

**3-RV.2023.146**

P 176

**Urteil vom 18. Dezember 2025**

\_\_\_\_\_  
Besetzung      Präsident Heuscher  
                     Richter Wick  
                     Richter Biondo  
                     Gerichtsschreiberin Schaffner

\_\_\_\_\_  
Rekurrentin      **B.**\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Gegenstand      **Einspracheentscheid des Steueramtes des Kantons Aargau,  
Geschäftsbereich Recht, vom 11. Oktober 2023**  
                     betreffend Nachsteuerveranlagung betreffend Erbschaftssteuer 2012

---

## Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Das Kantonale Steueramt, Sektion Rechtsdienst, Nachsteuern und Bussen (nachfolgend: KStA), eröffnete mit Schreiben vom 13. Dezember 2022 ein Nachsteuerverfahren betreffend Erbschaftssteuern 2012. B.\_\_\_\_\_ wurde bis zum 31. Januar 2023 die Möglichkeit gegeben, eine Stellungnahme einzureichen.

2.

Mit Schreiben vom 23. Dezember 2022 liess B.\_\_\_\_\_ eine Stellungnahme einreichen.

3.

Mit Verfügung vom 14. Juni 2023 setzte das KStA die Nachsteuern der Erbschaftssteuer 2012 von B.\_\_\_\_\_ auf CHF 346'424.55 fest, ausgehend von einem erbrechtlichen Reinvermögen von CHF 3'031'953.00.

4.

Gegen die Nachsteuerbefugung vom 14. Juni 2023 erhob B.\_\_\_\_\_ mit Schreiben vom 6. Juli 2023 Einsprache. Sie stellte den:

"I. Antrag

Die Nachsteuerbefugung sei **infolge Verjährung** aufzuheben. Sowohl die Eröffnung des Nachsteuerverfahrens vom 13. Dezember 2022 als auch deren Verfügung vom 14. Juni 2023 seien nichtig zu erklären."

5.

Mit Entscheid vom 11. Oktober 2023 wurde die Einsprache abgewiesen.

6.

Den Einspracheentscheid vom 11. Oktober 2023 (Zustellung am 12. Oktober 2023) hat B.\_\_\_\_\_ mit Rekurs vom 7. November 2023 (Postaufgabe am gleichen Tag) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern (im Folgenden: Spezialverwaltungsgericht), weitergezogen. Sie stellt folgenden

"I. Antrag

Der Entscheid des Kantonalen Steueramtes vom 11. Oktober 2023 sei aufzuheben und meine Einsprache vom 06. Juli 2023 gutzuheissen. In der Einsprache habe ich beantragt, die Nachsteuerbefugung sei infolge Verjährung aufzuheben. Sowohl die Eröffnung des Nachsteuerverfahrens vom 13. Dezember 2022 als auch deren Verfügung vom 14. Juni 2023 seien nichtig zu erklären. Am Einspracheantrag halte ich vollumfänglich fest. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen."

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

**7.**

Das KStA beantragt die Abweisung des Rekurses.

**8.**

B. \_\_\_\_\_ hat eine Replik erstattet.

---

## Das Gericht zieht in Erwägung:

### 1.

Der vorliegende Rekurs betrifft Nachsteuern zur Erbschaftssteuer 2012. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

### 2.

#### 2.1.

Das KStA führte in der Nachsteuerverfügung aus, der Rekurrentin sei zuzustimmen, dass sie in ihrer Steuererklärung 2012 mit einer Bemerkung darauf hingewiesen habe, dass sie im Kalenderjahr 2012 eine Erbschaft erhalten habe. Allerdings sei gemäss § 150 Abs. 1 StG nicht das Gemeindesteueramt, sondern das KStA für die Veranlagung der Erbschaftssteuern zuständig. Für die Beurteilung der Nachsteuervoraussetzung der neuen Tatsache sei ausschliesslich der Kenntnisstand der Veranlagungsbehörde relevant. Da das Gemeindesteueramt Q.\_\_\_\_\_, welches unbestrittenermassen bereits im Jahr 2013 Kenntnis von der vorliegend interessierenden Erbschaft erhalten habe, die Erbschaft irrtümlich nicht gemeldet habe, habe das KStA und damit die Veranlagungsbehörde bis im Jahr 2020 keine Kenntnis davon gehabt. Das Vorliegen einer neuen Tatsache sei aus Sicht der Veranlagungsbehörde daher zu bejahen. Damit seien die Voraussetzungen für die nachträgliche Besteuerung der Erbschaft im Rahmen eines Nachsteuerverfahrens erfüllt. Vorliegend sei unbestritten, dass die Erbschaft, welche die Rekurrentin im Jahr 2012 im Zusammenhang mit dem Ableben ihres Bruders A.\_\_\_\_\_ erhalten habe, zu Unrecht nicht besteuert worden sei. Die zu Unrecht nicht erhobene Erbschaftssteuer müsse deshalb als Nachsteuer erhoben werden.

Gemäss § 207 Abs. 1 StG verwirke das Recht, ein Nachsteuerverfahren einzuleiten, zehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, für welche eine rechtskräftige, aber unvollständige Veranlagung vorliege. Das Recht, eine Nachsteuer festzusetzen, erlösche 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode auf die sie sich beziehe (§ 207 Abs. 2 StG). Das Nachsteuerverfahren sei mit Schreiben vom 13. Dezember 2022 und damit noch vor Eintritt der Einleitungsverjährung, welche am 1. Januar 2023 eingetreten wäre, eröffnet worden. Ausserdem sei vorliegend auch die Veranlagungsverjährung, welche erst am 1. Januar 2027 eintrete, nicht festzustellen.

#### 2.2.

Die Rekurrentin entgegnete in ihrer Einsprache, dass die Nachsteuerverfügung nichtig sei, da der Erblasser am tt.mm. 2012 gestorben sei und gemäss § 177 StG nicht erhobene Erbschaftssteuern nach fünf Jahren verjähren. Eine Verjährungsunterbrechung habe nie stattgefunden. Ihr Bruder A.\_\_\_\_\_ sei im Kanton R.\_\_\_\_\_ verstorben. Früher habe er jahrzehntelang

in Q.\_\_\_\_\_ gelebt und dort Liegenschaften besessen, welche sie durch einen notariellen Erbvertrag als Alleinerbin übernommen habe. Sie habe die Liegenschaften ihres Bruders immer richtig deklariert. Es sei nicht verständlich, dass sie über zehn Jahre nach dem Tode ihres Bruders im Kanton Aargau Erbschaftssteuern bezahlen solle, obwohl der Kanton R.\_\_\_\_\_ keinerlei Erbschaftssteuern kenne. Niemand habe sie je auf die angeblich geschuldeten Erbschaftssteuern im Kanton Aargau aufmerksam gemacht.

### **2.3.**

Mit dem Einspracheentscheid wurde festgehalten, der Rekurrentin sei zuzustimmen, dass das Recht der Steuerbehörden, eine Steuer zu veranlagern, gemäss § 177 Abs. 1 Satz 1 StG grundsätzlich fünf Jahre nach Ablauf der Steuerperiode verjähre. Gemäss ausdrücklicher Anordnung in § 177 Abs. 1 Satz 2 StG vorbehalten bleibe indes die Erhebung von Nachsteuern gemäss § 206 ff. StG. Die Erhebung einer zu Unrecht unterbliebenen Erbschaftsteuer sei gemäss § 206 Abs. 1 StG dann möglich, wenn die für die Veranlagung zuständige Steuerbehörde erst nach Ablauf der ordentlichen fünfjährigen Verjährungsfrist Kenntnis von Tatsachen erhalte, welche eine Steuerpflicht begründen. Gemäss § 207 Abs. 1 StG verwirke das Recht, ein Nachsteuerverfahren einzuleiten, erst zehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode für die eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben sei (Einleitungsverjährung). Das Recht, eine Nachsteuer festzusetzen, erlösche 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, auf die sie sich beziehe (§ 207 Abs. 2 StG).

Vorliegend sei zwar unbestritten, dass die Rekurrentin die im Jahr 2012 gemachte Erbschaft ordnungsgemäss in ihrer Steuererklärung 2012 deklariert habe. Die Erbschaft sei somit dem Gemeindesteuernamt Q.\_\_\_\_\_ bekannt gewesen. Allerdings sei gemäss § 150 Abs. 1 StG nicht das Gemeindesteuernamt, sondern das KStA für die Veranlagung der Erbschaftsteuer zuständig. Für die Beurteilung der neuen Tatsache sei ausschliesslich der Kenntnisstand der Veranlagungsbehörde relevant. Da das Gemeindesteuernamt Q.\_\_\_\_\_ die von der Rekurrentin deklarierte Erbschaft dem KStA irrtümlich nicht gemeldet habe, habe das KStA und damit die Veranlagungsbehörde bis im Jahr 2020 keine Kenntnis davon gehabt. Das KStA habe somit erst nach Ablauf der ordentlichen, fünfjährigen Verjährungsfrist Kenntnis von der steuerbegründenden Tatsache erhalten. Die Eröffnung des Nachsteuerverfahrens sei am 13. Dezember 2022 und somit noch innerhalb der zehnjährigen Einleitungsverjährungsfrist erfolgt. Die Veranlagung der Nachsteuer sei am 14. Juni 2023 und somit innerhalb der 15-jährigen Veranlagungsverjährungsfrist vorgenommen worden. Eine Verjährung des Rechts, eine Nachsteuer zu veranlagern, sei somit vorliegend nicht festzustellen.

Ausserdem sei das Vorliegen einer neuen Tatsache aus Sicht der Veranlagungsbehörde zu bejahen. Damit seien die Voraussetzungen für die

nachträgliche Besteuerung der Erbschaft im Rahmen eines Nachsteuerverfahrens erfüllt. Es sei an der verfügbaren Nachsteuer festzuhalten.

#### **2.4.**

Mit Rekurs führte die Rekurrentin aus, sie habe in ihrer Steuererklärung 2012 die Erbschaft A.\_\_\_\_\_ erwähnt. Die Steuerbehörde der Gemeinde und des Kantons würden jeweils Steuervergleiche vornehmen. Es müsse aufgefallen sein, dass sich das Vermögen der Rekurrentin plötzlich erheblich vergrössert habe. Diesen Sachverhalt hätten nicht nur der Gemeinderat, sondern auch die Mitglieder der Finanz- und Steuerkommissionen in Q.\_\_\_\_\_ gekannt. Aus dem Mailverkehr mit ihrem Steuerberater und dem KStA betreffend Verrechnungssteuern gehe eindeutig hervor, dass auch das KStA gewusst habe, dass ihr Bruder verstorben und sie seine Universalerin geworden sei. In der Steuererklärung 2012 habe sie die vom Bruder geerbten Grundstücke korrekt aufgeführt. Ihr Steuerberater habe das KStA auf die Erbschaft hingewiesen. Die Gemeinden Q.\_\_\_\_\_, S.\_\_\_\_\_ und P.\_\_\_\_\_ hätten die Liegenschaftssteuern bei ihr erhoben. Die Steuerbehörden müssten sich den Kenntnisstand der im Verfahren involvierten Personen anrechnen lassen. Dies gelte insbesondere auch für den Kenntnisstand des Gemeinderates Q.\_\_\_\_\_, der an der Veranlagung beteiligten Mitarbeiter des Gemeindesteueramtes und des KStA. Damit sei die Verjährung der Erbschaftssteueranlagung unbestritten und könne nicht durch eine konstruierte neue Tatsache mit dem Nachsteuerverfahren ausgehebelt werden.

#### **2.5.**

Mit der Vernehmlassung machte das KStA geltend, die Mitarbeiter des Fachbereichs Erbschafts- und Schenkungssteuern des KStA sowie die mit den Vorarbeiten betrauten Mitarbeiter der Inventurämter Q.\_\_\_\_\_ und S.\_\_\_\_\_ hätten infolge des irrtümlich unterbliebenen Informationsflusses bis Ende Jahr 2017 keine Kenntnis von einer Erbschaft der Rekurrentin im Jahr 2012 gehabt. Daran ändere auch nichts, dass Mitarbeiter der Gemeindesteuerämter Q.\_\_\_\_\_, P.\_\_\_\_\_ und S.\_\_\_\_\_, eine Mitarbeiterin der Sektion Verrechnungssteuer und Wertschriftenbewertung des KStA und allfällige weitere Personen Kenntnis von der fraglichen Erbschaft gehabt hätten. Die von der Rekurrentin erwähnten Personen seien weder für die Veranlagung der Erbschaftssteuer noch für die damit verbundenen Vorbereitungsarbeiten zuständig gewesen. Ihr Wissen sei den für die Veranlagung zuständigen Behörden bzw. insbesondere den Mitarbeitern des Fachbereichs Erbschafts- und Schenkungssteuern des KStA daher gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht anzurechnen. Darin, dass die für die Veranlagung der Erbschaftssteuer zuständige Behörde bis Ende Jahr 2017 keine Kenntnis von der fraglichen Erbschaft gehabt habe und ihr diese erst im Jahr 2020 bekannt geworden sei, liege eine neue Tatsache im Sinne von § 206 Abs. 1 StG. Damit sei die nachträgliche Erhebung der von der

Rekurrentin geschuldeten Erbschaftssteuer im Nachsteuerverfahren zulässig und rechtskonform.

## **2.6.**

In der Replik erklärte die Rekurrentin, aufgrund des von ihrem Bruder gegen die Gemeinde Q.\_\_\_\_\_ geführten Rechtstreites betreffend das Abmeldeverfahren hätten die Gemeindebehörden, insbesondere der Gemeinderat und die Steuerbehörden vom Wegzug und vom Tode ihres Bruders gewusst. Die Argumentation des KStA entspreche nicht den Tatsachen.

## **3.**

### **3.1.**

Es ist nachfolgend zu untersuchen, ob das KStA zu Recht Nachsteuern für die Erbschaftssteuer 2012 von der Rekurrentin erhoben hat.

### **3.2.**

Ergibt sich auf Grund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der zuständigen Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert. (§ 206 Abs. 1 StG).

### **3.3.**

Geprüft wird zuerst, ob eine neue Tatsache oder ein neues Beweismittel vorliegt. Neu sind Tatsachen oder Beweismittel, wenn sie im ordentlichen Veranlagungsverfahren beziehungsweise während des anschliessenden Rechtsmittelverfahrens nicht aktenkundig waren und somit erst nach Rechtskraft der Veranlagung beziehungsweise des Entscheids zum Vorschein gekommen sind (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage 2023, Muri-Bern, § 206 StG N 19).

Massgebend für die Neuheit von Tatsachen ist der Aktenstand im Zeitpunkt der Veranlagung. Was damals nicht in den Akten ersichtlich war, gilt als neu. Die Neuheit ist zwar auch dann zu bejahen, wenn die Steuerbehörde die fraglichen Sachkenntnisse bei besserer Untersuchung schon im früheren Verfahren hätte erlangen können. Sie darf sich aber auf die Richtigkeit der Steuererklärung verlassen. An die Abklärungspflicht der Steuerbehörde können keine überspannten Anforderungen gestellt werden (StE 2008 B 97.41 Nr. 22; BStPra 2008 S. 17; BStPra 2007 S. 590).

Ohne besonderen Anlass sind die Steuerbehörden dementsprechend nicht verpflichtet, weitergehende Untersuchungen durchzuführen. Eine solche Pflicht besteht nur, wenn klar ersichtliche beziehungsweise offensichtliche Fehler in einer Steuererklärung vorhanden sind. Das Vorliegen von bloss

erkennbaren Mängeln ist nicht ausreichend, um Tatsachen zur Zeit der Veranlagung als bereits bekannt zu qualifizieren beziehungsweise der Steuerbehörde ein entsprechendes Wissen anzurechnen (Bundesgerichtsurteil vom 17. Juni 2004 [2A.286/2004] = ASA 75 S. 25). Ein Verschulden des Steuerpflichtigen ist nicht erforderlich (Bundesgerichtsurteil vom 25. April 2003 [2A.182/2002] = ASA 73 S. 482).

Die unrichtige Würdigung des Sachverhalts im Zeitpunkt der Veranlagung, sei es in tatsächlicher oder rechtlicher Hinsicht, gibt keinen Anlass zur Einleitung eines Nachsteuerverfahrens (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 206 StG N 3, mit Hinweis).

### **3.4.**

#### **3.4.1.**

Im Entscheid des Bundesgerichts vom 8. Juli 2014 ging es unter anderem darum, ob das Wissen des KStA, Sektion juristische Personen (JP), auch einer Steuerkommission zuzurechnen ist, welche die Veranlagung für die Kantons- und Gemeindesteuern vorgenommen hat (BGE vom 8. Juli 2014 [2C\_1023/2013]):

#### **"3.**

Im vorliegenden Fall ist umstritten, ob neue Tatsachen vorliegen, was nach der dargestellten Rechtslage Voraussetzung für eine Nachsteuererhebung ist.

**3.1** Die Vorinstanz vertritt die Auffassung, es lägen keine neuen Tatsachen vor: Nach der kantonalen Verfahrensordnung sei die Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuern zwar grundsätzlich Sache der Gemeinden. Diese stünden in ihrer Tätigkeit jedoch unter der Aufsicht des Kantonalen Steueramtes. Diese Aufsicht werde namentlich dadurch ausgeübt, dass ein kantonaler Steuerkommissär des kantonalen Steueramtes an der Veranlagung mitwirke. Zumindest dieser müsse sich die Kenntnis auch des Kantonalen Steueramtes, Sektion Juristische Personen, zurechnen lassen. Es sei Aufgabe des Kantonalen Steueramtes, dafür besorgt zu sein, dass innerhalb der Behörde alle Informationen betreffend juristische Personen und die an diesen Beteiligten zweckmässig allen mit der Veranlagung sowohl der juristischen Personen als auch der an ihr Beteiligten befassten Personen zugänglich sind. Sowohl die Sektion Juristische Personen als auch der für die Stadt Aarau zuständige Steuerkommissär seien Mitglieder der gleichen Steuerbehörde, des Kantonalen Steueramtes. Es sei daher nicht einzusehen, warum die fraglichen Informationen nicht dem kantonalen Steueramt als solches - und damit auch dem für Aarau zuständigen Steuerkommissär - zurechenbar sein sollten. Es sei demnach davon auszugehen, dass es hinsichtlich des Konkurses der X und der Wertlosigkeit der Darlehensforderung der Z an einer neuen Tatsache im Sinne von Art. 151 Abs. 1 DBG fehle, was die Erhebung einer Nachsteuer gestützt auf die Tatsache der Konkurseröffnung ausschliesse.

**3.2** Der Auffassung der Vorinstanz kann nicht gefolgt werden. Sie berücksichtigt einerseits ungenügend, dass es im Nachsteuerverfahren lediglich darum geht, eine unvollständige oder unterbliebene Veranlagung nachzuholen, also die korrekte Besteuerung des Pflichtigen vorzunehmen.

Sodann gewichtet sie zu wenig, dass es auch beim gemischten Veranlagungsverfahren der direkten Steuern in erster Linie dem Steuerpflichtigen obliegt, die Deklaration so vorzunehmen, dass eine richtige und vollständige Veranlagung ermöglicht wird. Diese primäre Offenbarungspflicht der Steuerpflichtigen muss sich auch auf die Obliegenheiten der Steuerverwaltung auswirken. In neueren Urteilen kommt denn auch das Bundesgericht, nach einem Überblick über die umfangreiche Kasuistik betreffend Art. 151 DBG, zum Ergebnis, dass die Steuerbehörde im Prinzip davon ausgehen darf, dass die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ist. Sie ist mangels entsprechender Indizien nicht verpflichtet, nach zusätzlichen Informationen zu forschen. Aufgrund der Untersuchungsmaxime muss sie jedoch dann weitere Untersuchungen durchführen, wenn sich aus den Akten offensichtlich ergibt, dass der massgebliche Sachverhalt, unvollständig oder unklar ist. Musste sich die Steuerbehörde bewusst sein, dass der Sachverhalt unvollständig oder unklar ist, so wird der adäquate Kausalzusammenhang zwischen mangelhafter Deklaration und ungenügender oder unvollständiger Veranlagung unterbrochen (vgl. Urteil 2C\_104/2008 vom 20. Juni 2008 E. 3.3 und dort zitierte Rechtsprechung). Dies ist allerdings nur unter strengen Voraussetzungen anzunehmen, d.h. wenn seitens der Steuerbehörden grobe Fahrlässigkeit gegeben ist (vgl. Urteile 2C\_1225/2012 vom 7. Juni 2013 E. 3.1, 2C\_123/2012 vom 8. August 2012 E. 5.3.4)

Derartige grobe Fahrlässigkeit einer Veranlagungsbehörde kann nicht bereits deshalb angenommen werden, weil sie keine Kenntnis von Informationen hat, welche anderen Einheiten der Verwaltung vorlagen. Voraussetzung ist vielmehr, dass solche Informationen effektiv übermittelt wurden. Dies kann dann der Fall sein, wenn die für die Veranlagung der juristischen Personen zuständige Verwaltungseinheit derjenigen Verwaltungseinheit, welche für die Veranlagung der natürlichen Personen zuständig ist, Akten aus dem Dossier der juristischen Person übermittelt, welche für die Veranlagung der daran Beteiligten relevant sind. Fehlt es an einer solchen Übermittlung, so kann der Veranlagungsbehörde für die natürlichen Personen das Wissen der anderen Verwaltungseinheit nicht vorgehalten werden (vgl. Urteil 2C\_1225/2012 vom 7. Juni 2013 E. 3.2 mit Hinweis). Vorliegend bestehen keine Hinweise darauf, dass der für die Veranlagung der Beschwerdegegner zuständigen Behörde die massgeblichen, für die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens relevanten Informationen vorlagen. Indem die Vorinstanz davon ausging, das Kantonale Steueramt habe sich so zu organisieren, dass innerhalb der Behörde alle Informationen betreffend juristische Personen und die an diesen Beteiligten allen mit der Veranlagung sowohl der juristischen Personen als auch der an ihr Beteiligten befassten Personen zugänglich seien, hat sie die Anforderungen an die Untersuchungspflicht der Steuerbehörden überspannt. Es mag zwar zutreffen, dass ein derartiger Informationsfluss sinnvoll sein könnte, eine gesetzliche Obliegenheit der Steuerverwaltung, diesen sicherzustellen besteht jedoch nicht."

Daraus ist zwar zu folgern, dass die für die Veranlagung eines Steuerpflichtigen zuständige Steuerkommission sich das Wissen des KStA JP nicht anrechnen lassen muss, soweit nicht eine Steuermeldung übermittelt wurde.

### **3.4.2.**

Anders verhält es sich jedoch bei der Erbschaftssteuer, welche in einem Zusammenspiel von Gemeinde und KStA veranlagt wird. Nach § 150

Abs. 1 StG wird die Steuer zwar vom KStA veranlagt. Die Veranlagung wird aber vom Gemeinderat vorbereitet. Dementsprechend besteht eine gesetzliche Pflicht zur Zusammenarbeit, welche auch den Informationsaustausch mitumfasst. Das KStA als für die Erbschafts- und Schenkungssteuern zuständige Veranlagungsbehörde hat sich folglich das Wissen der mit den Vorarbeiten betrauten Gemeindebehörden als bekannt anrechnen zu lassen (vgl. auch Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 206 StG N 18).

### **3.5.**

#### **3.5.1.**

Gemäss § 150 Abs. 2 StG haben die Steuerpflichtigen den Vermögensanfall spätestens mit der nächsten Steuererklärung für die Einkommens- und Vermögenssteuern zu melden.

#### **3.5.2.**

Vorliegend hat die Rekurrentin in der Steuererklärung 2012 unter Bemerkungen die Notiz angebracht, die Erbschaft A.\_\_\_\_\_ sei in der Steuererklärung enthalten. Es geht aus den Akten zwar nicht hervor, wann diese Steuererklärung beim Gemeindesteueramt Q.\_\_\_\_\_ eingegangen ist. Die Steuererklärung 2012 ist aber mit dem Druckdatum 24. Mai 2013 versehen. Es ist folglich davon auszugehen, dass die Steuererklärung 2012 spätestens anfangs Juni 2013 dem Gemeindesteueramt Q.\_\_\_\_\_ zugestellt worden ist, zumal nicht geltend gemacht wird, die Rekurrentin habe dem Gemeindesteueramt Q.\_\_\_\_\_ keine Steuererklärung 2012 eingereicht.

#### **3.5.3.**

Die Rekurrentin hat somit ihre Mitwirkungspflichten erfüllt. Ihr kann damit kein Fehlverhalten vorgeworfen werden. Das Gemeindesteueramt Q.\_\_\_\_\_ bzw. der Steuerkommissär oder die Steuerkommissärin, welche gemäss § 164 Abs. 3 StG die definitive Steuerveranlagung vornehmen und im Rahmen dieser Tätigkeit Einsicht in die Steuererklärung 2012 der Rekurrentin erhalten haben, wären aufgrund dieser Bemerkung und der Regelung in § 150 Abs. 2 StG in der Pflicht gewesen, die Erbschaft dem KStA mitzuteilen, was offensichtlich – grobfahrlässig – unterlassen wurde. Das den Gemeindesteuerbehörden mit der Steuererklärung 2012 vermittelte Wissen ist somit dem KStA – und damit auch dem KStA Erbschafts- und Schenkungssteuern – anzurechnen.

#### **3.5.4.**

In den Administrativen Weisungen des KStA für die Steuerperiode 2013 wird zudem unter "3.6.2 Vermögensanfälle bei Todesfällen" festgehalten, dass das Gemeindesteueramt (am Ort der Liegenschaft) dem KStA, Rechtsdienst / Bereich Erbschafts- und Schenkungssteuern, die aktuellen Steuerakten der verstorbenen Person zustellen muss, wenn eine ausserkantonale wohnhaft gewesene Person in der Gemeinde eine Liegenschaft

besessen hat (sekundäre Steuerpflicht). "Das KStA benötigt diese Akten, um die interkantonale Steuerauscheidung für die Erbschaftssteuern vornehmen zu können."

Den Akten lässt sich entnehmen, dass der verstorbene A. \_\_\_\_\_ im Kanton Aargau und insbesondere in Q. \_\_\_\_\_ mehrere Liegenschaften besessen hat. Somit hätte insbesondere das Gemeindesteueramts Q. \_\_\_\_\_ tätig werden müssen. Es hätte dem KStA Erbschafts- und Schenkungssteuern eine entsprechende Meldung machen und die entsprechenden Akten zustellen müssen. Dass die verlangte Meldung bzw. eine Aktenübermittlung offensichtlich nicht stattgefunden hat, ist als grobfahrlässig im Sinne der zitierten bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu qualifizieren.

### **3.5.5.**

Weiter geht aus den Akten hervor, dass die Kantonale Steuerverwaltung R. \_\_\_\_\_ am 11. Juni 2014 eine Inventarisationsmeldung an das KStA gesandt hat. Auch daraus gingen der Erbfall und der Erbanfall bei der Rekurrentin hervor. Auch diese Meldung muss sich das KStA Erbschafts- und Schenkungssteuern als bekannt anrechnen lassen.

### **3.5.6.**

Zudem ist auch die durch den Treuhänder der Rekurrentin mit der Sachbearbeiterin Verrechnungssteuer des KStA geführte E-Mailkorrespondenz vom 3. und 4. Februar 2014 dem KStA und damit auch dem KStA Erbschafts- und Schenkungssteuern als bekannt anzurechnen, da beide Einheiten der gleichen Steuerbehörde angehören. Den eingereichten E-Mails vom 3. und 4. Februar 2014 lässt sich entnehmen, dass der Treuhänder die Sachbearbeiterin Verrechnungssteuer des KStA auf die Erbschaft von A. \_\_\_\_\_ aufmerksam gemacht hat. Auch wurde das Todesdatum des Erblassers und die Tatsache, dass die Rekurrentin Universalerbin und Schwester des Erblassers ist, mitgeteilt. Es wäre für die Sachbearbeiterin Verrechnungssteuer des KStA möglich und zumutbar gewesen, diese E-Mails an den zuständigen Sachbearbeiter bzw. die zuständige Sachbearbeiterin Erbschafts- und Schenkungssteuern des KStA weiterzuleiten, zwecks Überprüfung einer allfälligen Erbschaftsteuer und sei es auch nur um die interne Kontrolle zu wahren.

### **3.6.**

Das Nachsteuerverfahren beruht daher nicht auf einer neuen Tatsache. Allfällige organisatorische Mängel innerhalb des KStA bzw. zwischen den Gemeindebehörden (Gemeinderat/Gemeindesteueramts) und dem KStA muss sich die Rekurrentin vorliegend nicht anlasten lassen. Folglich ist die Nachsteuerveranlagung in formeller Hinsicht zu Unrecht erfolgt.

**4.**

Der Rekurs erweist sich somit als begründet. Die Nachsteuerverfügung vom 14. Juni 2023 für die Erbschaftssteuern 2012 und der Einspracheentscheid vom 11. Oktober 2023 sind aufzuheben.

**5.**

Damit ist nicht mehr zu prüfen, ob nebst den im Kanton Aargau gelegenen Grundstücken, das Wertschriftenvermögen, sowie der Anteil an unverteilter Erbschaften und die diversen Guthaben im Kanton Aargau mit der Erbschaftsteuer erfasst werden dürfen, zumal der letzte Wohnsitz des Erblassers sich im Kanton R. \_\_\_\_\_ befand. Denn gemäss § 144 Abs. 1 StG sind nur Vermögensanfänge, die von einer Person stammen, die im Kanton Wohnsitz oder Aufenthalt hat oder im Zeitpunkt ihres Todes hatte, steuerbar.

**6.**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten des Rekursverfahrens auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG). Der nicht vertretenen Rekurrentin ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

---

**Das Gericht erkennt:**

**1.**

In Gutheissung des Rekurses werden die Nachsteuerverfügung vom 14. Juni 2023 und der Einspracheentscheid vom 11. Oktober 2023 ersatzlos aufgehoben.

**2.**

Die Kosten des Verfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

---

Zustellung an:  
die Rekurrentin  
das Kantonale Steueramt  
das Gemeindesteueramt 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, 18. Dezember 2025

**Spezialverwaltungsgericht**

Steuern

Der Präsident:

Heuscher

Die Gerichtsschreiberin:

Schaffner