATRIK SCHWARB [HRSG.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage 2023, N. 1 zu Vorbem. zu §§ 221–234a). Endet ein Betreibungsverfahren betreffend Steuerforderungen in einem Verlustschein ("Steuerverlustschein"), so bewirkt dieser, dass auch nach Ablauf der Bezugsverjährungsfrist gemäss § 178 StG neue Bezugshandlungen vorgenommen werden können (vgl. OLIVIA RUTH/DIETER EGLOFF in: KLÖTI-WEBER/SCHUDEL/SCHWARB [HRSG.], a.a.O., N. 7 zu § 178). Die Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen ist folglich dem Steuerbezug zuzuordnen. Die Bewirtschaftung beginnt mit der Ausstellung des Steuerverlustscheins und endet, sobald keine offene Steuerforderung mehr besteht bzw. nicht mehr durchsetzbar ist, sei dies aufgrund der Bezahlung, eines Erlasses (wozu auch der Rückkauf des Verlustscheins gehört) oder des Eintritts der Verjährung. Die Aufgabe der Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen umfasst zur Hauptsache: • Adressverwaltung • Ausfindigmachen von Personen • Korrespondenz • Abklärungen, ob sich Zwangsmassnahmen lohnen oder nicht • Erteilen von Auskünften • Betreuung des Zahlungsverkehrs • Rechnungsstellung / Präsentation von Verlustscheinen • Mahnschreiben • Eingaben im Konkurs • Ergreifen von

betriebsrechtlichen Massnahmen • Rückkauf von Verlustscheinen • (Teil-)Erlasse
- 12 - • Zahlungserleichterungen (Ratenzahlung, Stundung) • Abschreiben von
Verlustscheinforderungen (respektive der Entscheidung, die Verjährung einer Forderung nicht
zu unterbrechen) • Einfordern einer Steuersicherung • Verrechnungserklärungen

E. 3.3

Die Übertragung von Verwaltungsaufgaben auf Dritte bedarf einer gesetzlichen Grundlage. Die gesetzliche Ermächtigung muss sich mindestens zu der Art, dem Umfang und dem Zweck der Übertragung äussern (PIERRE TSCHANNEN/MARKUS MÜLLER/MARKUS KERN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Auflage 2022, Rz. 253). Das Steuergesetz enthält keine gesetzliche Grundlage, welche die Übertragung der Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen an Dritte regelt (weder positiv noch negativ). In Bezug auf Gemeindeaufgaben sieht § 3 Abs. 2 des Gesetzes über die Einwohnergemeinden vom 19. Dezember 1978 (Gemeindengesetz, GG; SAR 171.100) in allgemeiner Weise vor, dass die Gemeinden die Erfüllung einzelner Aufgaben durch Vertrag Dritten übertragen können. Welche Aufgaben gestützt auf § 3 Abs. 2 GG übertragen werden können, regelt das Gemeindengesetz nicht (ANDREAS BAUMANN, Aargauisches Gemeinderecht, 4. Auflage 2017, S. 138 f.).

E. 3.4.1

Eine Begrenzung der Übertragbarkeit von öffentlichen Aufgaben an Private gestützt auf § 3 Abs. 2 GG kann sich aus dem Gesetz, welches der Gemeinde eine Aufgabe zuweist, oder aus Verfassungsnormen ergeben (vgl. CHRISTINE EGGER TANNER/ANDREAS SCHORNO, a.a.O., N. 4 zu § 222 StG). Gemäss § 222 Abs. 1 StG bezieht der Gemeinderat die Einkommens- und Vermögenssteuern, die Grundstückgewinnsteuern sowie die Erbschafts- und Schenkungssteuern. Als Bezugsorgan ist er auch für Zahlungserleichterungen, Erlass und Sicherung der von ihm bezogenen Steuern zuständig (§ 222 Abs. 5 StG). § 39 Abs. 1 GG sieht vor, dass der Gemeinderat Entscheidungsbefugnisse an eines seiner Mitglieder, an Kommissionen oder an Mitarbeitende der mit der entsprechenden Aufgabe betrauten Verwaltungsstelle übertragen kann (§ 222 Abs. 1 Satz 2 StG, wonach der Gemeinderat die zuständige Amtsstelle bezeichnet, hat diesbezüglich keine eigenständige Bedeutung). Eine Übertragung von Entscheidungsbefugnissen des Gemeinderats auf Drittpersonen bzw. Private ist demgegenüber gesetzlich nicht vorgesehen und insofern nicht zulässig. Solche Befugnisse müssen auch im Bereich des Steuerbezugs in den Händen von Behörden bleiben (vgl. auch EGGER TANNER/SCHORNO, a.a.O., N. 4 zu § 222 StG). Nach Massgabe von § 3 Abs. 2 i.V.m. § 39 Abs. 1 GG lassen sich somit an Dritte nur Aufgaben übertragen, die keine Entscheidungsbefugnisse des Gemeinderats beinhalten. Soweit sich die Beschwerdeführerin in ihrer gegenteiligen Argumentation auf einen Entscheid des Verwaltungsgerichts vom 21. De-

- 13 - zember 1984 (zitiert in: Zentralblatt für Staats- und Verwaltungsrecht [ZBl] Bd. 86, 1985, S. 319 ff.) beruft, ist wesentlich, dass seinerzeit die heutige Fassung von § 39 Abs. 1 GG noch gar nicht in Kraft war. Keine Bedeutung spielt im vorliegenden Zusammenhang die Gemeindeautonomie, findet diese doch nur "im Rahmen von Verfassung und Gesetz" Anwendung (§ 106 Abs. 1 KV); die Vorgaben des Gemeindgesetzes betreffend die Aufgabenübertragung an Dritte sind folglich zwingend einzuhalten.

E. 3.4.2

Nicht an Private übertragbare Entscheidbefugnisse sind vorab Zahlungserleichterungen, Erlass und Sicherung der Steuern (§ 222 Abs. 5 Satz 1 StG). Untrennbar mit dem (Teil-)Erlass von Steuern verbunden sind der Rückkauf von Verlustscheinen, das Abschreiben von Verlustscheinforderungen (respektive der Entscheid, die Verjährung einer Forderung nicht zu unterbrechen) sowie Verrechnungserklärungen. Diese Schritte gehören daher ebenfalls zu den nichtübertragbaren Entscheidbefugnissen des Gemeinderats. Weiter ist aufgrund ihres öffentlich-rechtlichen Charakters eine Abtretung von Steuerforderungen an Drittpersonen unzulässig; dies gilt insbesondere für die Abtretung (Verkauf) von Verlustscheinen (EGGER TANNER/ SCHORNO, a.a.O., N. 4 zu Vorbem. zu §§ 221–234a StG mit Hinweisen).

E. 3.5

Aus den genannten Gründen ergibt sich, dass eine uneingeschränkte Übertragbarkeit der Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen (in einem umfassend verstandenen Sinn) von aargauischen Gemeinden auf die Beschwerdeführerin ausser Betracht fällt. Soweit das Hauptbegehren (in Antrag 2) in diesem Sinne zu verstehen ist (vgl. im Übrigen Erw. 2 hiervor), ist es vollumfänglich abzuweisen. Die Situation bzw. Rechtslage in anderen Kantonen ist für das vorliegende Verfahren nicht von Relevanz. 4.

E. 4

Mit Eingabe vom 21. Februar 2023 beim DFR stellte die A._____ GmbH die folgenden Anträge: 1. Es sei festzustellen, dass die Übertragung der Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen von Gemeinden im Kanton Aargau auf die Gesuchstellerin bewilligungsfrei zulässig ist. 2. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zuzüglich gesetzlich geschuldeter Mehrwertsteuer zulasten des Staates Aargau.

E. 4.1

Eine enge, sämtliche Entscheidbefugnisse ausschliessende Definition der Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen ist kaum möglich. Insofern erweist es sich als konsequent, dass die Vorinstanz – nachdem sie eine uneingeschränkte Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen durch Dritte zu Recht verneint hat (vgl. Erw. 3 vorne) – prüfte, ob und gegebenenfalls welche Hilfsaufgaben allenfalls übertragen werden können bzw. welche Auflagen diesbezüglich angezeigt sind. Dies entsprach letztlich auch dem Eventualbegehren der Beschwerdeführerin in ihrer Stellungnahme vom 29. Dezember 2023 (vgl. Prozessgeschichte lit. A/6).

- 14 -

E. 4.2

Die Vorinstanz hat diverse Hilfsaufgaben als übertragbar beurteilt, jedoch nur unter der Voraussetzung, dass gleichzeitig bestimmte Auflagen vertraglich vereinbart werden:
Hilfsaufgaben: • Adressverwaltung • Ausfindigmachen von Personen • Korrespondenz • Beratung der Gemeinden, ob sich Zwangsmassnahmen lohnen oder nicht • Erteilen von Auskünften • Betreuung des Zahlungsverkehrs • Rechnungstellung / Präsentation von Verlustscheinen • Mahnungen • Eingaben im Konkurs
Auflagen: • Kein Zugriff auf Steuerdaten (Veranlagungs- und Bezugsdaten) der Gemeinden, weder elektronisch noch in Papierform noch mündlich • Kein Einlesen von im Rahmen der Steuerverlustscheinbewirtschaftung gewonnenen Daten und Erkenntnissen in eine externe und / oder interne Datenbank oder Bonitätsprüfungssoftware • Keine Veräusserung der im Rahmen der

Steuerverlustscheinbewirtschaftung gewonnenen Daten und Erkenntnisse • Verwendung der im Rahmen der Steuerverlustscheinbewirtschaftung gewonnenen Daten und Erkenntnisse ausschliesslich zur Eintreibung von Steuerforderungen • Wahrung des Steuergeheimnisses nach § 170 f. StG, Einhaltung der massgebenden datenschutzrechtlichen Vorgaben und der Rechtsgleichheit • Beaufsichtigung durch die beauftragende Gemeinde • Keine Abtretung von Steuerverlustscheinforderungen an die Geschwisterin

E. 4.3.1

Die Beschwerdeführerin beantragt, die Liste der zulässigen Hilfsaufgaben sei durch folgende Tätigkeiten zu ergänzen: • Erfassen und Einleiten von Betreibungsverfahren betreffend die bewirtschafteten Verlustscheinforderungen (inklusive Erfassung in E-SchKG-Schnittstellen)

E. 4.3.2

Die Vorinstanz führt diesbezüglich zur Hauptsache aus, der Steuerbezug sei vom Gesetzgeber als zentrale Aufgabe der Bezugsbehörden definiert worden. Das Ergreifen von betriebsrechtlichen Massnahmen könne daher von vornherein nicht als Hilfsaufgabe qualifiziert werden und müsse in den Händen der Steuerbezugsbehörden bleiben, zumal es sich um für die steuerpflichtige Person sehr einschneidende Zwangsmassnahmen handle.

- 15 - Im Weiteren stelle § 3 Abs. 2 GG keine hinreichende gesetzliche Grundlage dar, um hoheitliche Befugnisse wie das Ergreifen betriebsrechtlicher Massnahmen auf Dritte übertragen zu können. Nach Auffassung der Beschwerdeführerin bildet der Steuerbezug eine bloss administrative Hilfstätigkeit, die notwendig sei, damit der Staat seine eigentlichen Aufgaben erfüllen könne. § 3 Abs. 2 GG stelle – verfassungskonform ausgelegt – eine genügende gesetzliche Grundlage dar, um Hilfstätigkeiten wie das Ergreifen betriebsrechtlicher Massnahmen an Dritte zu übertragen. Dies gelte umso mehr, als die eigentlichen Betriebsverfahren hoheitliche Handlungen der Betriebsämter und Gerichte und nicht des Gläubigers darstellten. Zudem erlaube die reine Verlustscheinbewirtschaftung der Beauftragten nur, als Vertreterin des Gläubigers (und nicht im eigenen Namen) aufzutreten.

E. 4.3.3

Vorab erscheint in Bezug auf den Wortlaut des Antrags der Beschwerdeführerin wesentlich, dass der Begriff "Erfassen von Betreibungsverfahren" keinen Fachbegriff darstellt und nicht einsehbar ist, inwieweit er über das (elektronische) Einleiten von Betreibungsverfahren bzw. die hierfür notwendigen Vorbereitungshandlungen hinausgehen würde. Im Folgenden wird daher dem "Erfassen von Betreibungsverfahren" keine eigenständige Bedeutung beigemessen. Das bloss Einleiten eines Betreibungsverfahrens bildet keine hoheitliche Tätigkeit bzw. handelt es sich dabei im Lichte der Ausführungen in Erw. 3.4 hiervor grundsätzlich nicht um eine Entscheidungsbefugnis, deren Übertragung an Dritte ausgeschlossen ist. Der Umstand, dass die betriebsrechtlichen Massnahmen vorliegend in einem Zusammenhang mit dem Steuerbezug stehen, ändert daran ebenso wenig etwas wie die Tatsache, dass sie für die betriebene Person unter Umständen schwerwiegende Konsequenzen haben mögen. Aus diesen Gründen rechtfertigt es sich, das Einleiten eines Betreibungsverfahrens grundsätzlich genau gleich zu behandeln wie andere Hilfsaufgaben, welche im angefochtenen Entscheid explizit als zulässig deklariert wurden. Die Übertragung der Aufgabe, Betreibungsverfahren

einzuweisen, mag höchstens insoweit problematisch erscheinen, als unter Umständen ein Konnex zum (Teil-)Erlass von Steuern besteht. So führt der Verzicht auf betriebsrechtliche Massnahmen allenfalls zur Verjährung und damit faktisch zu einem (Teil-)Erlass von Steuern, was grundsätzlich eine hoheitliche und somit eine nicht übertragbare Entscheidbefugnis des Gemeinderats darstellt (vgl. Erw. 3.4 vorne). Es ist Sache des Gemeinderats, im Rahmen der Beaufsichtigung der Beschwerdeführerin (vgl. dazu den 6. Punkt der gemäss der Vorinstanz vertraglich zu vereinbarenden Auflagen) sicherzustellen, dass seine Entscheidbefugnisse nicht derart umgangen werden;

- 16 - einer zusätzlichen spezifischen Auflage bedarf es dafür nicht. Datenschutzrechtlich ist die Übertragung insofern unbedenklich, als gemäss den von der Vorinstanz statuierten (und diesbezüglich unbestrittenen) Auflagen ohnehin die Wahrung der massgebenden datenschutzrechtlichen Vorgaben verlangt wird. Insgesamt ergibt sich, dass der Antrag auf Feststellung, dass auch das Einleiten von Betreibungsverfahren betreffend die bewirtschafteten Verlustscheinforderungen (inklusive Erfassung in E-SchKG-Schnittstellen) als übertragbare Hilfsaufgabe anzusehen sei, gutzuheissen ist.

E. 4.4.1

Die Beschwerdeführerin beantragt im Zusammenhang mit den Auflagen, die gemäss dem angefochtenen Entscheid mit der Übertragung der Hilfsaufgaben vertraglich zu vereinbaren sind, folgende Modifikation des ersten Punkts: • Kein elektronischer Zugriff auf Steuerdaten (Veranlagungs- und Bezugsdaten) der Gemeinden weder elektronisch noch in Papierform noch mündlich

E. 4.4.2

Nach Auffassung der Vorinstanz ist sicherzustellen, dass den steuerpflichtigen Personen durch die Tätigkeit der Gesuchstellerin keine Nachteile entstehen, die über die Steuerverpflichtung hinausgehen. Dies setzt voraus, dass die Gesuchstellerin nicht nur keinen Softwarezugriff auf Steuerdaten erhalte (worauf sie selbst explizit verzichtet habe), sondern auch keinen Zugriff auf Papierakten oder sonstige mündliche oder schriftliche Informationen aus den Steuerakten. Die Beschwerdeführerin führt zur Hauptsache aus, sie sei auf Informationen im einzelnen Fall angewiesen; eine sinnvolle Beratung sei ansonsten ausgeschlossen. Aufgrund der weiteren Auflagen (insbesondere: "Verwendung der im Rahmen der Steuerverlustscheinbewirtschaftung gewonnenen Daten und Erkenntnisse ausschliesslich zur Eintreibung von Steuerforderungen") sei eine Gefährdung von Interessen der Steuerpflichtigen ausgeschlossen.

E. 4.4.3

Die von der Vorinstanz statuierten Auflagen, welche bei einer Übertragung von Hilfsaufgaben zu vereinbaren sind, untersagen das Einlesen von im Rahmen der Steuerverlustscheinbewirtschaftung gewonnenen Daten und Erkenntnissen in eine externe und/oder interne Datenbank oder Bonitätsprüfungssoftware sowie die Veräusserung der im Rahmen der Steuerverlustscheinbewirtschaftung gewonnenen Daten und Erkenntnisse. Weiter dürfen die im Rahmen der Steuerverlustscheinbewirtschaftung gewonne-

- 17 - nen Daten und Erkenntnisse ausschliesslich zur Eintreibung von Steuerforderungen verwendet werden. Der elektronische Zugriff auf Steuerdaten ist ausgeschlossen.

Schliesslich sind das Steuergeheimnis zu wahren und die massgebenden datenschutzrechtlichen Vorgaben einzuhalten. Mit den genannten Auflagen, deren

Befolgung der Gemeinderat im Rahmen der ihm ebenfalls auferlegten Beaufsichtigung der Beschwerdeführerin (etwa durch Inspektionen) sicherzustellen hat, ist hinreichend gewährleistet, dass die Beschwerdeführerin keinen unerlaubten Nutzen (zum Nachteil von Steuerpflichtigen) aus Informationen über Steuerdaten (Veranlagungs- und Bezugsdaten) zu ziehen vermag. Aus diesem Grund ist nicht einsichtig, wieso die Vorinstanz neben dem Verbot eines elektronischen Zugriffs auf Steuerdaten auch vorschreiben will, dass keine diesbezüglichen Informationen in Papierform oder mündlich erfolgen dürfen. Dies gilt umso mehr, als entsprechend den Darlegungen der Beschwerdeführerin (Replik, Rz. 9) schwer nachvollziehbar ist, wie sie namentlich die (ausdrücklich erlaubte) Aufgabe, die Gemeinden zu beraten, ohne die nötigen Informationen wahrnehmen soll. Hinzu kommt, dass jederzeit die Gemeindevertreter darüber entscheiden können, ob sie eine bestimmte Information weitergeben wollen oder nicht. Die vorliegende Beschwerde ist demnach auch in diesem Punkt gutzuheissen. 5. Zusammenfassend ergibt sich, dass sich die Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen nicht vorbehaltlos auf Dritte übertragen lässt. Das Hauptfeststellungsbegehren, dass die Übertragung der Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen von Gemeinden im Kanton Aargau auf die Beschwerdeführerin "bewilligungsfrei" bzw. ohne Einschränkungen zulässig sei, ist daher abzuweisen. Gutzuheissen ist demgegenüber das Eventualbegehren; die Liste der zulässigen Hilfsaufgaben wie auch die Liste der Auflagen sind antragsgemäss anzupassen. III. 1. Indem die Beschwerdeführerin mit ihrem Hauptbegehren nicht durchdringt, unterliegt sie mehrheitlich. Bei diesem Ausgang des Verfahrens rechtfertigt es sich, ihr 3/5 der verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten aufzuerlegen (§ 31 Abs. 2 Satz 1 VRPG). Da die Vorinstanz weder schwerwiegende Verfahrensmängel begangen noch willkürlich entschieden hat, werden ihr keine Verfahrenskosten auferlegt (§ 31 Abs. 2 Satz 2 VRPG). Die Staatsgebühr wird unter Berücksichtigung des Zeitaufwands und der Bedeutung der Sache auf Fr. 3'000.00 festgelegt (vgl. § 3 Abs. 1 i.V.m. § 22 Abs. 1 lit. c des Dekrets über die Verfahrenskosten vom 24. November 1987 [Verfahrenskostendekret, VKD; SAR 221.150]). Für die Kanzleigebühr und die Auslagen wird auf §§ 25 ff. VKD verwiesen.

- 18 - 2. Parteikosten sind nicht zu ersetzen, nachdem die Beschwerdeführerin als einzige anwaltlich vertretene Partei mehrheitlich unterliegt (vgl. § 29 und § 32 Abs. 2 VRPG). Das Verwaltungsgericht erkennt:

E. 5

In der Folge liess das Kantonale Steueramt bezüglich der Frage der Zulässigkeit der Steuerverlustscheinbewirtschaftung durch Private ein Kurzgutachten von Prof. Dr. B._____ erstellen, das am 27. November 2023 erstattet wurde.

E. 6

Am 29. Dezember 2023 nahm die A._____ GmbH zum Kurzgutachten Stellung und bestätigte sowie ergänzte ihre Anträge wie folgt: 1. Festhalten an den Feststellungsanträgen.

- 3 - 2. Eventualiter sei festzustellen, dass Dritte von Gemeinden mit der Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen unter bestimmten Auflagen beauftragt werden dürfen. 3. Es seien der Gesuchstellerin die gesamten Verfahrensakten für 10 Tage zur Einsicht zugehen zu lassen. 4. Es sei ein klärendes Gespräch durchzuführen.

E. 7

Mit E-Mail vom 9. Februar 2024 stellte das Kantonale Steueramt der A._____ GmbH antragsgemäss die Verfahrensakten zu und wies darauf hin, dass bezüglich interner Akten, wozu allfällige Korrespondenz mit dem Gutachter gehöre, kein Akteneinsichtsrecht bestehe.

E. 8

Am 5. März 2024 fand zwischen Vertretern des Kantonalen Steueramts und der A._____ GmbH eine Besprechung statt.

E. 9

Am 10. April 2024 verfügte das DFR, Kantonales Steueramt: 1. Das Begehren um Feststellung, dass die Übertragung der Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen von Gemeinden im Kanton Aargau auf die Gesuchstellerin bewilligungsfrei zulässig ist, wird abgewiesen. 2. In teilweiser Gutheissung des Eventualbegehrens um Feststellung, dass Dritte von Gemeinden mit der Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen unter bestimmten Auflagen beauftragt werden dürfen, wird festgestellt, dass die Gesuchstellerin im Rahmen der Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen folgende Hilfsaufgaben unter Einhaltung folgender, mit der beauftragenden Steuerbezugsbehörde vertraglich zu vereinbarenden Auflagen ausführen darf: Hilfsaufgaben • Adressverwaltung • Ausfindigmachen von Personen • Korrespondenz • Beratung der Gemeinden, ob sich Zwangsmassnahmen lohnen oder nicht • Erteilen von Auskünften • Betreuung des Zahlungsverkehrs • Rechnungstellung / Präsentation von Verlustscheinen • Mahnungen • Eingaben im Konkurs

- 4 - Auflagen • Kein Zugriff auf Steuerdaten (Veranlagungs- und Bezugsdaten) der Gemeinden, weder elektronisch noch in Papierform noch mündlich • Kein Einlesen von im Rahmen der Steuerverlustscheinbewirtschaftung gewonnenen Daten und Erkenntnissen in eine externe und / oder interne Datenbank oder Bonitätsprüfungssoftware • Keine Veräusserung der im Rahmen der Steuerverlustscheinbewirtschaftung gewonnenen Daten und Erkenntnisse • Verwendung der im Rahmen der Steuerverlustscheinbewirtschaftung gewonnenen Daten und Erkenntnisse ausschliesslich zur Eintreibung von Steuerforderungen • Wahrung des Steuergeheimnisses nach § 170 f. StG, Einhaltung der massgebenden datenschutzrechtlichen Vorgaben und der Rechtsgleichheit • Beaufsichtigung durch die beauftragende Gemeinde • Keine Abtretung von Steuerverlustscheinforderungen an die Gesuchstellerin 3. Das Begehren um Akteneinsicht in die gesamten Verfahrensakten wird in Bezug auf die internen Akten (inklusive Korrespondenz mit dem Gutachter) abgewiesen, im Übrigen wurde dem Begehren mit E-Mail vom 9. Februar 2024 stattgegeben. 4. Es werden keine Kosten erhoben und keine Parteientschädigung ausgerichtet. B. 1. Gegen diese Verfügung des DFR, Kantonales Steueramt, erhob die A._____ GmbH am 8. Mai 2024 Beschwerde beim Regierungsrat, mit den Anträgen in der Sache: 1. Der Entscheid des Departements Finanzen und Ressourcen vom 10. April 2024 sei aufzuheben. 2. Es sei festzustellen, dass die Übertragung der Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen von Gemeinden im Kanton Aargau auf die Beschwerdeführerin bewilligungsfrei zulässig ist. 3. Eventualiter sei der Entscheid des Departements Finanzen und Ressourcen vom 10. April 2024 wie folgt anzupassen: - Ziff. III/2 (Liste mit zugelassenen Hilfsaufgaben) sei durch folgende Tätigkeiten zu ergänzen: - Erfassen und Einleiten von Betreibungsverfahren betreffend die bewirtschafteten Verlustscheinforderungen (inklusive Erfassung in E-SchKG-Schnittstellen)

- 5 - - Ziff. III/2 (Liste mit Auflagen) sei wie folgt anzupassen: - Kein elektronischer Zugriff auf Steuerdaten (Veranlagungs- und Bezugsdaten) der Gemeinden weder elektronisch noch in Papierform noch mündlich 4. In Aufhebung von Ziff. III/3 des angefochtenen Entscheids sei die Vorinstanz aufzufordern, sämtliche Korrespondenz mit dem Gutachter (Prof. Dr. B. _____), inklusive E-Mails, Telefon- und Besprechungsnotizen, Rechnungen etc. einzureichen und diese Unterlagen seien der Beschwerdeführerin vollumfänglich zur Einsicht zugehen zu lassen. 5. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zuzüglich gesetzlich geschuldeter Mehrwertsteuer zulasten des Staates Aargau, sowie folgendem Verfahrens Antrag: Das vorliegende Verfahren sei als Sprungbeschwerde direkt dem Verwaltungsgericht zur Beurteilung zu überweisen. 2. Mit Verfügung vom 6. Juni 2024 verzichtete der regierungsrätliche Rechtsdienst namens des Regierungsrats auf den Entscheid und überwies die Beschwerde vom 8. Mai 2024 zur Erledigung ans Verwaltungsgericht. 3. Mit Beschwerdeantwort vom 31. Juli 2024 beantragte das DFR, Kantonales Steueramt, die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei. 4. Im weiteren Schriftenwechsel (Replik vom 19. August 2024; Duplik vom 17. September 2024; Triplik vom 17. Oktober 2024) hielten die Parteien je an ihren Anträgen fest. 5. Mit Eingabe vom 17. Juni 2025 wies die Beschwerdeführerin auf eine geplante Steuergesetzrevision (von § 222 betreffend die Übertragbarkeit von Steuerbezugsaufgaben) hin. Die Eingabe wurde der Vorinstanz am 18. Juni 2025 zur Kenntnisnahme zugestellt. C. Das Verwaltungsgericht hat den Fall am 3. Juli 2025 beraten und entschieden.

- 6 - Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung: I. 1. Verwaltungsgerichtsbeschwerden sind grundsätzlich nur gegen letztinstanzliche Entscheide der Verwaltungsbehörden zulässig (§ 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [Verwaltungsrechtspflegegesetz, VRPG; SAR 271.200]). Eine Ausnahme bildet die Sprungbeschwerde gemäss § 51 VRPG, wonach die verwaltungsinterne Beschwerdeinstanz mit Zustimmung der Beschwerdeführenden auf den Entscheid verzichten und die Sache dem Verwaltungsgericht zur Erledigung überweisen kann, wenn (kantonal) letztinstanzlich der Weiterzug an das Verwaltungsgericht möglich ist. Diese Voraussetzungen sind vorliegend erfüllt: Die Beschwerdeführerin hat der Überweisung an das Verwaltungsgericht zugestimmt respektive diese sogar beantragt, der Regierungsrat hat auf die Entscheidkompetenz verzichtet und das Verwaltungsgericht ist als letzte kantonale Instanz zur Beurteilung von Beschwerden auch auf dem Gebiet des Steuerrechts, einschliesslich Fragen betreffend den einheitlichen Steuerbezug, zuständig (§ 54 VRPG; §§ 161 Abs. 2 und § 168 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG; SAR 651.100]). 2. 2.1. Im VRPG wird der Feststellungsentscheid nicht geregelt. Seine Zulässigkeit ist jedoch in Lehre und Rechtsprechung unbestritten (MICHAEL MERKER, Rechtsmittel, Klage und Normenkontrollverfahren nach dem aargauischen Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege [vom 9. Juli 1968], Kommentar zu den §§ 38–72 [a]VRPG, 1998, N. 26 zu § 38). Dem Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung ist im Allgemeinen zu entsprechen, wenn die gesuchstellende Person ein schutzwürdiges Interesse an der beantragten Feststellung nachweist. Der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung ist gegenüber einer Leistungs- oder Gestaltungsverfügung im Allgemeinen subsidiär; aufgrund dieser Subsidiarität ist die Feststellungsverfügung nur zu treffen, wenn das Interesse daran nicht durch eine rechtsgestaltende Verfügung gewahrt werden kann (vgl. statt vieler BGE 137 II 199, Erw. 6.5; 132 V 257, Erw. 1; 119 V 11, Erw. 2a; Urteil des Bundesgerichts 2C_304/2018 vom 8. August 2018, Erw. 1.3; Urteil des

Bundesverwaltungsgerichts A-654/2008 vom 7. September 2010, Erw. 1.4; MARKUS MÜLLER, in: RUTH HERZOG/MICHEL DAUM [HRSG.], Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. Auflage 2020, N. 73 zu Art. 49 VRPG; JÜRIG BOSSHART/MARTIN BERTSCHI, in: ALAIN GRIFFEL [HRSG.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. Auflage 2014, N. 26 zu § 19 VRG).

- 7 - Eine Feststellungsverfügung kann nur verlangen, wer ein spezifisches Feststellungsinteresse geltend zu machen vermag, wobei – wie bei der Geltendmachung von Parteirechten – kein rechtlich geschütztes Interesse notwendig ist; ein rein sachlich oder tatsächlich begründetes Interesse genügt. Spezifisch an diesem Interesse ist nur, dass es – der Subsidiarität entsprechend – nicht mit dem "normalen" Interesse am Erlass einer rechtsgestaltenden Verfügung deckungsgleich sein darf (MARKUS MÜLLER, a.a.O., N. 74 zu Art. 49 VRPG; Entscheid des Verwaltungsgerichts WBE.2021.467 vom 24. Januar 2023, Erw. 3.3.1). Ein schutzwürdiges Interesse liegt dann vor, wenn dank der vorzeitigen Rechtsklärung das Risiko der Antragstellerin auf nachteilige Dispositionen (z.B. grosse administrative Umtriebe, welche sich später als nutzlos erweisen) vermieden werden kann (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts C-618/2016 vom 17. April 2019, Erw. 3.2; RENÉ RHINOW/HEINRICH KOLLER/CHRISTINA KISS/DANIELA THURNHERR/DENIS BRÜHL-MOSER, Öffentliches Prozessrecht, 4. Auflage 2021, Rz. 1279). Unzulässig sind Begehren, mit denen der Beschwerdeführer lediglich die (abstrakte) Bestätigung seiner Rechtsauffassung bezweckt, ohne dass mit dem Entscheid Unklarheiten beseitigt werden, mithin der Entscheid ohne praktische Auswirkungen bleibt (MERKER, a.a.O., N. 29 zu § 38; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 6B_652/2022 vom 1. Mai 2023, Erw. 1.1 mit Hinweisen; RHINOW/KOLLER/KISS/THURNHERR/BRÜHL-MOSER, a.a.O., Rz. 1281). Feststellungsverfügungen gegenüber einem bestimmten Adressaten, die sich auf eine Vielzahl von zukünftigen Anwendungsfällen beziehen, sind nicht von vornherein ausgeschlossen; bei zukunftsbezogenen Feststellungsverfügungen muss jedoch der Sachverhalt bereits hinreichend bestimmt sein (Urteil des Bundesgerichts 2C_608/2017 vom 24. August 2018, Erw. 5.3).
- 2.2. Sowohl vor der Vorinstanz als auch im vorliegenden Verfahren beantragt die Beschwerdeführerin die Feststellung, dass die Übertragung der Bewirtschaftung von Steuerverlustscheinen von Gemeinden im Kanton Aargau auf die Beschwerdeführerin "bewilligungsfrei" zulässig sei. Dabei handelt es sich nicht um die blosser Bestätigung einer Rechtsauffassung. Die Beschwerdeführerin legt konkret dar, dass sie (im Rahmen ihres Geschäftszwecks) neben der Beratung der Gemeinden im Bereich des Steuerbezugs auf Mandatsbasis auch die Steuerverlustscheinbewirtschaftung anbieten möchte. Aufgrund der diesbezüglich abschlägigen Antwort durch das kantonale Steueramt (vgl. vorne lit. A/3) ist es der Beschwerdeführerin faktisch nicht möglich, diese Tätigkeit anzubieten, bzw. ist davon auszugehen, dass die Gemeinden ohne gegenteilige Feststellung von diesem Angebot keinen Gebrauch machen würden. Mit der Beantwortung der Frage, die dem Feststellungsbegehren zugrunde liegt, wird folglich die Unklarheit beseitigt, ob die Beschwerdeführerin den Gemeinden (mit oder ohne Einschränkungen)
- 8 - die Steuerverlustscheinbewirtschaftung anbieten darf oder nicht. Die Klärung dieser Frage mittels einer Leistungs- oder Gestaltungsverfügung ist nicht möglich, weshalb das Feststellungsbegehren der Beschwerdeführerin zulässig ist. 3. Die weiteren Sachurteilsvoraussetzungen geben zu keinen Bemerkungen Anlass. Auf die form- und fristgerecht erhobene Beschwerde ist einzutreten. 4. Mit der

Verwaltungsgerichtsbeschwerden können die unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts sowie Rechtsverletzungen gerügt werden (§ 55 Abs. 1 VRPG). Bei Sprungbeschwerden ist obendrein die Rüge der Unangemessenheit zulässig (§ 55 Abs. 3 lit. a VRPG). II. 1. 1.1. Die Beschwerdeführerin macht eine Verletzung des rechtlichen Gehörs geltend und beantragt, dass ihr sämtliche Korrespondenzen mit dem Gutachter, "inklusive E-Mails, Telefon- und Besprechungsnotizen, Rechnungen etc." zur Einsicht zugehen zu lassen seien (Antrag 4, vgl. vorne lit. B/1). Bei diesen Unterlagen handle es sich nicht um verwaltungsinterne Korrespondenz, sondern um Akten, welche für die Interpretation des Gutachtens zwingend notwendig seien. Da das Gutachten der Beschwerdeführerin zur Stellungnahme zugestellt und im Entscheid explizit darauf Bezug genommen worden sei, dürfe dessen Verwendung nicht als rein intern betrachtet werden. Aus diesem Grund sei der Beschwerdeführerin in sämtliche damit zusammenhängenden Akten Einsicht zu gewähren, da sie Anspruch darauf habe, die Abläufe nachzuvollziehen, die zum angefochtenen Entscheid geführt hätten. Die Einsicht sei auch deshalb zu gewähren, weil der Beschwerdeführerin zuerst mitgeteilt worden sei, dass interne Abklärungen stattfänden, in Wahrheit jedoch ein externes Gutachten in Auftrag gegeben worden sei. 1.2. Das kantonale Steueramt entgegnet, die Beschwerdeführerin sei bereits mit E-Mail vom 31. Januar 2023 über das Einholen eines externen Gutachtens informiert worden. Bei der Korrespondenz mit dem Gutachter handle es sich sodann weder um ein Beweismittel noch sei sie zur Interpretation des Gutachtens zwingend notwendig. Die Verweigerung sei zu Recht erfolgt, da es sich um interne Akten handle, bezüglich derer kein Akteneinsichtsrecht bestehe.

- 9 - 1.3. 1.3.1. Das Recht auf Akteneinsicht bildet einen Teilgehalt des verfassungsmässigen Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV; SR 101]; § 22 Abs. 1 der Verfassung des Kantons Aargau vom 25. Juni 1980 [KV; SAR 110.000]). Auf Gesetzesebene wird es für das kantonale Verwaltungsverfahren in § 22 VRPG geregelt. Das Recht der Parteien, in die Verfahrensakte Einsicht zu nehmen (vgl. § 22 Abs. 1 Satz 1 VRPG), soll es ihnen ermöglichen, sich im betreffenden Verfahren wirkungsvoll zu äussern und geeignete Beweise führen oder bezeichnen zu können. Vom Recht auf Akteneinsicht sind sämtliche Akten erfasst, die geeignet sind, Grundlage des bevorstehenden Entscheids zu bilden, unabhängig davon, ob sie für den Verfahrensausgang tatsächlich von Belang sind (BERNHARD WALDMANN, in: BERNHARD WALDMANN/EVA MARIA BELSER/ASTRID EPINEY [HRSG.], Basler Kommentar zur Bundesverfassung, Basel 2015, N. 54 zu Art. 29). Vom Geltungsbereich des Einsichtsrechts ausgenommen sind Akten, denen kein Beweischarakter zukommt und die nur für die interne Willensbildung der Behörde von Bedeutung sind (sog. verwaltungsinterne Akten – z.B. Entwürfe, Anträge, Notizen, Mitberichte, Hilfsbelege usw.) (vgl. § 22 Abs. 1 VRPG; BGE 125 II 473, Erw. 4a; Entscheid des Verwaltungsgerichts WBE.2015.373 vom 7. Juli 2016, Erw. II/2). In Bezug auf Rechtsgutachten besteht nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts im nicht streitigen Verwaltungsverfahren mit lediglich einer Partei grundsätzlich kein Anspruch darauf, zu einer Expertise, welche sich auf die blosser Beantwortung von Rechtsfragen beschränkt, vor Erlass der Verfügung oder des Entscheids Stellung zu nehmen. Soweit die rechtlichen Erörterungen im Gutachten in die Begründung des Erkenntnisses Eingang gefunden haben, ist mit der Möglichkeit, diese Rechtsanwendung im Rechtsmittelverfahren überprüfen zu lassen, der Gehörsanspruch gewahrt (vgl. BGE 128 V 272, Erw. 5b/cc, mit weiteren Hinweisen; vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2C_212/2013 vom 18. März 2014,

Erw. 2). 1.3.2. Beim in Frage stehenden Gutachten handelt es sich um ein reines Rechtsgutachten, welches im nichtstreitigen Verwaltungsverfahren eingeholt wurde. Es bestand deshalb grundsätzlich kein Anspruch, sich vor Erlass der Verfügung dazu zu äussern. Trotzdem räumte das kantonale Steueramt der Beschwerdeführerin diese Möglichkeit ein. Vor dem Hintergrund, dass sich das kantonale Steueramt in der angefochtenen Verfügung explizit auf das Rechtsgutachten bezieht, erscheint dies sachgerecht, obwohl gestützt auf die zitierte Rechtsprechung hierzu keine rechtliche Verpflichtung bestand. Das Rechtsgutachten ist aus sich heraus verständlich; die Fragestellungen gehen aus dem Gutachten selbst hervor und sind ohne Weiteres klar. Insbesondere aus diesem Grund handelt es sich bei den Korrespondenzen

- 10 - und Vereinbarungen mit dem Gutachter um verwaltungsinterne Akten (insbesondere Hilfsbelege), denen von vornherein kein Beweischarakter zukommt und die für das Verständnis des Gutachtens unerheblich sind. Diesbezüglich bestehen folglich keine Offenbarungspflichten. Wann der Beschwerdeführerin die Erstellung des externen Gutachtens bzw. die Beauftragung des externen Gutachters mitgeteilt wurde, kann vorliegend offenbleiben. Relevant ist lediglich, dass das Gutachten sogar vor dem vorinstanzlichen Entscheid der Beschwerdeführerin zur Stellungnahme zugestellt wurde. Eine Verletzung des Akteneinsichtsrechts und somit des rechtlichen Gehörs liegt nicht vor.

2. 2.1. Die Beschwerdeführerin führt weiter aus, es bleibe schleierhaft, wieso der Antrag auf Feststellung der "Bewilligungsfreiheit" abgewiesen worden sei. Offenbar scheine die Vorinstanz der Ansicht zu sein, dass sie eine solche Bewilligung erteilen dürfe. Eine Grundlage, wonach eine vertragliche Auslagerung der Verlustscheinbewirtschaftung durch die Gemeinde einer Bewilligung durch das Kantonale Steueramt bedürfe, existiere jedoch nicht. Der Hauptantrag hätte daher gutgeheissen werden müssen. Das Feststellungsbegehren sei seinerzeit notwendig geworden, da die Vorinstanz mit Schreiben vom 20. September 2022 festgehalten habe, dass eine Beratung der Gemeinden auf Mandatsbasis unproblematisch, hingegen die angestrebte externe Verlustscheinbewirtschaftung auf vertraglicher Basis ausgeschlossen sei. Das Feststellungsbegehren sei lediglich darauf ausgerichtet gewesen, "die Rahmenbedingungen zu kennen, unter denen die Vorinstanz davon ausgeht, dass sich eine Gemeinde bei der Verlustscheinbewirtschaftung durch externe Dritte rechtmässig verhält" (Replik, S. 3). 2.2. Die Beschwerdeführerin hat im erstinstanzlichen Verfahren primär die Feststellung angestrebt, dass eine Übertragung der Bewirtschaftung von Steuerverlustscheiden uneingeschränkt möglich sei, wofür sie selbst den Ausdruck "bewilligungsfrei" verwendete. Dass die Vorinstanz diesen Begriff insofern aufgenommen hat, als sie ihn in Dispositiv-Ziffer 1 wörtlich wiederholte, lässt sich nicht beanstanden. Wesentlich ist, dass inhaltlich die Vorinstanz mit dem angefochtenen Entscheid genau die Klärung vorgenommen hat, welche die Beschwerdeführerin anstrebte (vgl. insbesondere die zitierten Passage aus der Replik). Insofern besteht kein Anlass, den Entscheid zu korrigieren; die diesbezüglichen Ausführungen der Beschwerdeführerin erscheinen wortklauberisch.

- 11 - 3.