

WBE.2022.461 / or / we

(3-RV.2021.26)

Art. 22

Urteil vom 7. März 2023

Besetzung

Verwaltungsrichter Berger, Vorsitz

Verwaltungsrichterin Klöti

Verwaltungsrichterin Martin

Gerichtsschreiberin Ruth

Beschwerde-
führer

Kantonales Steueramt, Rechtsdienst, Telli-Hochhaus, 5004 Aarau

gegen

Beschwerde-
gegner

A._____

vertreten durch Kindes- und Erwachsenenschutzdienst, C
dieser vertreten durch lic. iur. Marcel Aebi, Rechtsanwalt,
Lenzburgerstrasse 2, Postfach, 5702 Niederlenz

und

Gemeinderat R._____

Gegenstand

Beschwerdeverfahren betreffend direkte Bundessteuern 2010 - 2016

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 22. September 2022

Das Verwaltungsgericht entnimmt den Akten:

A.

1.

Infolge Nichtabgabe der Steuererklärung veranlagte die Steuerkommission R. A. und B. sowohl für die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 – 2016 als auch die direkten Bundessteuern 2010 – 2016 jeweils nach Ermessen. Sämtliche Veranlagungen erwuchsen unangefochten in Rechtskraft.

2.

Mit Schreiben vom 13. September 2018 stellte die mittlerweile eingesetzte Beiständin von A. beim Regionalen Steueramt Q. – R. – S. Gesuche um Revision der Veranlagungen 2010 – 2016 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer. Die Gesuche wurden mit den Revisionsverfügungen vom 11. Dezember 2018 allesamt abgewiesen.

B.

Gegen die Revisionsverfügungen vom 11. Dezember 2018 liessen A. und B. Einsprache erheben, welche von der Regionalen Steuerkommission Q. – R. – S. mit Entscheid vom 9. Dezember 2020 abgewiesen wurde.

C.

Den Einspracheentscheid vom 9. Dezember 2020 liessen A. und B. mit Eingabe vom 26. Januar 2021 an das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, weiterziehen, welches am 22. September 2022 entschied:

1.

Die Revisionsverfügungen vom 11. Dezember 2018 und der Einspracheentscheid vom 9. Dezember 2020 werden aufgehoben. Im Übrigen wird auf den Rekurs bzw. die Beschwerde nicht eingetreten.

2.

Die Angelegenheit wird zur nochmaligen Durchführung des Einspracheverfahrens im Sinne der Erwägungen und Fällung eines neuen Einspracheentscheides an die Vorinstanz zurückgewiesen.

3.

Die Kosten des Rekurs- bzw. Beschwerdeverfahrens trägt der Staat.

4.

Es wird eine Parteikostenentschädigung von CHF 6'500.00 (inkl. 7.7 % MWSt) ausgerichtet.

D.

1.

Mit Beschwerde vom 18. November 2022 gelangte das Kantonale Steueramt (KStA) an das Verwaltungsgericht und stellte folgende Anträge:

1.
In Gutheissung der Beschwerde sei das angefochtene Urteil, soweit es die direkte Bundessteuer betrifft, aufzuheben.
2.
Die Angelegenheit sei, soweit sie die direkte Bundessteuer betrifft, zur Fällung eines Nichteintretensentscheids an die Vorinstanz zurückzuweisen.
3.
Unter Kostenfolge zulasten des Beschwerdegegners.

2.

Das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, erstattete am 22. November 2022 eine Vernehmlassung und führte namentlich aus, es treffe zu, dass bei der Berücksichtigung der Gerichtsferien fälschlicherweise nicht zwischen den Kantons- und Gemeindesteuern und den direkten Bundessteuern unterschieden worden sei.

3.

Während der Gemeinderat R. am 12. Dezember 2022 auf die Erstattung einer Beschwerdeantwort verzichtete, replizierte der Beschwerdegegner mit Eingabe vom 22. Dezember 2022.

4.

Das Verwaltungsgericht hat den Fall am 7. März 2023 beraten und entschieden.

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

I.

1.

Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, betreffend die direkte Bundessteuer (Art. 147 und Art. 149 Abs. 2 und 3 i.V.m. Art. 145 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG, SR 642.11; § 7 i.V.m. § 27 der Verordnung über die direkte Bundessteuer vom 7. Dezember 1994 [VDBG; SAR 621.111]; § 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG, SAR 271.200]; Aargauische Gerichts- und Verwaltungsentscheide [AGVE] 1995, S. 426 ff. = Der Steuerentscheid [StE] 1996, B.96.21 Nr. 3).

Es ist daher zur Behandlung der Beschwerde zuständig und überprüft den angefochtenen Entscheid auf unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts sowie auf Rechtsverletzungen hin (§ 48 Abs. 2 und § 55 Abs. 1 VRPG).

2.

Im vorinstanzlichen Entscheid wurde lediglich dem Beschwerdegegner Parteistellung zuerkannt. Dies zusammengefasst mit der Begründung, im Falle eines Revisionsgesuchs, mit welchem gleichzeitig Gründe für die Unterlassung einer rechtzeitigen Einsprache geltend gemacht würden, müsse vorab über ein allfälliges Vorliegen von Hinderungsgründen i.S.v. § 187 Abs. 2 StG bzw. Art. 133 Abs. 3 DBG entschieden werden. Erst wenn dies verneint worden und der betreffende Entscheid rechtskräftig sei, sei ein eigentlicher Revisionsentscheid zu fällen. Vorliegend habe die Steuerkommission die Frage, ob der Beschwerdegegner auch nach seinem Hirnschlag noch in der Lage (gewesen) sei, sich um die steuerlichen Angelegenheiten der Familie zu kümmern, jedoch zu Unrecht unbeantwortet gelassen und sei stattdessen in unzutreffender Weise davon ausgegangen, dass bei Verhinderung des sich normalerweise um die steuerlichen Angelegenheiten kümmernden Ehegatten der andere Ehegatte – hier die Ehefrau – hätte tätig werden müssen. Entgegen dieser Ansicht sei nach der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung jedoch einzig entscheidend, ob beim normalerweise die Steuerangelegenheiten erledigenden Ehegatten (hier: dem Beschwerdegegner), welcher eine Rechtsmittelfrist verpasst habe, ein Hinderungsgrund vorgelegen habe. Entsprechend komme nur dem Beschwerdegegner Parteistellung zu (zum Ganzen: Angefochtener Entscheid, Erw. 4.1 und 4.2.2).

Unter Berücksichtigung dessen, dass sich die Steuerkommission auf Anweisung des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern (vgl. angefochtener Entscheid, Ziff. 2 des Dispositivs), im erneut durchzuführenden Einspracheverfahren vorerst lediglich mit der Frage wird beschäftigen müssen, ob beim Beschwerdegegner aus gesundheitlichen Gründen ein Fristwiederherstellungsgrund vorlag, war es weder im vorinstanzlichen Verfahren angezeigt noch ist es vorliegend notwendig, auch die Ehefrau in das Verfahren einzubeziehen, da deren Stellung im Verfahren betreffend Fristwiederherstellung zugunsten ihres Ehemannes nicht direkt berührt und sie somit auch nicht von Gesetzes wegen Partei wird (MARTIN SCHADE, in: MARIANNE KLÖTI-WEBER/DAVE SIEGRIST/DIETER WEBER [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl. 2015 [Kommentar StG], N 20 zu § 187).

3.

3.1.

Wie erwähnt, hat das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, die Angelegenheit mit dem angefochtenen Entscheid zur nochmaligen Durchführung des Einspracheverfahrens im Sinne der Erwägungen und zwecks Fällung eines neuen Einspracheentscheides an die Regionale Steuerkommission Q. – R. – S. zurückgewiesen. Es handelt sich beim angefochtenen Entscheid bzw. soweit es um dessen Dispositiv Ziff. 2 geht, mithin um einen

Rückweisungsentscheid, welcher in die Kategorie der Zwischenentscheide fällt.

Nach der Praxis des Verwaltungsgerichts sind Rückweisungen – in Anlehnung an die Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 (BGG; SR 173.110) – in steuerrechtlichen Angelegenheiten nur anfechtbar, wenn sie einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken können oder wenn die Gutheissung der Beschwerde einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (AGVE 2013, 106 ff.). Selbst wenn das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, eine Angelegenheit zwecks weiterer sachverhaltlicher Abklärungen zurückweist und die angewiesene Instanz noch über einen Beurteilungsspielraum verfügt, eine Anfechtung daher grundsätzlich nur unter den genannten Voraussetzungen zulässig wäre, tritt das Verwaltungsgericht auf eine Beschwerde dennoch ein, wenn das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, anstatt eines Endentscheides fälschlicherweise einen Rückweisungsentscheid gefällt hat (MARKUS BERGER, Kommentar StG, N 4 zu § 198).

3.2.

Der Beschwerdeführer macht geltend, soweit sich das Rechtsmittel des Beschwerdegegners auf die direkte Bundessteuer 2010 – 2016 bezogen habe, hätte das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, aufgrund der verpassten Rechtsmittelfrist darauf nicht eintreten dürfen. Entsprechend beantragt der Beschwerdeführer in Ziff. 2 seiner Rechtsbegehren den Erlass eines sich auf die direkte Bundessteuer beziehenden Nichteintretensentscheides durch das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern. Dies kommt der Beanstandung gleich, dass das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, soweit das Verfahren die direkte Bundessteuer 2010 – 2016 betrifft, zu Unrecht keinen Endentscheid (Nichteintreten), sondern einen Aufhebungs- sowie Rückweisungsentscheid gefällt habe. Gestützt auf die erläuterte Praxis ist demzufolge auf die Beschwerde einzutreten, obwohl damit (auch) eine Rückweisung angefochten wird.

4.

Die übrigen Prozessvoraussetzungen geben zu keinen Bemerkungen Anlass. Auf die form- und fristgerechte Einsprache ist vollumfänglich einzutreten.

II.

1.

Streitgegenstand bildet vorliegend einzig die Frage, ob das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, infolge versäumter Rechtsmittelfrist auf die Eingabe vom 26. Januar 2021, soweit sich diese auf die direkte Bundessteuer 2010 – 2016 bezog, nicht hätte eintreten dürfen.

2.

2.1.

Die Einhaltung der gesetzlichen Beschwerdefrist stellt eine Sachurteilsvoraussetzung dar, welche von Amtes wegen zu prüfen ist. Im Bereich der direkten Bundessteuer regeln Art. 140 Abs. 1 und Abs. 4 i.V.m. Art. 133 DBG (und soweit das Revisionsverfahren i.e.S. betroffen ist: Art. 149 Abs. 4 DBG, der auf die Vorschriften des Rekursverfahrens verweist) die Modalitäten einer rechtzeitigen Beschwerde an die kantonale Steuerrekursinstanz (hier: Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern). Danach beginnt die von Art. 140 Abs. 1 DBG statuierte 30-tägige Beschwerdefrist mit dem auf die Eröffnung folgenden Tag zu laufen; sie gilt als eingehalten, wenn die Beschwerde am letzten Tag der Frist bei der Rechtsmittelinstanz eingelangt ist, den schweizerischen PTT-Betrieben oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung im Ausland übergeben wurde (Art. 140 Abs. 4 i.V.m. Art. 133 Abs. 1 DBG).

Anders als das kantonale Recht betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern (vgl. § 28 Abs. 1 VRPG i.V.m. Art. 145 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO; SR 272]), kennt das Recht der direkten Bundessteuer keine Gerichtsferien und sind jene in Verfahren der direkten Bundessteuer mithin unbeachtlich (Urteil des Bundesgerichts 2C_1063/2014 vom 26. November 2014, Erw. 2.3 mit Verweis auf das Urteil 2C_503/2010 vom 11. November 2010 = StE 2011, B 92.8 Nr. 16, Erw. 2.3; SILVIA HUNZIKER/CORINNA BIGLER, in: MARTIN ZWEIFEL/MICHAEL BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, 4. Aufl. 2022 [Kommentar DBG], N 29 zu Art. 140). Generell gilt, dass das Bundessteuerrecht hinsichtlich der Rechtsmittelfristen und deren Einhaltung eine vollständige, abschliessende Regelung enthält, sodass in Verfahren betreffend die direkte Bundessteuer kein Raum für die Anwendung kantonaler Vorschriften zum Fristenstillstand besteht (SILVIA HUNZIKER/CORINNA BIGLER, a.a.O., mit Verweis auf Urteil des Bundesgerichts 2C_331/2008 vom 27. Juni 2008, Erw. 1).

2.2.

Aus dem Dargelegten folgt einerseits, dass das Vorbringen des Beschwerdegegners, die Veranlagungsbehörde habe den Einspracheentscheid, welchen sie für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer in ein- und demselben Verfahren gefällt habe, ausdrücklich und insbesondere auch in Bezug auf die direkte Bundessteuer dem kantonalen (Verfahrens-)Recht unterstellt, worauf sie sich nun behaften lassen müsse, von vornherein fehlerhaft ist. Denn, wie dargelegt, würde eine solche "Anwendbarkeitserklärung" von kantonalen Verfahrensvorschriften in einem die direkte Bundessteuer betreffenden Verfahren gegen Bundesrecht verstossen. Eine entsprechende Möglichkeit der Behörde besteht nicht und lässt sich entgegen der Ansicht des Beschwerdegegners auch nicht aus Art. 149

Abs. 4 DBG herleiten. Dieser gibt lediglich vor, dass ein allfälliges Revisionsverfahren nach den Vorschriften zu führen ist, welche auf den vom Revisionsgesuch betroffenen Entscheid anwendbar waren, was – soweit es sich um einen Entscheid betreffend die direkte Bundessteuer handelt – nur die Vorschriften des DBG zum Veranlagungs- oder nachfolgenden Rechtsmittelverfahren, nicht aber kantonale Verfahrensvorschriften sein können.

Andererseits lässt sich in Anwendung der geschilderten Rechtsgrundlagen auf die vorliegende Streitsache schliessen, dass die am 26. Januar 2021 der Post übergebene Rechtsmittelschrift an das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, soweit sie sich auf die direkte Bundessteuer 2010 – 2016 bezog, verspätet eingereicht wurde. Denn der Einspracheentscheid vom 9. Dezember 2020 wurde dem Vertreter des Beschwerdegegners ausweislich der Akten am 11. Dezember 2020 zugestellt, womit die 30- tägige Beschwerdefrist am 12. Dezember 2020 zu laufen begann und – unter Berücksichtigung, dass der letzte Tag auf einen Sonntag (10. Januar 2021) fiel – bereits am Montag 11. Januar 2021 endete. Mangels Gerichtsferien im Recht der direkten Bundessteuer, wurde diese Frist im Gegensatz zu jener, die im Rekursverfahren, soweit sich dieses auf die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 – 2016 bezog, galt, nicht gehemmt und lief demnach früher aus. Daran ändert schliesslich auch nichts, dass es erstmals im Einspracheentscheid zu einer Vereinigung der Streitsache in Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 – 2016 sowie die direkte Bundessteuer 2010 – 2016 kam. Dieses Vorgehen liegt im Ermessen der Einsprachebehörde und ist in Bezug auf das anwendbare Verfahrensrecht ohne Auswirkung; namentlich kann es dadurch entgegen der Ansicht des Beschwerdegegners nicht zur "Unterstellung" der bundessteuerlichen Streitsache unter kantonales Verfahrensrecht kommen.

3.

3.1.

Steht fest, dass die Rechtsmittelfrist von Art. 140 Abs. 1 und Abs. 4 i.V.m. Art. 133 DBG bei der Anfechtung des Einspracheentscheides, soweit sich dieser auf die direkte Bundessteuer bezog, verpasst wurde, ist ferner zu klären, ob zugunsten des Beschwerdegegners vom Vorliegen eines Fristwiederherstellungsgrundes auszugehen ist.

Gemäss Art. 133 Abs. 3 DBG wird auf verspätete Einsprachen nur eingetreten, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass er durch Militär- oder Zivildienst, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war und dass die Einsprache innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht wurde.

3.2.

Wie der Beschwerdeführer zutreffend vorbringt, ist vorliegend davon auszugehen, dass der Vertreter des Beschwerdegegners irrtümlicherweise der

Ansicht war, die im kantonalen Recht herrschenden Gerichtsferien würden auch im Bereich der direkten Bundessteuer gelten, wird im Rekurs vom 26. Januar 2021 doch mit keinem Wort begründet, welche Umstände zur verspäteten Einreichung des sich auf die direkte Bundessteuer beziehenden Rekurses geführt haben und weshalb eine Fristwiederherstellung gerechtfertigt sein soll. Vor Verwaltungsgericht wird nun sinngemäss geltend gemacht, der besagte Irrtum liege in der unrichtigen Rechtsmittelbelehrung des Einspracheentscheides vom 9. Dezember 2020 begründet, da diese explizit auf den Fristenstillstand verweise und diesen folglich auch in Bezug auf die direkte Bundessteuer "für anwendbar" erklärt habe. Unter diesen Umständen könne dem Vertreter die Inanspruchnahme der Gerichtsferien nicht vorgeworfen werden; dies umso mehr als sich aus der alleinigen Konsultation der einschlägigen Gesetzesbestimmungen zur direkten Bundessteuer nicht ergebe, dass dort keine Gerichtsferien gelten würden.

Dass eine behördliche "Anwendbarkeitserklärung" von kantonalen Verfahrensbestimmungen (hier: Geltung von Gerichtsferien im Bereich der Kantons- und Gemeindesteuern) auf das Verfahren der direkten Bundessteuer nicht möglich ist, wurde bereits ausgeführt. Insofern zielt die Begründung des Vertreters des Beschwerdegegners ins Leere. Überdies ergibt sich, entgegen seinen Ausführungen, aus den einschlägigen Gesetzesbestimmungen ohne Weiteres, dass im Bereich der direkten Bundessteuer keine Gerichtsferien gelten. Zu prüfen bleibt, ob sich der Vertreter des Beschwerdegegners nach Treu und Glauben auf die – seiner Ansicht nach – unrichtige Rechtsmittelbelehrung verlassen durfte.

3.3.

Dies scheint bereits deshalb fraglich, weil es sich bei einer fehlerhaft berechneten Rechtsmittelfrist gemäss Bundesgericht um einen Rechtsfehler handelt und solche grundsätzlich nicht als Hinderungsgründe gemäss Art. 133 Abs. 3 DBG gelten (Urteil des Bundesgerichts 2C_628/2010, 2C_645/2010 vom 28. Juni 2011, Erw. 3.6). Ein Berufen auf den Vertrauensschutz fällt darüber hinaus ausser Betracht, wenn die Unrichtigkeit einer Rechtsmittelbelehrung vom Rechtssuchenden erkannt wurde oder bei gebührender Aufmerksamkeit hätte erkannt werden müssen, was insbesondere der Fall ist, wenn der Mangel durch eine blossе Konsultierung der massgebenden Verfahrensbestimmungen erkennbar gewesen wäre (BGE 135 III 374, Erw. 1.2.2.1). Von qualifizierten Rechtsberatern wird überdies verlangt, dass sie die einschlägigen Verfahrensvorschriften kennen und, sollte dies nicht ohnehin der Fall sein, sich von sich aus über die im Rechtsmittelverfahren geltenden Regeln in Kenntnis setzen (Urteil des Bundesgerichts 4A_573/2021 vom 17. Mai 2022, Erw. 3). Soweit Art. 133 DBG zudem eine detaillierte und abschliessende Regelung betreffend die Fristenregelung im Bereich der direkten Bundessteuer enthält und dabei keine Gerichtsferien vorsieht, muss für einen Rechtsvertreter klar sein, dass – anders als ggf. im kantonalen Recht – die Rechtsmittelfristen

im bundessteuerlichen Verfahren nicht stillstehen (Urteil des Bundesgerichts 2C_628/2010, 2C_645/2010 vom 28. Juni 2011, Erw. 3.5). Sollten diesbezüglich – bspw. aufgrund einer unklaren Rechtsmittelbelehrung – Zweifel bestehen, obliegt es dem gewissenhaften Prozessvertreter, diese durch eigene Recherchen in Rechtsprechung und Literatur zu beseitigen (Urteil des Bundesgerichts 2C_331/2008 vom 27. Juni 2008, Erw. 2).

Für den vorliegenden Fall bedeutet das Ausgeführte, dass sich der Vertreter des Beschwerdegegners als erfahrener Rechtsanwalt, der regelmässig in Verfahren vor aargauischen Steuergerichten prozessiert, nicht auf die Rechtsmittelbelehrung des Einspracheentscheids vom 9. Dezember 2020 verlassen dürfen. So weist diese zwar auf den für die Kantons- und Gemeindesteuern geltenden Fristenstillstand hin, jedoch ohne dabei zu präzisieren, dass sich dieser (nur) aus den kantonalen Bestimmungen von § 28 Abs. 1 VRPG i.V.m. Art. 145 ZPO ergibt. Ungeachtet dessen ist vom Vertreter des Beschwerdegegners, der über Erfahrung in steuerrechtlichen Verfahren verfügt, zu verlangen, dass er die einschlägigen Vorschriften in Bezug auf die direkte Bundessteuer kennt und entsprechend hätte wissen müssen, dass die Angaben in der Rechtsmittelbelehrung, soweit sie auf einen Fristenstillstand hinwiesen, für die Anfechtung des Entscheides hinsichtlich der direkten Bundessteuer keine Geltung haben können. Wäre er sich diesbezüglich trotz seiner mehrjährigen Tätigkeit als Steueranwalt unsicher gewesen, hätte er die Zweifel durch eine einfache Grobkontrolle (Urteil des Bundesgerichts 4A_573/2021 vom 17. Mai 2022 Erw. 3) der (mit Bezug auf die direkte Bundessteuer) unzutreffenden Rechtsmittelbelehrung des Einspracheentscheids beseitigen können und auch müssen.

Insgesamt fehlt es somit an einem "erheblichen Grund" (Art. 133 Abs. 3 DBG), auf welchen sich der Vertreter des Beschwerdegegners zur Wiederherstellung der verpassten Frist berufen kann, weshalb das am 26. Januar 2021 eingelegte Rechtsmittel in Bezug auf die direkte Bundessteuer 2010 – 2016 als verspätet gilt, zumal sich der Beschwerdegegner das prozessuale Fehlverhalten seiner vertraglichen Vertretung anrechnen lassen muss (Urteil des Bundesgerichts 2C_987/2017 vom 7. Dezember 2017, Erw. 3.4).

4.

Die vorstehenden Erwägungen führen zum Ergebnis, dass das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, auf die Rechtsmitteleingabe des Beschwerdegegners vom 26. Januar 2021, soweit sich diese auf die direkte Bundessteuer 2010 – 2016 bezog, nicht hätte eintreten dürfen bzw. anstatt der Aufhebung und Rückweisung in diesem Umfang einen Nichteintretensentscheid hätte fällen müssen.

Die Beschwerde des KStA erweist sich folglich als begründet und ist gutzuheissen. Das angefochtene Urteil ist, soweit es die direkte Bundessteuer

2010 – 2016 und die Kosten- sowie Entschädigungsfolgen betrifft, aufzuheben. Die Angelegenheit ist zur Fällung eines Nichteintretensentscheids in Bezug auf die direkte Bundessteuer sowie zur Neuverlegung der Kosten- und Entschädigungsfolgen des vorinstanzlichen Verfahrens an das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, zurückzuweisen.

III.

1.

Dem Verfahrensausgang entsprechend wird der Beschwerdegegner kostenpflichtig (Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG; § 31 Abs. 2 VRPG). Parteikostenersatz fällt ausser Betracht (Art. 145 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 144 Abs. 3 und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG; SR 172.021]; § 32 Abs. 2 VRPG; Aargauische Gerichts- und Verwaltungsentscheide [AGVE] 2009, S. 287 f., Erw. 3).

2.

Die Kosten und die Parteientschädigung des vorinstanzlichen Verfahrens sind, wie ausgeführt, gestützt auf den vorliegenden Entscheid vom Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, neu zu verlegen.

Das Verwaltungsgericht erkennt:

1.

1.1.

In Gutheissung der Beschwerde wird das Urteil des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, vom 22. September 2022 (3-RV.2021.26), soweit es die direkte Bundessteuer betrifft, aufgehoben.

1.2.

Die Angelegenheit wird, soweit sie die direkte Bundessteuer betrifft, zur Fällung eines Nichteintretensentscheids an das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, zurückgewiesen.

2.

2.1.

Zur Neuverlegung der im vorinstanzlichen Verfahren angefallenen Kosten wird die Angelegenheit an das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, zurückgewiesen.

2.2.

Die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer Staatsgebühr von Fr. 1'000.00 sowie der Kanzleigebühr und den Auslagen von Fr. 216.00, gesamthaft Fr. 1'216.00, sind vom Beschwerdegegner zu bezahlen.

3.

3.1.

Zur Neuverlegung der im vorinstanzlichen Verfahren zugesprochenen Parteientschädigung wird die Angelegenheit an das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, zurückgewiesen.

3.2.

Für das Verfahren vor Verwaltungsgericht werden keine Parteikosten ersetzt.

Zustellung an:
das Kantonale Steueramt
den Beschwerdegegner (Vertreter)
den Gemeinderat R.
die Eidgenössische Steuerverwaltung

Mitteilung an:
das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht, kantonalen verfassungsmässigen Rechten sowie interkantonaem Recht innert **30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** beim **Schweizerischen Bundesgericht**, Schweizerhofquai, 6004 Luzern, angefochten werden. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110] vom 17. Juni 2005).

Aarau, 7. März 2023

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Vorsitz:

Gerichtsschreiberin:

i.V.

Berger

Ruth