

BGer 9C_131/2025 vom 4. April 2025

Bundesgericht, 2025-04-04, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_131_2025

FR: TF 9C_131/2025 du 4 avril 2025

IT: TF 9C_131/2025 del 4 aprile 2025

Erwägungen

E. 1.1

Angefochten ist ein Rechtsmittelentscheid betreffend eine Verfügung zu den Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Aargau, welche die Auferlegung einer Mahngebühr zum Inhalt hat und, was namentlich das Verfahren und die Höhe der Gebühr angeht, auf rein kantonalem, nicht harmonisiertem Recht beruht. Indes stellen sich verschiedene Vorfragen, insbesondere zum Umfang der Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person im interkantonalen Verhältnis. Dabei handelt es sich weitgehend um Fragen aus dem Bereich des harmonisierten Steuerrechts der Kantone und Gemeinden. Diesbezüglich wird Bundesgesetzesrecht auszulegen und anzuwenden sein.

E. 1.2

Die allgemeinen Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind grundsätzlich gegeben (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 89 Abs. 1 und Art. 100 Abs. 1 BGG [SR 173.110]). Anders als bei der Mahnung (dazu hinten E. 3.2.2) handelt es sich bei der Verfügung, mit welcher die Kosten des Mahnverfahrens auf die kostenverursachende steuerpflichtige Person überwält werden, um einen selbständig anfechtbaren Endentscheid. Denn eine derartige Verfügung schliesst das auf die Frage der Kostenüberwälzung beschränkte Verfahren ab (vgl. BGE 150 II 346 E. 1.3.1). Ein Rechtsmittelentscheid betreffend eine Gebührenverfügung ist folglich vor Bundesgericht selbständig anfechtbar (Art. 90 BGG).

E. 1.3.1

Näher zu beleuchten ist indes die Frage, ob - unter dem Gesichtspunkt von Art. 86 BGG - eine zulässige Vorinstanz vorliege (Art. 86 BGG). Die Vorinstanz hat den Rechtsweg, den sie in ihrer Rechtsmittelbelehrung aufzeigt (dazu Sachverhalt Bst. B.c), nicht näher erläutert. Die Herleitung der bundesgerichtlichen Zuständigkeit erfordert einen Blick in das kantonale Recht, nachdem die bisherige bundesgerichtliche Praxis noch nicht prüfen konnte, wie es sich mit der Zuständigkeit im Fall der Anfechtung einer Mahngebühr des Kantons Aargau verhält.

E. 1.3.2

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht ist zulässig gegen Entscheide letzter kantonomer Instanzen, sofern nicht die Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht zulässig ist (Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG). Die Kantone setzen als unmittelbare Vorinstanzen des Bundesgerichts obere Gerichte ein (BGE 150 II 346 E. 1.2.3), soweit nicht nach einem anderen Bundesgesetz Entscheide anderer gerichtlicher Behörden der Beschwerde an das Bundesgericht unterliegen (Art. 86 Abs. 2 BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.2.1). Anknüpfend an Art. 86 Abs. 2 BGG ist auf Art. 50 Abs. 3 StHG (SR 642.14) hinzuweisen. Danach gilt: "Der Steuerpflichtige und die kantonale

Steuerverwaltung können den Rekursentscheid an eine weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz ziehen, wenn das kantonale Recht dies vorsieht" (BGE 130 II 65 E. 3.2). In weiterer Auslegung der Norm hat das Bundesgericht in der Folge erwogen, dass Art. 50 Abs. 3 StHG nicht nur auf das Veranlagungsverfahren, sondern in gleicher Weise auch auf das Bezugsverfahren anwendbar sei. Daher dürfe der Kanton Aargau im Bereich von Steuererlass und Steuerstundung zulässigerweise das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, als Vorinstanz des Bundesgerichts einsetzen (Urteil 2C_589/2011 vom 17. November 2011 E. 1.3), wenngleich es sich dabei um kein "oberes Gericht" handelt (Urteile 2D_24/2016 vom 21. Dezember 2016 E. 1.1 [Bezugsverfahren]; 2C_1158/2012 vom 27. August 2013 E. 1.2.2 und 1.2.3).

E. 1.3.3

Der angefochtene Entscheid entspringt dem Spezialverwaltungsgericht des Kantons Aargau, Abteilung Steuern. Diesem ist das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau grundsätzlich hierarchisch übergeordnet (§ 168 Abs. 1 des Steuergesetzes [des Kantons Aargau] vom 15. Dezember 1998 [StG/AG; SAR 651.100]). Alsdann bestimmt § 65a Abs. 2 der Verordnung [des Kantons Aargau] vom 11. September 2000 zum Steuergesetz (StGV/AG; SAR 651.111), in Kraft seit 1. Januar 2019: "Die Anfechtung von Verfügungen über Mahngebühren gemäss Abs. 1 richtet sich nach dem Rechtsschutz für Gebührenverfügungen im

Bezugsverfahren (§ 227 Abs. 2 StG) " (Auszeichnung durch das Bundesgericht).

In der Folge ergibt sich aus Satz 2 dieser letztgenannten Norm, dass für die Anfechtung einer Gebührenverfügung die § 231 Abs. 3 und 4 StG /AG massgebend seien. Aus § 231 Abs. 3 StG /AG geht die Möglichkeit hervor, Beschwerde an das Spezialverwaltungsgericht zu erheben, worauf Abs. 4 festhält, das Spezialverwaltungsgericht entscheide endgültig. Vorbehalten bleibe die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht. Das im Veranlagungsverfahren an sich funktionell zuständige Verwaltungsgericht wird in einem solchen Fall kraft kantonalgesetzlichen Organisationsrechts "übersprungen", was für das Bundesgericht verbindlich ist (Art. 50 Abs. 3 StHG).

Mithin stellt das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, im vorliegenden Sachzusammenhang eine zulässige Vorinstanz dar, nachdem die "Delegation nach unten" einerseits auf einer einwandfreien organisationsrechtlichen Grundlage beruht und andererseits die Unterinstanz den Anforderungen von Art. 110 und Art. 111 Abs. 3 BGG genügt (BGE 150 II 346 E. 1.2.2; 142 II 49 E. 4.4; 141 II 307 E. 6.5; 136 II 470 E. 1.1; Urteile 2C_33/2021 vom 29. Juni 2021 E. 4.3; 2C_127/2018 vom 30. April 2019 E. 3.1.1).

E. 1.4

Auf die Beschwerde ist damit einzutreten. Nicht einzutreten ist darauf jedoch, soweit der Steuerpflichtige (auch) die Aufhebung der Ursprungsverfügung vom 16. August 2024 beantragt. Denn aufgrund des Devolutiveffekts der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gelten die dem vorinstanzlichen Entscheid zeitlich vorangehenden unterinstanzlichen Entscheide inhaltlich als mitangefochten (Urteil 9C_3/2024 vom 25. November 2024 E. 1.2.8, zur Publ. vorgesehen; BGE 150 II 244 E. 4.4; 149 II 1 E. 4.7; 146 II 335 E. 1.1.2).

E. 1.5.1

Das Bundesgericht hat insbesondere Streitigkeiten wegen Verletzung von Bundesrecht zu beurteilen (Art. 189 Abs. 1 lit. a BV [SR 101]; Urteile 9C_302/2024 vom 27. November 2024 E. 2.3.1, zur Publ. vorgesehen; 9C_37/2023 vom 11. Juni 2024 E. 4.1, zur Publ. vorgesehen). Das Bundesgericht wendet das Bundesgesetzesrecht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 150 I 154 E. 2.1 ; 150 I 204 E. 6.2).

E. 1.5.2

Die angebliche Verletzung rein kantonalen oder kommunalen Rechts stellt im bundesgerichtlichen Verfahren, von hier nicht entscheidwesentlichen Ausnahmen abgesehen (Art. 189 Abs. 1 lit. d und f BV ; Art. 95 lit. c und d BGG ; BGE 150 I 50 E. 3.2.7 ; 150 I 80 E. 2.1 ; 150 I 154 E. 2.1 ; 150 I 204 E. 6.2), keinen eigenständigen Beschwerdegrund dar, es sei denn, das kantonale oder kommunale Recht beruhe auf bundesrechtlich vorgegebenen Begriffen (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 150 II 105 E. 3.3; 141 II 113 E. 1.4.3). In einem solchen Fall greift Art. 106 Abs. 1 BGG . Das Bundesgericht prüft rein kantonales oder kommunales, durch das eidgenössische Recht nicht vorgegebenes Recht nur daraufhin, ob dessen Auslegung und/oder Anwendung zur Verletzung von Bundesrecht oder Völkerrecht führt (Art. 95 lit. a und b BGG ; BGE 150 I 154 E. 2.1; 150 V 340 E. 2). Dabei steht regelmässig die Prüfung des allgemeinen Rechtsgleichheitsgebots (Art. 8 Abs. 1 BV) und des allgemeinen Willkürverbots (Art. 9 BV) im Vordergrund (BGE 150 I 39 E. 4.1 ; 150 I 154 E. 2.1; 150 V 340 E. 2; näher zur Willkür in der Rechtsanwendung namentlich BGE 150 I 50 E. 3.2.7 ; 149 I 329 E. 5.1; 149 II 225 E. 5.2).

E. 1.6

Anders als im Fall des Bundesgesetzesrechts (Art. 95 lit. a in Verbindung mit Art. 106 Abs. 1 BGG ; BGE 150 I 154 E. 2.1 ; 150 I 204 E. 6.2) geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (unter Einschluss der Grundrechte) nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet wird (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 42 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 150 I 80 E. 2.1 ; 150 I 154 E. 2.1; 150 V 340 E. 2). Die beschwerdeführende Person hat daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 150 I 80 E. 2.1; 150 II 346 E. 1.6).

E. 1.7

Die Aufgabe des Bundesgerichts ist auch im sachverhaltlichen Bereich auf eine reine Rechtskontrolle beschränkt (BGE 150 IV 360 E. 3.2.1). Entsprechend ist das Bundesgericht grundsätzlich an den Sachverhalt gebunden, wie ihn die Vorinstanz ermittelt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 150 IV 389 E. 4.7.1). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (Art. 42 Abs. 2 Satz 1 in Verbindung mit Art. 97 Abs. 1 und Art. 105 Abs. 2 BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.6; vorne E. 1.6).

E. 1.8

Der Steuerpflichtige wirft bundesrechtliche (Vor-) Fragen auf, denen vorab nachzugehen ist (hinten E. 2). Dabei ist das Bundesgericht keiner Kognitionsbeschränkung unterworfen (Art. 106 Abs. 1 BGG ; vorne E. 1.5.1). Alsdann behandelt er Aspekte aus dem Bereich des nicht harmonisierten Steuerrechts des Kantons Aargau (hinten E. 3). Dies führt insofern zu der auf die Verletzung von Bundesrecht beschränkten Kognition (vorne E. 1.5.2) und ruft

nach der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (vorne E. 1.6). Ob die Laienbeschwerde den Anforderungen in Bezug auf das nicht harmonisierte Steuerrecht durchwegs genügt, kann offenbleiben, nachdem die Beschwerde ohnehin abzuweisen ist, wie zu zeigen bleibt. Hier festzuhalten ist jedenfalls, dass der Steuerpflichtige im bundesgerichtlichen Verfahren die Höhe der Mahngebühr nur noch höchstens beiläufig kritisiert, ohne sich mit den vorinstanzlichen Überlegungen zum Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip auseinanderzusetzen. Streitig kann daher vor Bundesgericht nur noch das "Ob" sein, nicht mehr das "Wie" bzw. "Wieviel".

E. 2.1

Der Steuerpflichtige stellt sich in grundsätzlicher Hinsicht auf den Standpunkt, das "Hauptsteuerdomizil" (gemeint ist im harmonisierungsrechtlichen Umfeld der Kanton, in welchem die persönliche Zugehörigkeit besteht; Art. 3 StHG) habe die Steuererklärung von Gesetzes wegen an das "Nebensteuerdomizil" (also den Kanton, in welchem die wirtschaftliche Zugehörigkeit besteht; Art. 4 StHG) weiterzuleiten. Daher frage sich, ob die Pflicht, das Nebensteuerdomizil mit einer Kopie der am Hauptsteuerdomizil eingereichten Steuererklärung zu bedienen, "rechtlich haltbar bzw. zumutbar" sei (Beschwerdeschrift Ziff. 4.4).

E. 2.2.1

Dabei handelt es sich, wie einleitend ausgeführt (vorne E. 1.8), um eine (Vor-) Frage aus dem Bereich des harmonisierten Steuerrechts der Kantone und Gemeinden. Denn Art. 39 Abs. 2 Satz 2 StHG hält zur Informationsamtshilfe fest: "Ist eine Person mit Wohnsitz oder Sitz im Kanton aufgrund der Steuererklärung auch in einem andern Kanton steuerpflichtig, so gibt die Veranlagungsbehörde der Steuerbehörde des andern Kantons Kenntnis von der Steuererklärung und von der

Veranlagung " (Auszeichnungen durch das Bundesgericht). Nach dem Willen des Gesetzgebers bezweckt diese Regelung, dass die steuerpflichtige Person "nunmehr selbst in Steuerauscheidungsfällen (d.h. in Fällen der betragsmässigen Aufteilung des gesamten Einkommens und Vermögens auf verschiedene Steuerdomizile) nur noch eine Steuererklärung abgeben muss" (Botschaft vom 25. Mai 1983 zu Bundesgesetzen über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden sowie über die direkte Bundessteuer, BBl 1983 III 1 ff., insb. S. 130 zu Art. 42 E-StHG; Urteil 2C_263/2018 vom 11. Februar 2019 E. 3.2; siehe auch BGE 141 II 318 E. 2.3.4).

E. 2.2.2

Ausgangspunkt jeder Gesetzesauslegung (Art. 1 Abs. 1 ZGB per analogiam; BGE 149 II 462 E. 2.2.4) bildet der Wortlaut einer Bestimmung (grammatikalisches Element; BGE 150 I 80 E. 3.1; 150 II 273 E. 4.4.1; 150 III 113 E. 6.2.1.6; 150 IV 447 E. 2.3.4; 150 V 400 E. 5.1). Ist der Wortlaut der Bestimmung klar, d. h. eindeutig und unmissverständlich, darf davon nur abgewichen werden, wenn triftiger Grund zur Annahme besteht, der Wortlaut ziele am "wahren Sinn" der Regelung vorbei (BGE 150 III 113 E. 6.2.1.6; 150 V 420 E. 9.2).

E. 2.2.3

Im vorliegenden Zusammenhang ist der Wortlaut von Art. 39 Abs. 2 StHG insofern klar, als er in zeitlicher Hinsicht keinerlei Vorgaben macht, indem er nicht vorschreibt, zu welchem Zeitpunkt die Veranlagungsbehörde des Wohnsitz- oder Sitzkantons der

Veranlagungsbehörde des anderen Kantons Kenntnis von der Steuererklärung und von der Veranlagungsverfügung zu geben hat. Die drei gleichwertigen Sprachfassungen (Art. 14 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 18. Juni 2004 über die Sammlungen des Bundesrechts und das Bundesblatt [PublG; SR 170.512] ; BGE 149 II 442 E. 4.3.3; 148 II 243 E. 4.2.2; 145 II 130 E. 2.2.1) sind übereinstimmend gehalten und lassen keine aufschlussreichen Unterschiede erkennen. Dass die Veranlagungsverfügung als solche erst nach Abschluss der Veranlagungstätigkeit an den anderen Kanton weitergeleitet werden kann, versteht sich von selbst. Keine derartige logische Fixierung besteht in Bezug auf die Steuererklärung. Insofern lässt Art. 39 Abs. 2 StHG offen, ob die Veranlagungsbehörde des Wohnsitz- oder Sitzkantons sogleich, etwas später oder gar erst zusammen mit der Veranlagungsverfügung zur Bekanntgabe an den anderen Kanton zu schreiten hat. Dies bleibt grundsätzlich dem Ermessen der Veranlagungsbehörde des "Leitkantons" überlassen. Dem Wohnsitz- oder Sitzkanton, auch "Leitkanton" oder "Leadkanton" genannt, kommt "faktisch eine Führungsrolle zu" (BGE 142 II 182 E. 3.2.4 ; 139 I 64 E. 3.6; Urteile 9C_674/2022 vom 12. April 2023 E. 7.3; 2C_1055/2020 vom 3. März 2021 E. 3.2.2).

E. 2.2.4

Es fragt sich, ob aus dem nachgeordneten Verordnungsrecht etwas Präziseres hervorgeht. Im Anschluss an Art. 39 Abs. 2 StHG und gestützt auf Art. 74 Satz 2 StHG in der Fassung vom 15. Dezember 2000, in Kraft seit dem 1. Januar 2001 (AS 2001 1050; Urteil 2C_116/2013 / 2C_117/2013 vom 2. September 2013 E. 3.6.1), hat der Bundesrat die Verordnung vom 9. März 2001 über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis (SR 642.141; nachfolgend: StHV) erlassen. Deren Art. 2 Abs. 2 in der Fassung vom 14. August 2013, in Kraft seit 1. Januar 2014 (AS 2013 2773) und hier massgebend, legt fest: "Wer in mehreren Kantonen steuerpflichtig ist, kann seine Steuererklärungspflicht durch Einreichung einer Kopie der Steuererklärung des Wohnsitz- oder des Sitzkantons erfüllen." Alsdann geht aus Art. 2 Abs. 3 StHV hervor: "Die Steuerbehörde des Wohnsitz- oder des Sitzkantons teilt den Steuerbehörden der anderen Kantone ihre

Steuerveranlagung einschliesslich der

interkantonalen Steuerausscheidung und allfälliger

Abweichungen gegenüber der Steuererklärung kostenlos mit" (Auszeichnungen wiederum durch das Bundesgericht).

E. 2.2.5

Bei Betrachtung von Art. 2 Abs. 3 StHV fällt auf, dass der Bundesrat hier vom Zeitpunkt der abgeschlossenen Veranlagungstätigkeit ausgeht. Nach Abschluss der Veranlagungstätigkeit hat der "Leitkanton" seine gewonnen Erkenntnisse, die in der Veranlagungsverfügung Niederschlag finden, zusammen mit den vorbereitenden Arbeiten (namentlich die interkantonale Steuerausscheidung und die Zusammenstellung der Abweichungen gegenüber der Steuererklärung, soweit die Korrekturen nicht ohnehin aus der Veranlagungsverfügung hervorgehen) den weiteren interessierten Kantonen zugänglich zu machen. Dies schliesst selbstverständlich nicht aus, dass die Steuererklärung schon in einem früheren Zeitpunkt weitergereicht wird.

E. 2.2.6

Soweit der Steuerpflichtige im vorliegenden Fall meint, er habe gar nicht säumig werden können, weil der Kanton Thurgau als "Leitkanton" gehalten gewesen sei, die Steuererklärung gewissermassen postwendend an den Kanton Aargau weiterzuleiten, findet dies nach dem Gesagten im Bundesrecht keine Grundlage. Anders, als der Steuerpflichtige dies annimmt, sieht weder Art. 39 Abs. 2 StHG noch der darauf gestützte Art. 2 Abs. 2 StHV einen "One-stop Shop" vor. Auch im formell harmonisierten einheitlichen "Steuerraum Schweiz" besteht keine zentrale Anlaufstelle, die sämtliche Eingaben der steuerpflichtigen Personen entgegennimmt und diese sachdienlich weiterverteilt. Das heutige Konzept unterscheidet sich von der früheren Ausgestaltung einzig darin, dass die steuerpflichtigen Personen nicht mehr gehalten sind, die Steuererklärungen aller beteiligten Kantone je einzeln auszufüllen und einzureichen. Diese aufwändige Arbeit wurde dadurch ersetzt, dass die steuerpflichtige Person sich mit dem (rechtzeitigen) Einreichen einer Kopie der Steuererklärung begnügen darf, wie sie diese im Wohnsitz- oder Sitzkanton abgibt. Die übrigen Mitwirkungspflichten bestehen gegenüber dem Kanton der wirtschaftlichen Zugehörigkeit im herkömmlichen Umfang, gemäss dem jeweiligen kantonalen Verfahrensrecht (Art. 2 Abs. 4 StHV; Urteil 9C_674/2022 vom 12. April 2023 E. 7.3). Dies hat die bundesgerichtliche Rechtsprechung verschiedentlich hervorgehoben ("La transmission du contenu de la déclaration du contribuable et de sa taxation par l'autorité de taxation du domicile ou du siège prévue à l'art. 39 al. 2 LHID ne dispense pas les contribuables de leurs propres obligations de déclaration"; Urteil 2C_553/2018 vom 17. Juni 2019 E. 5.3.1; dazu etwa auch Urteil 2C_632/2012 vom 28. Juni 2013 E. 3.2).

E. 2.3.1

Immer noch unter dem Aspekt der bundesrechtlichen (Vor-) Fragen interpretiert der Steuerpflichtige die gesetzlichen Grundlagen dahingehend, dass die Veranlagungsverfügung in den "anderen" Kantonen in zeitlicher Hinsicht erst erlassen werden dürfe, wenn der "Leitkanton" veranlagt habe. Der "andere" Kanton habe dabei die "Steuerdaten der Steuerauscheidung" heranzuziehen (Beschwerdeschrift Ziff. 4.2). Aufgrund dieser gesetzlich vorgegebenen Chronologie sei ihm, dem Steuerpflichtigen, keine "Verweigerung der Mitwirkungspflicht" vorzuwerfen (Ziff. 4.3).

E. 2.3.2

Dazu ist Folgendes zu sagen: Die Besteuerung einer natürlichen oder juristischen Person richtet sich in erster Linie nach dem harmonisierten Steuerrecht des Kantons und der Gemeinde, in denen die Person steuerpflichtig ist. Folglich wendet jeder Kanton grundsätzlich sein eigenes Recht an (BGE 150 II 73 E. 4.1; 150 II 527 E. 6.1). Dies folgt aus Art. 3 BV (BGE 142 II 182 E. 3.2.2; so etwa schon BGE 42 I 130 E. 2). Der "andere" Kanton ist dem Grundsatz nach weder inhaltlich noch in zeitlicher Hinsicht an die Erkenntnisse des Wohnsitz- oder Sitzkantons gebunden. Die Sichtweise des einen Kantons vermag folglich jene des anderen Kantons in keiner Weise zu präjudizieren (Urteile 9C_674/2022 vom 12. April 2023 E. 7.3; 2C_1026/2021 vom 21. Dezember 2022 E. 4.1). Nachdem es keine auf das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung (Art. 127 Abs. 3 BV) oder das Harmonisierungsrecht gestützte Regel gibt, wonach die am Hauptsteuerdomizil getroffene Veranlagung für die Nebensteuerdomizile (und eventuell umgekehrt) verbindlich wäre, käme es gegenteils einer unzulässigen formellen Rechtsverweigerung (Art. 29 Abs. 1 BV) gleich, wenn ein Kanton in einem solchen Fall jede eigene Prüfung unterliesse und sich lediglich auf die rechtskräftige Sichtweise des anderen Kantons beriefe (Urteile 2C_514/2021 vom 5. August 2021 E. 3.2.2;

2C_1055/2020 vom 3. März 2021 E. 3.2.3; 2C_857/2019 vom 11. November 2020 E. 2.2.5).

E. 2.3.3

Entgegen der Ansicht des Steuerpflichtigen besteht daher auch keine feste Chronologie, die sich dahingehend äussert, dass die "anderen" Kantone zwingend mit ihrer Veranlagung zuzuwarten haben, bis der Wohnsitz- oder Sitzkanton seine Veranlagungsverfügung erlassen hat. Gegenteils hat das Bundesgericht unlängst erkannt, dass der Kanton des Nebensteuerdomizils sein Recht auf ein Nachsteuerverfahren (oder gar ein Steuerhinterziehungsverfahren) nicht mehr verwirkt, wenn er seine Veranlagungstätigkeit noch vor dem Kanton des Hauptsteuerdomizils mit der Veranlagungsverfügung abschliesst (BGE 150 II 73 E. 5.2).

E. 2.4

Mithin zeigt sich, dass der Steuerpflichtige seinen gesetzlichen Mitwirkungspflichten im Kanton Aargau nicht rechtzeitig nachgekommen ist, nachdem er seine Steuererklärung im Kanton Aargau bis zum Stichtag nicht eingereicht hatte. Die diesbezüglichen tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz (Sachverhalt Bst. B.b) lässt der Steuerpflichtige im bundesgerichtlichen Verfahren unbestritten bzw. ficht sie in keiner Weise an, die den gesetzlichen Anforderungen entspricht (Art. 105 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 106 Abs. 2 BGG). Entsprechend sind die Feststellungen der Vorinstanz für das Bundesgericht verbindlich (Art. 105 Abs. 1 BGG).

E. 3.1

Der Steuerpflichtige beanstandet, nun im kantonrechtlichen Umfeld, dass § 188 Abs. 1 Satz 2 StG /AG zwar die "gebührenpflichtigen Mahnungen" vorbehalte, ohne aber eine hinreichende gesetzliche Grundlage für Mahngebühren zu liefern (Beschwerdeschrift Ziff. 3.4). Weiter spreche § 180 Abs. 3 StG /AG zwar von der Aufforderung, "das Versäumte innert angemessener Frist nachzuholen", wobei aber "von einer Mahnung oder gar einer Gebührenpflicht" keine Rede sei (Ziff. 3.5). Schliesslich weise das vom Kanton Aargau veröffentlichte "Merkblatt für Personen mit beschränkter Steuerpflicht", Ausgabe 2022, auf die drohende Mahngebühr nicht hin (Ziff. 3.1 und 3.2).

E. 3.2.1

Das Einfordern der Steuererklärung für die harmonisierten Staats- und Gemeindesteuern erfolgt (auch) im Kanton Aargau kaskadenartig. In einem ersten Schritt werden die steuerpflichtigen Personen "durch öffentliche Bekanntmachung und, [...], durch Zustellung eines Formulars zur Abgabe einer Steuererklärung aufgefordert" (§ 180 Abs. 1 Satz 1 StG /AG; Urteile 2C_553/2018 vom 17. Juni 2019 E. 5.2; 2C_533/2010 / 2C_534/2010 vom 16. Februar 2011 E. 7 zum gleichartigen Art. 124 Abs. 1 DBG). Die öffentliche Aufforderung zum Einreichen der Steuererklärung stellt eine Allgemeinverfügung dar (generell-konkrete Ebene; Urteil 2C_1040/2012 / 2C_1041/2012 vom 21. März 2013 E. 3.2; zum Begriff der Allgemeinverfügung: BGE 147 II 300 E. 2.2). Steuerpflichtige Personen, die kein Formular erhalten haben, müssen ein solches bei der Veranlagungsbehörde verlangen (§ 180 Abs. 1 Satz 2 StG /AG).

E. 3.2.2

Nur und erst wenn die Allgemeinverfügung erfolglos geblieben ist, indem die steuerpflichtige Person die Steuererklärung und die notwendigen Beilagen nicht oder

mangelhaft ausgefüllt einreicht, ist die steuerpflichtige Person in einem zweiten Schritt auf der individuell-konkreten Ebene aufzufordern, "das Versäumte innert angemessener Frist nachzuholen" (so § 180 Abs. 3 StG /AG; MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. Aufl. 2022 [nachfolgend: Komm. StHG], N. 35 zu Art. 46 StHG). Harmonisierungsrechtlich ist in diesem Zusammenhang von der "Mahnung" die Rede (Art. 46 Abs. 3 StHG). Aufgrund ihrer Eigenschaft als verfahrensleitende (Zwischen-) Verfügung ist die Mahnung nicht selbständig anfechtbar (ZWEIFEL/HUNZIKER, Komm. StHG, a.a.O., namentlich N. 16a zu Art. 41 StHG und N. 33 zu Art. 46 StHG), sondern nur in Verbindung mit dem (verfahrensabschliessenden) Endentscheid (ROMAN J. SIEBER/JASMIN MALLA, Komm. StHG, a.a.O., N. 17 zu Art. 55 StHG). Die Mahnung bringt die letzte (peremptorische) Aufforderung an eine steuerpflichtige Person zum Ausdruck, den bis dahin formell und/oder materiell versäumten Mitwirkungspflichten (dazu allgemein Art. 42 Abs. 1 StHG) nunmehr nachzukommen (Urteil 2C_404/2019 vom 29. Januar 2020 E. 2.2). Die Veranlagungsbehörde setzt der steuerpflichtigen Person in der Mahnung eine "angemessene" Frist zur Erfüllung der bislang versäumten Verfahrenspflichten (wiederum Urteil 2C_404/2019 vom 29. Januar 2020 E. 2.2).

E. 3.2.3

Die Mahnung ist grundsätzlich nicht näher zu begründen, nachdem das harmonisierte Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden bzw. das kantonale Verfahrensrecht keine solche Anforderung kennen. Ebenso wenig schreibt das Harmonisierungsrecht vor, dass in der Mahnung auf die drohenden Rechtsnachteile hinzuweisen sei (Urteil 2C_938/2016 / 2C_939/2016 vom 15. Februar 2017 E. 2.7.1). Die Praxis geht dahin, dass dennoch auf die Möglichkeit der Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen (Art. 46 Abs. 3 StHG) bzw. die Bestrafung wegen Verletzung von Verfahrenspflichten (Art. 55 StHG) hinzuweisen sei (unter vielen: Urteile 2C_404/2019 vom 29. Januar 2020 E. 2.2; 2C_551/2018 vom 11. Juni 2019 E. 3.2.1; 2C_292/2011 vom 31. August 2011 E. 3.1; ZWEIFEL/HUNZIKER, Komm. StHG, a.a.O., N. 35 zu Art. 46 StHG ; ISABELLE ALTHAUS-HOURIET, in: Commentaire Romand, Impôt fédéral direct, 2. Aufl. 2017 [nachfolgend: CR-LIFD], N. 18 zu Art. 130 DBG).

E. 3.2.4

Eine derartige Hinweispflicht meint der Steuerpflichtige nun auch in Bezug auf die Androhung einer Mahngebühr zu erkennen. Hierzu vermag er sich aber weder auf eine bundesrechtliche noch eine kantonrechtliche Norm zu berufen, die dies gebieten würde. Gegenteilig darf als allgemein bekannt gelten, dass Mahnungen zu Kostenfolgen führen können. Insbesondere zieht auch eine bundessteuerrechtliche Mahnung regelmässig eine Gebühr nach sich (ALTHAUS-HOURIET, CR-LIFD, a.a.O., N. 19 zu Art. 130 DBG). Es besteht jedenfalls kein "Überraschungsverbot", das es kraft Verfassungsrechts oder Bundesgesetzesrechts nahelegen würde, auf die drohende Gebühr hinzuweisen. Nichts anderes ergibt sich aus dem Umstand, dass das einschlägige Merkblatt angeblich auf die Mahngebühr nicht ausdrücklich hinweist. Wie zu zeigen ist, findet die Mahngebühr im Kanton Aargau eine ausdrückliche Grundlage auf Ebene Gesetz und Rechtsverordnung, weswegen es erlässlich ist, in den Verwaltungsverordnungen näher darauf einzugehen.

E. 3.3.1

Der Steuerpflichtige bestreitet in einem letzten Punkt den Bestand einer genügenden rechtlichen Grundlage, die das Erheben einer Mahngebühr erlauben könnte. Dazu ist Folgendes zu sagen: Bundesgerichtlicher Rechtsprechung zufolge ist das abgaberechtliche Legalitätsprinzip streng ausgebildet (BGE 150 I 1 E. 4.4 Ingress; 149 II 158 E. 5.2.2; Urteil 9C_361/2024 vom 19. Dezember 2024 E. 2.1, zur Publ. vorgesehen). Weiter gilt: Delegiert der Gesetzgeber die Kompetenz zur Festlegung einer Abgabe an eine nachgeordnete Behörde, so muss er zumindest den Kreis der Abgabepflichtigen, den Gegenstand und die Bemessungsgrundlagen der Abgabe selber festlegen (BGE 134 I 179 E. 6.1; 132 II 371 E. 2.1 ; 130 I 113 E. 2.2 ; 128 I 317 E. 2.2.1).

E. 3.3.2

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung können die Vorgaben betreffend die formellgesetzliche Bemessung der Abgaben freilich bei gewissen Arten von Kausalabgaben gelockert werden. Dies gilt dort, wo das Mass der Abgabe durch überprüfbare verfassungsrechtliche Prinzipien (Kostendeckungsprinzip und Äquivalenzprinzip) begrenzt wird und nicht allein der Gesetzesvorbehalt diese Schutzfunktion erfüllt (BGE 147 I 153 E. 3.3.2; 146 IV 196 E. 2.2.1; 143 II 283 E. 3.5). Rechtsprechungsgemäss dient das Kostendeckungsprinzip zusammen mit dem Äquivalenzprinzip als Surrogat für eine formellgesetzliche Grundlage der Bemessung einer Kausalabgabe (BGE 149 I 305 E. 3.2 und 3.3).

E. 3.3.3

Dem rechtstechnischen Charakter nach handelt es sich im vorliegenden Fall um eine Kausalabgabe in der Form einer Kanzleigebühr. Aus § 65a Abs. 1 StGV/AG, in Kraft seit 1. Januar 2019, ergibt sich: "Für Mahnungen nicht rechtzeitig eingereicherter Steuererklärungen werden Gebühren erhoben. Die Gebühr für die erste Mahnung beträgt Fr. 35.-, für die zweite Fr. 50.-." Kanzleigebühren unterliegen dem Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip. Zudem lauten sie regelmässig auf eher geringe Beträge. Eine formellgesetzliche Grundlage ist entbehrlich; Kanzleigebühren dürfen ohne weiteres auf Dekretsebene (durch die Legislative) oder Verordnungsebene (durch die Exekutive) eingeführt werden (BGE 130 I 113 E. 2.2 ; 126 I 180 E. 3a/bb ; 125 I 173 E. 9b ; 124 I 11 E. 6a ; 93 I 632 E. 5 ; 84 I 192 E. 2 ; 82 I 21 E. 3a ; 81 I 351 E. 4e). Sie müssen jedoch in genügend bestimmter Weise aus dem Dekret oder der Rechtsverordnung hervorgehen (statt aller: RENÉ WIEDERKEHR, Kausalabgaben, 2. Aufl. 2024, S. 102 f.).

E. 3.3.4

Die Vorinstanz hat die kantonalrechtlichen Grundlagen aufgezeigt. Gemäss § 188 Abs. 1 Satz 1 StG /AG sind das Veranlagungs- und das Einspracheverfahren unentgeltlich. "Gebührenpflichtige Mahnungen" bleiben ausdrücklich vorbehalten (§ 188 Abs. 1 Satz 2 StG /AG, je in der Fassung vom 21. November 2017, in Kraft seit 1. Januar 2019). Der Regierungsrat ist mit dem Vollzug des Steuergesetzes beauftragt (§ 276 Abs. 2 StG /AG). Diesem Auftrag ist er, was die Mahngebühren betrifft, mit dem Erlass von § 65a Abs. 1 StGV/AG nachgekommen. An der hinreichenden (materiell-) gesetzlichen Grundlage, wie sie im Bereich der Kanzleigebühren erforderlich ist, kann kein ernstlicher Zweifel bestehen.

E. 3.4

Die Beschwerde erweist sich damit unter allen Aspekten als unbegründet. Sie ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

E. 4.1

Nach dem Unterliegerprinzip sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Steuerpflichtigen aufzuerlegen (Art. 65 und Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG). Vom Erheben von Kosten kann ausnahmsweise abgesehen werden (Art. 66 Abs. 1 Satz 2 BGG). Dies rechtfertigt sich hier. Damit wird das Gesuch um Erteilung des Rechts zur unentgeltlichen Rechtspflege, das der Steuerpflichtige im bundesgerichtlichen Verfahren erhebt, gegenstandslos (BGE 144 V 120 E. 5).

E. 4.2

Dem Kanton Aargau, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, ist keine Entschädigung zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

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