

3-RV.2025.42

P 14

Urteil vom 22. Januar 2026

Besetzung	Präsident Heuscher Richter Elmiger Richter Senn Gerichtsschreiber Ceni
-----------	---

Rekurrentin	A._____ AG , (ehemals B._____ AG), vertreten durch lic. iur. Jan Berchtold, Rechtsanwalt, Bachmann Rechtsanwälte AG, Schulhausstrasse 14, 8002 Zürich
-------------	--

Gegenstand	Einspracheentscheid des Steueramtes des Kantons Aargau, Sektion juristische Personen, vom 9. Januar 2025 betreffend Feststellung der Steuerpflicht vom 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2019
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Feststellungsverfügung vom 24. September 2024 verfügte das Kantonale Steueramt (KStA), Sektion juristische Personen (JP), die A._____ AG sei vom 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2019 im Kanton Aargau unbeschränkt steuerpflichtig.

2.

Gegen die Verfügung des KStA JP vom 24. September 2024 erhob die A._____ AG mit Schreiben vom 25. Oktober 2024 Einsprache und beantragte, die Feststellungsverfügung sei aufzuheben und das Hauptsteuerdomizil im Kanton Q._____ anzuerkennen.

3.

Mit Entscheid vom 9. Januar 2025 wies das KStA JP die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 9. Januar 2025 (Zustellung am 13. Januar 2025) liess die A._____ AG mit Rekurs vom 11. Februar 2025 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen. Sie stellte folgende Anträge:

"Der Einsprache-Entscheid des Rekursgegners vom 9. Januar 2025 sei aufzuheben und es sei in Gutheissung der Einsprache der Rekurrentin vom 25. Oktober 2024 die Feststellungsverfügung des Rekursgegners vom 24. September 2024 bez. Steuerhoheit im Kanton AG (Gemeinde: V._____) resp. unbeschränkte Steuerpflicht für die Steuerperiode vom 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2019 ersatzlos aufzuheben;

unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Rekursgegners bzw. des Staates."

Auf die Begründung wird – soweit erforderlich – in den Erwägungen eingegangen.

5.

Das KStA JP beantragt die kostenfällige Abweisung des Rekurses.

6.

Die A._____ AG liess eine Replik erstatten.

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat weitere Abklärungen bei der Steuerverwaltung Q._____ vorgenommen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Vorliegend geht es um die Feststellung der unbeschränkten Steuerpflicht der Rekurrentin vom 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2019 im Kanton Aargau. Massgebend für die Beurteilung des Rekurses ist somit das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Die Rekurrentin wurde am tt.mm. 2012 als B._____ AG gegründet (Änderung Firmenname auf A._____ AG per tt.mm. 2024). Per 1. Januar 2020 wurde der statutarische Sitz vom Kanton Q._____ (R-Strasse 21 in S._____) in den Kanton T._____ verlegt (Domiziladresse: U-Weg 2a, P._____). C._____ ist Alleinaktionär der Rekurrentin. Er zeichnet als Verwaltungsrat mit Einzelunterschrift.

Die Rekurrentin bezweckt "[...]" (vgl. Internetauszug aus dem Handelsregister des Kantons T._____ vom 7. November 2025).

2.2.

Die Rekurrentin war in den Jahren 2016 bis 2019 Eigentümerin einer Liegenschaft in M._____ und im Jahr 2019 zusätzlich Eigentümerin von mehreren Liegenschaften in V._____ (vgl. Steuermeldung vom 22. Juni 2021).

3.

3.1.

3.1.1.

Am 28. Juni 2021 ging beim KStA JP eine Steuermeldung ein. Darin wurde die Vorinstanz über das Liegenschaftseigentum der Rekurrentin im Kanton Aargau informiert (eine Liegenschaft in M._____ und zwei Liegenschaften in V._____). Diese Meldung hat die Vorinstanz gemäss eigenen Angaben zur Vornahme von Abklärungen im Zusammenhang mit dem Ort der tatsächlichen Verwaltung der Rekurrentin veranlasst.

3.1.2.

Das KStA JP hat die Rekurrentin mit mehreren Schreiben vom 30. September 2021 bis 5. Juni 2022 aufgefordert, die interkantonalen Steuerausscheidungen, verschiedene Kontendetails (inkl. Belege) und die Protokolle der Generalversammlungen für die Steuerjahre 2016 bis 2019 einzureichen.

3.1.3.

Am 22. November 2021 ging beim KStA eine Eingabe der Rekurrentin mit verschiedenen Beilagen (Darlehensverträge, Mietverträge für Garagen und

Geschäftsräume, verschiedene Rechnungen und verschiedene Kontendetails) ein. Weiter liess die Rekurrentin mit E-Mails vom 15. und 16. Juli 2022 weitere Rechnungen (Vermögensversicherung, Telefon- und Internetanschluss) sowie das Protokoll der Generalversammlung des Geschäftsjahres 2016 einreichen.

3.1.4.

Mit E-Mail vom 14. Februar 2024 hat die Rekurrentin die Jahresrechnungen der Geschäftsjahre 2016, 2019, 2020 und 2021 sowie weitere Unterlagen (Kontoblätter 2019, 2020 und 2022; Erfolgsrechnung 2022; Bilanz 2022; Hauptbücher 2019 bis 2021) eingereicht.

3.1.5.

Die Rekurrentin teilte mit E-Mail vom 9. April 2024 mit, dass sie weiterhin an der unbeschränkten Steuerpflicht im Kanton Q._____ festhalte.

3.1.6.

Die Vorinstanz forderte die Rekurrentin mit E-Mail vom 23. August 2024 auf, die Aufzeichnung der Gruppenstruktur sowie das Geschäftsmodell für die Steuerjahre 2016 bis 2019 einzureichen. Die Rekurrentin kam dieser Aufforderung nicht nach.

3.2.

Das KStA JP vertritt die Ansicht, dass die Rekurrentin vom 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2019 im Kanton Aargau unbeschränkt steuerpflichtig sei. Die Geschäftsführung der Rekurrentin habe sich im Wesentlichen beim Alleinaktionär, C._____, welcher seinen Wohnsitz vom 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2019 in V._____ gehabt habe, konzentriert. An ihrem statutarischen Sitz in S._____ habe die Rekurrentin keine eigentlichen Büroräumlichkeiten gehabt, sondern lediglich über eine Domiziladresse verfügt. C._____ habe sich wenig bis kaum in S._____ aufgehalten, um die wesentlichen Geschäfte zu pflegen, welche den wirklichen und tatsächlichen Mittelpunkt der ökonomischen Existenz der Gesellschaft an diesem Ort begründen würden. Weiter sei es nicht glaubhaft, dass die Generalversammlung des Geschäftsjahres 2016 am 18. Januar 2018 tatsächlich in S._____ abgehalten worden sei, zumal gemäss Art. 699 Abs. 2 OR die Generalversammlung alljährlich innerhalb von sechs Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres stattfinden müsse.

Ein weiteres Indiz, welches für die Annahme der Geschäftsführung am Wohnsitz des Alleinaktionärs spreche, sei die Tatsache, dass die D._____ GmbH als mit der Rekurrentin verbundene Gesellschaft ihren Geschäftssitz am Wohnort des Gesellschafters gehabt habe und ebenfalls Geschäfte mit der Rekurrentin abgewickelt habe. Dies unterstreiche der nicht unterzeichnete Darlehensvertrag vom tt.mm. 2015 zwischen der Rekurrentin und der D._____ GmbH. Aus diesem gehe hervor, dass

C._____ als an beiden Gesellschaften Beteiligter für beide Parteien hätte unterzeichnen sollen. Dass das Rechtsgeschäft in S._____ – obwohl C._____ in V._____ wohnhaft gewesen sei – abgeschlossen worden sein soll, entbehre jeder Logik. Somit liege die Vermutung nahe, dass dieser Vertrag nicht in S._____, sondern in V._____ abgeschlossen worden sei.

Aufgrund der dargelegten Indizien und unter gesamtheitlicher Würdigung der konkreten Umstände sei davon auszugehen, dass es sich beim statutarischen Sitz in S._____ für die Steuerperioden 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2019 um einen rein formellen Sitz gehandelt habe. Der Ort der tatsächlichen Verwaltung der Rekurrentin sei für diese Steuerperioden in V._____ gewesen. Folglich sei die Rekurrentin für den genannten Zeitraum im Kanton Aargau unbeschränkt steuerpflichtig.

Weiter führte das KStA JP aus, die Rekurrentin erkenne, dass das KStA JP keinen Vollbeweis erbringen müsse. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung genüge es, wenn die Steuerbehörde den Ort der tatsächlichen Verwaltung mit überwiegender Wahrscheinlichkeit bestimmen könne. Demnach sei es zulässig und oft notwendig, dass sich die Behörden in ihrer Beweismwürdigung auch auf Indizien stützen und daraus Schlüsse auf relevante Tatsachen ziehen (sog. natürliche Vermutung). Die Rekurrentin habe auch im Rekursverfahren den Gegenbeweis nicht erbringen können. Dem KStA JP hingegen sei der Beweis gelungen, dass der Ort der tatsächlichen Verwaltung der Rekurrentin in V._____ gewesen sei. Zudem sei die Rekurrentin ihrer Mitwirkungspflicht nur ungenügend nachgekommen. Einerseits habe sie die eingeforderten Unterlagen nicht oder nur unvollständig eingereicht, andererseits seien unbrauchbare Dokumente eingereicht worden (vgl. Feststellungsverfügung vom 24. September 2024, Einspracheentscheid vom 9. Januar 2025 und Vernehmlassung vom 17. März 2025).

3.3.

Die Rekurrentin machte geltend, die Vorinstanz habe in ihrer Feststellungsverfügung keinerlei konkreten Umstände dargelegt, die dafür sprechen würden, dass es sich beim Domizil in S._____ um einen lediglich formellen Sitz handle. Erst recht gebe es keine Indizien dafür, dass der Ort der tatsächlichen Verwaltung im strittigen Zeitraum im Kanton Aargau gelegen habe. Bleibe unter Berücksichtigung der gesamten Umstände ungewiss, wo eine Gesellschaft tatsächlich verwaltet werde, so sei laut bundesgerichtlicher Rechtsprechung zum Nachteil des Kantons, der sich auf die tatsächliche Verwaltung in seinem Gebiet beruft, davon auszugehen, dass sich die tatsächliche Verwaltung am Sitz der Gesellschaft abspiele. So auch im vorliegenden Fall, wo es dabei zu bleiben habe, dass die Rekurrentin in den Jahren 2016 bis 2019 in S._____ unbeschränkt steuerpflichtig sei. Es sei die Aufgabe der Vorinstanz, die gesetzliche Steuerpflicht am statutarischen Sitz zu widerlegen.

In S._____ hätten sehr wohl möblierte Büroräumlichkeiten inklusive der Infrastruktur für die Arbeit bereit gestanden. Nichts daran ändere der Umstand, dass der Rekurrentin im fraglichen Zeitraum nicht durchgehend ein Parkplatz zur Verfügung gestanden habe. Die Arbeit von C._____ für die Gesellschaft, deren Zweck die Erbringung von [...] sei, sei weitestgehend ortsungebunden gewesen. Ein eigener Parkplatz habe sich schlicht und einfach nicht gelohnt, zumal das Fahrzeug auch andernorts habe parkiert werden können. In S._____ habe die Geschäftstätigkeit der Rekurrentin mindestens im gleichen Umfang stattgefunden wie in V._____. Da der Ort der Ausführung der alltäglichen Tätigkeit eben nicht bewiesen werden könne, sei als konkretes Beispiel von der Rekurrentin immerhin belegt worden, dass die Generalversammlung der Rekurrentin in den Geschäftsräumlichkeiten am Sitz der Rekurrentin in S._____ durchgeführt worden sei.

Weiter brachte die Rekurrentin vor, es sei unzutreffend, dass sie mit der D._____ GmbH zusammengearbeitet habe. Beide Gesellschaften hätten keine relevanten Geschäftsbeziehungen gepflegt und seien in komplett unterschiedlichen Gebieten tätig gewesen (vgl. Einsprache vom 25. Oktober 2024, Rekurs vom 11. Februar 2025 und Replik vom 16. Mai 2025).

4.

4.1.

4.1.1.

Juristische Personen sind gemäss § 62 StG auf Grund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung im Kanton Aargau befindet. Grundsätzlich befindet sich das Hauptsteuerdomizil einer juristischen Person im interkantonalen Verhältnis an ihrem durch die Statuten und den Handelsregistereintrag bestimmten Sitz. Auf diesen zivilrechtlichen Sitz wird jedoch dann nicht abgestellt, wenn ihm in einem anderen Kanton ein Ort gegenübersteht, an dem die normalerweise am statutarischen Sitz sich abspielende Geschäftsführung und Verwaltung, d.h. die leitende Tätigkeit, in Wirklichkeit vor sich geht. Dann wird dieser Ort als Steuerdomizil betrachtet. Ob der Wahl des statutarischen Sitzes fiskalische oder andere Erwägungen zugrunde liegen, ist unerheblich. Es genügt, dass dieser Sitz den wirklichen Verhältnissen in keiner Weise entspricht und als künstlich geschaffen erscheint. Entscheidend sind die gesamten Umstände des Einzelfalls (vgl. u.a. ASA 56 S. 85, Erw. 3; StE 2002 A 24.22 Nr. 4, Erw. 2a; StE 1999 A 24.22 Nr. 3, Erw. 2a; je mit Hinweisen).

4.1.2.

Das Bundesgericht hat zum Verhältnis der beiden Anknüpfungspunkte im Entscheid vom 2. April 2024 (9C_591/2023) das Folgende ausgeführt:

"3.2. (...). Befinden sich der Sitz und die tatsächliche Verwaltung einer juristischen Person in unterschiedlichen Kantonen und beanspruchen deshalb mehrere Kantone die Steuerhoheit wegen persönlicher Zugehörigkeit der juristischen Person, ist der Konflikt nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung zu lösen. Diese Grundsätze sind der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 127 Abs. 3 BV bzw. Art. 46 Abs. 2 aBV zu entnehmen. Danach liegt das Hauptsteuerdomizil einer juristischen Person am Ort der tatsächlichen Verwaltung. Das bedeutet, dass die juristische Person zwar nach kantonalem Steuerrecht an ihrem Sitz unbeschränkt steuerpflichtig ist, selbst wenn sie dort nur einen Briefkasten unterhält. Dieser nach kantonalem Recht begründete Besteuerungsanspruch des Sitzkantons wird jedoch nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung durch den Besteuerungsanspruch des Kantons der tatsächlichen Verwaltung verdrängt (vgl. BGE 146 II 111 E. 2.3.6; Urteile 9C_676/2021 vom 21. August 2023 Erw. 3.3; 2C_211/2019 vom 6. April 2022 Erw. 4.2.1; 2C_522/2019 vom 20. August 2020 Erw. 2.2, nicht publ. in: BGE 147 I 325, aber in: StE 2021 A 24.22 Nr. 7; 2C_627/2017 vom 1. Februar 2019 E. 2.3.6, in: StE 2019 B 71.31 Nr. 4, StR 74/2019 S. 286)."

4.2.

Eine gegen Art. 127 Abs. 3 BV verstossende Doppelbesteuerung liegt vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet oder eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zusteht (virtuelle Doppelbesteuerung). Ausserdem darf ein Kanton eine steuerpflichtige Person grundsätzlich nicht deshalb stärker belasten, weil sie nicht in vollem Umfang seiner Steuerhoheit untersteht, sondern zufolge ihrer territorialen Beziehungen auch noch in einem anderen Kanton steuerpflichtig ist (Schlechterstellungsverbot; vgl. BGE 130 I 409).

4.3.

Vorliegend wurde die Rekurrentin aufgrund des statutarischen Sitzes in den Steuerjahren 2016 bis 2019 im Kanton Q._____ besteuert. Mit der vorinstanzlichen Feststellung, dass die Rekurrentin vom 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2019 im Kanton Aargau unbeschränkt steuerpflichtig sei, ergibt sich für die Steuerperioden 2016 bis 2019 eine aktuelle Doppelbesteuerung.

5.

Umstritten ist vorliegend die unbeschränkte Steuerpflicht der Rekurrentin für die Zeitspanne vom 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2019. Bevor die Frage des Bestandes der Steuerpflicht zu behandeln ist, ist zunächst unter formellen Gesichtspunkte auf die Feststellungsverfügung einzugehen.

6.

6.1.

Die Feststellungsverfügung ist gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung subsidiärer Natur, sofern das schutzwürdige Interesse ebenso gut mit einer Leistungs- oder Gestaltungsverfügung gewahrt werden kann (vgl. BGE 137 II 199 Erw. 6.5; 132 V 166, Erw. 7; Bundesgerichtsurteil vom 8. März 2022 [2C_55/2021], mit weiteren Hinweisen). Demnach sind Feststellungsverfügungen über die Frage der subjektiven Steuerpflicht hinaus nur in Sonderfällen möglich (vgl. BGE 121 II 473 Erw. 2d). Zum gleichen Ergebnis führt auch die Rechtsprechung des aargauischen Verwaltungsgerichtes zur Zulässigkeit von Feststellungsverfügungen (vgl. VGE vom 24. November 2020 [WBE.2020.231]; VGE vom 28. Februar 2018 [WBE.2017.490]; VGE vom 17. Juni 2009 [WBE.2008.284], bestätigt durch Entscheid des Bundesgerichtes vom 8. Juni 2010 [2C_496/2009]). Danach sind in Veranlagungsverfügungen über die Festlegung der Steuerfaktoren hinausgehende rechtskraftfähige Feststellungen ausgeschlossen. Nur aus zwingenden praktischen Gründen kann in besonderen Einzelsituationen die Vorwegnahme eines Entscheids über eine Rechtsfrage geboten sein, obwohl es mangels Verwirklichung eines Steuertatbestandes noch nicht zu einer Veranlagung kommt. Für solche Sonderfälle ist ausnahmsweise das Recht auf bzw. die Pflicht zum Erlass einer selbständigen Feststellungsverfügung vorzubehalten (vgl. SGE vom 25. März 2021 [3-RV.2019.193], bestätigt durch VGE vom 16. August 2021 [WBE.2021.135], mit weiteren Hinweisen; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 164 StG N 2a). Die Beurteilung der Steuerpflicht stellt zwar nach herrschender Praxis folglich den Hauptanwendungsfall des Erlasses von Feststellungsverfügungen dar. Wie ausgeführt besteht jedoch kein Anlass für eine separate Feststellung der Steuerpflicht, wenn bereits die beschränkte Steuerpflicht besteht.

6.2.

Es ist unbestritten, dass die Rekurrentin in den Jahren 2016 bis 2019 Eigentümerin von Liegenschaften im Kanton Aargau war. Damit unterlag die Rekurrentin bereits zufolge wirtschaftlicher Zugehörigkeit für den Liegenschaftsertrag und für den Liegenschaftswert der Steuerhoheit des Kantons Aargau. Da vorliegend "nur" der Umfang der Steuerpflicht (unbeschränkt oder beschränkt) zu bestimmen ist, war eine selbständige Feststellungsverfügung nicht zulässig. Das KStA JP war somit befugt und verpflichtet, die Rekurrentin in den Steuerperioden 2016 bis 2019 zu besteuern und direkt einen Leistungsentscheid in Form einer Veranlagungsverfügung – ohne Erlass einer vorgängigen Feststellungsverfügung – zu erlassen. Ein Interesse oder ein zwingender praktischer Grund am Erlass einer selbständigen Feststellungsverfügung für die Ablehnung der primären Steuerpflicht im Kanton Q._____ liegt nicht vor. Die Rekurrentin unterliegt im durchzuführenden Veranlagungsverfahren einer umfassenden Mitwirkungspflicht.

6.3.

In Gutheissung des Rekurses sind die Feststellungsverfügung vom 24. September 2024 und der Einspracheentscheid vom 9. Januar 2025 aufzuheben. Die Sache ist zur Durchführung des Veranlagungsverfahrens an das KStA JP zurückzuweisen.

6.4.

Aufgrund der Rückweisung aus formellen Gründen ist eine unbeschränkte Steuerpflicht der Rekurrentin im Kanton Aargau materiell nicht zu prüfen.

7.

7.1.

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 sind daher auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG).

7.2.

Zudem ist der Rekurrentin für die Vertretung im Rekursverfahren eine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG). Vorliegend beträgt der Streitwert rund CHF 811'000.00. Der Fall hat einen geringen Schwierigkeitsgrad und eine höchstens mittlere Bedeutung. Zudem ist von einem mittleren Aufwand auszugehen. Es rechtfertigt sich daher, die Parteientschädigung in Anwendung von § 8a Abs. 1 lit. a Ziff. 5 und Abs. 2 AnwT, § 8b Abs. 2 AnwT sowie § 8c Abs. 1 AnwT auf CHF 5'000.00 (inkl. MWSt und Auslagen) festzusetzen.

Das Gericht erkennt:

1.

Die Feststellungsverfügung vom 24. September 2024 und der Einspracheentscheid vom 9. Januar 2025 werden aufgehoben und die Angelegenheit wird zur Durchführung des Veranlagungsverfahrens an das Kantonale Steueramt, Sektion juristische Personen, zurückgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird eine Parteientschädigung von CHF 5'000.00 (inkl. MWSt) ausgerichtet.

Zustellung an:

die den Vertreter der Rekurrentin (2)

das Kantonale Steueramt

das Steueramt V. _____

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Obere Vorstadt 37, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 22. Januar 2026

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Heuscher

Ceni