

**3-RV.2025.59**

P 17

**Urteil vom 22. Januar 2026**

Besetzung      Präsident Heuscher  
Richter Elmiger  
Richter Senn  
Gerichtsschreiberin Schaffner

Beschwerde-  
führer            **A.** \_\_\_\_\_  
  
vertreten durch Markus Bösch, Cordial Treuhand AG, Riedhofstrasse 378,  
8049 Zürich

Gegenstand      **Rechtsverweigerungsbeschwerde / Rechtsverzögerungsbeschwerde**  
betreffend Nachsteuer- und Bussenverfahren wegen vollendeter  
Steuerhinterziehung 2019 (Akteneinsicht, Datenschutz, Sistierung)

---

## **Das Gericht entnimmt den Akten:**

### **1.**

Mit Schreiben vom 8. Januar 2025 eröffnete das Kantonale Steueramt, Geschäftsbereich Recht, Nachsteuern und Bussen (nachfolgend: KStA), gegen A.\_\_\_\_\_ ein Nachsteuer- und Bussenverfahren wegen vollendeter Steuerhinterziehung der Kantons- und Gemeindesteuern 2019 sowie der direkten Bundessteuer 2019. Gleichzeitig wurde A.\_\_\_\_\_ die Möglichkeit zur Stellungnahme gegeben.

### **2.**

#### **2.1.**

##### **2.1.1.**

Mit E-Mail vom 21. Januar 2025 zeigte B.\_\_\_\_\_ AG, ein Vertretungsverhältnis an (Vollmacht vom tt.mm. 2024).

##### **2.1.2.**

Mit E-Mail vom 23. Januar 2025 stellte das KStA dem Vertreter den Bearbeitungsauftrag des Gemeindesteueramtes betreffend Durchführung eines Nachsteuer- und Bussenverfahrens, die beim Gemeindesteueramt eingereichte Einkommensdeklaration 2019 sowie den Lohnausweis 2019 zu.

##### **2.1.3.**

Mit E-Mail vom 3. Februar 2025 teilte die Vertretung mit, dass das Mandatsverhältnis beendet wurde.

#### **2.2.**

Mit Schreiben vom 10. Februar 2025 ersuchte A.\_\_\_\_\_ das KStA gestützt auf Art. 29 Abs. 2 BV und Art. 25 DSG "um vollständige Akteneinsicht in alle mich betreffenden steuerlichen Unterlagen, welche sich bei der Gemeindeverwaltung Q.\_\_\_\_\_ befinden." Weiter wurde vollständige Einsicht in sämtliche Akten beantragt, "die sich in Ihrem Amt befinden und meiner Person direkt oder indirekt zugeordnet werden können." Für den Fall der nicht bzw. nur teilweise Gewährung der Akteneinsicht wurde um Erlass einer Verfügung mit Rechtsmittelbelehrung ersucht.

#### **2.3.**

Mit E-Mail vom 14. Februar 2025 stellte das KStA A.\_\_\_\_\_ den "Bearbeitungsauftrag des Gemeindesteueramtes betreffend Prüfung der Eröffnung eines Verfahrens", das Verfahrenseröffnungsschreiben und die "ursprünglichen Veranlagungsakten 2019 des Gemeindesteueramtes" zu.

## **2.4.**

### **2.4.1.**

Mit Schreiben vom 19. März 2025 teilte A. \_\_\_\_\_ mit, dass die beantragte Akteneinsicht vom KStA nur unvollständig gewährt worden sei. Es wurde die "Sistierung des Verfahrens bis zur vollständigen Herausgabe sämtlicher Akten" beantragt. Bei Ablehnung der Sistierung wurde um eine "Begründung und dazugehöriger Rechtsmittelbelehrung" ersucht.

### **2.4.2.**

Mit Schreiben vom 31. März 2025 orientierte A. \_\_\_\_\_ das KStA über die Einreichung einer "Beschwerde gegen Ihr "Vorgehen"". Bis zum Vorliegen eines rechtskräftigen Entscheides wurde "von Gesetzes wegen" um Sistierung des Nachsteuer- und Bussenverfahrens ersucht.

## **3.**

### **3.1.1.**

Mit Schreiben vom 31. März 2025 erhob A. \_\_\_\_\_ beim Verwaltungsgericht des Kantons Aargau eine Rechtsverweigerungs- und Rechtsverzögerungsbeschwerde ("Rechtsverweigerungsbeschwerde [Akteneinsicht, Datenschutz, Sistierung]") mit den Anträgen:

- "1. Der Beschwerde sei superprovisorisch aufschiebende Wirkung zu erteilen.
2. Es sei festzustellen, dass die Kantonale Steuerverwaltung Aargau, widerrechtlich die vollständige Akteneinsicht nicht gewährt hat und/oder eine Verfügung zur Ablehnung oder Gewährung der vollständigen Akteneinsicht gemäss Verwaltungsrecht (Art. 29 Abs. 2 BV und § 22 VRPG AG) aktiv oder passiv verweigert hat.
3. Es sei festzustellen, dass die Kantonale Steuerverwaltung Aargau widerrechtlich die vollständige datenschutzrechtliche Akteneinsicht nicht gewährt hat und/oder eine Verfügung zur Ablehnung oder Gewährung der datenschutzrechtlichen Akteneinsicht aktiv oder passiv verweigert hat, in Verletzung gemäss Datenschutzrecht (Art. 25 DSG, BGE 125 II 473), analog anzuwenden allenfalls nach kantonalem Datenschutzrecht.
4. Es sei festzustellen, dass die Kantonale Steuerverwaltung Aargau rechtswidrig keine Verfügung bezüglich des Gesuchs zur Sistierung des laufenden Verfahrens (siehe Schreiben vom 19.03.2025) erlassen hat.
5. Die Beschwerdegegnerin sei anzuweisen, innerhalb kürzester Frist (unverzüglich) entweder:
  - a) Die vollständige Herausgabe aller Verfahrensakten (einschliesslich sämtlicher interner Vermerke, Notizen, Berechnungen und behördlicher Schriftenwechsel) in paginierter Kopie zu vorzunehmen,  
**oder**
  - b) Bei Verweigerung der vollständigen Akteneinsicht jeweils eine formell beschwerdefähige Verfügung zu erlassen, die sowohl den verfahrensrechtlichen als auch den datenschutzrechtlichen Auskunftsanspruch abdeckt, inklusive einer klaren Rechtsmittelbelehrung.

6. Die Beschwerdegegnerin sei anzuweisen, das laufende Nachsteuer- und Bussenverfahren bis zur vollständigen Aktenherausgabe zu sistieren resp. bis zu einer rechtskräftigen Entscheidung im vorliegenden Verfahren.
7. Alles unter Kosten und Entschädigungsfolge zu lasten der Beschwerdegegnerin."

Weiter wurde um folgende Massnahmen ersucht:

- **vollständige Aktenherausgabe:** Anweisung an die Steuerverwaltung zur umgehenden, vollständigen und paginierten Herausgabe **sämtlicher Verfahrensakten** an den Beschwerdeführer.
- **Eventualverfügungen: Alternativ** ist die Steuerverwaltung anzuweisen, **formelle, anfechtbare Verfügungen** über sämtliche gestellten Anträge (Akteneinsicht und Auskunftsbegehren) zu erlassen, jeweils mit Begründung und Rechtsmittelbelehrung.
- **Verfahrensstopp: Sistierung** des laufenden Nachsteuer- und Bussenverfahrens bis zur **vollständigen Klärung der Aktenlage** bzw. bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die vorliegenden Rechtsbegehren."

Sodann wurde "allenfalls" die Zusprechung einer "Wiedergutmachung für den seelischen Unbill" beantragt.

### 3.1.2.

Das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau überwies die Eingabe von A.\_\_\_\_\_ mit Schreiben vom 2. April 2025 zuständigkeitshalber zur Behandlung an das Spezialverwaltungsgericht.

### 4.

Das KStA nahm mit Vernehmlassung vom 16. Mai 2025 Stellung mit den Anträgen:

"1.

Die vorliegende Rechtsverzögerungsbeschwerde bzw. Beschwerde / Beschwerde betreffend Verletzung des rechtlichen Gehörs sei abzuweisen, soweit überhaupt darauf einzutreten ist.

2.

Unter Kostenfolge."

Gleichzeitig wurden vom KStA die Vorakten eingereicht.

### 5.

Das KStA stellte dem Spezialverwaltungsgericht (Eingang am 21. Mai 2025) die Nachsteuerverfügungen betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019 sowie direkte Bundessteuer 2019 vom 20. Mai 2025, den Strafbefehl vom 20. Mai 2025 wegen vollendeter Steuerhinterziehung der Kantons- und Gemeindesteuern 2019 sowie die Bussenverfügung wegen vollendeter Steuerhinterziehung der direkten Bundessteuer 2019, alle in Sachen A.\_\_\_\_\_, zur Kenntnisnahme zu.

**6.**

Mit Schreiben vom 22. Mai 2025 an das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau, von diesem an das Spezialverwaltungsgericht zur Behandlung überwiesen, ersuchte A. \_\_\_\_\_ erneut um Akteneinsicht. Er beantragte:

- "1. Mitteilung, ob das komplette Steuereossier zu meiner Person dem Gericht eingereicht wurde oder nur ausgewählte Teile davon
2. Zustellung einer Kopie des in der Vernehmlassung erwähnten Aktenverzeichnisses
3. Zustellung sämtlicher Aktenbeilagen, auf welche sich die Vernehmlassung stützt, oder alternativ
4. Mitteilung eines Termins zur persönlichen Einsichtnahme in die vollständigen Akten
5. Sollten nur Teile des gesamten Steuereossiers beim Gericht vorhanden sein, so ersuche ich das Gericht, mir mitzuteilen, wie ich Einsicht in mein komplettes Steuereossier erhalten kann, damit ich die Vollständigkeit der Akten überprüfen kann."

**7.**

Mit Verfügung des Präsidenten des Spezialverwaltungsgerichtes vom 27. Mai 2025 wurde A. \_\_\_\_\_ die Gelegenheit gegeben, nach telefonsicher Vereinbarung am Sitz des Spezialverwaltungsgerichtes Einsicht in die Verfahrensakten zu nehmen. Gleichzeitig wurde die Frist für die Erstattung einer Replik erstreckt.

**8.**

Am 16. Juni 2025 nahm Markus Bösch, Cordial Treuhand AG, zusammen mit einer Begleitperson, als bevollmächtigte Vertretung Einsicht in die Verfahrensakten.

**9.**

Mit Schreiben vom 20. Juni 2025 (Postaufgabe am 21. Juni 2025) reichte A. \_\_\_\_\_ die Einsprache gegen die "in den Akten vorhandenen Strafbefehle" ein.

**10.**

Mit an das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau gerichtetem Schreiben vom 29. Juli 2025 reichte A. \_\_\_\_\_ eine "Replik i.S. Rechtsverweigerungsbeschwerde (Akteneinsicht, Datenschutz, Sistierung)" ein. Die Replik wurde vom Verwaltungsgericht des Kantons Aargau zur Behandlung an das Spezialverwaltungsgericht überwiesen. Er stellte folgende Anträge:

1. Es sei vom Gericht festzustellen, dass die Beschwerde ausdrücklich als Rechtsverweigerungsbeschwerde eingereicht wurde und die Rechtsverzögerung lediglich als ergänzendes, subsidiäres Element beinhaltet,

entgegen der Qualifikation in der Verfügung vom 27. Mai 2025. Folglich sei die Beschwerde primär als Rechtsverweigerungsbeschwerde zu behandeln.

2. Die Stellungnahme der Kantonalen Steuerverwaltung Aargau vom 21. Mai 2025 (Vernehmlassung zur Rechtsverweigerungsbeschwerde, Zeichen th/23.0450) sei als unbeachtlich zu erklären, soweit sie sich zu den wesentlichen Rügen der Rechtsverweigerungsbeschwerde äussert.
3. Es sei festzustellen, dass die Kantonale Steuerverwaltung Aargau durch ihre ungenügende Stellungnahme das rechtliche Gehör der Beschwerdeführerin verletzt und die systematische Rechtsverweigerung fortgesetzt hat.
4. Es sei festzustellen, dass die Kantonale Steuerverwaltung Aargau widerrechtlich die vollständige Akteneinsicht nicht gewährt hat und/oder eine Verfügung zur Ablehnung oder Gewährung der vollständigen Akteneinsicht gemäss Verwaltungsrecht (Art. 29 Abs. 2 BV und § 22 VRPG AG) aktiv oder passiv verweigert hat.
5. Es sei festzustellen, dass Kantonale Steuerverwaltung Aargau widerrechtlich die vollständige datenschutzrechtliche Akteneinsicht nicht gewährt hat und/oder eine Verfügung zur Ablehnung oder Gewährung der vollständigen datenschutzrechtlichen Akteneinsicht aktiv oder passiv verweigert hat, in Verletzung gemäss Datenschutzrecht (Art. 25 DSG, BGE 125 II 473), analog anzuwenden allenfalls nach kantonalem Datenschutzrecht.
6. Es sei festzustellen, dass die Kantonale Steuerverwaltung Aargau rechtswidrig keine Verfügung bezüglich des Gesuchs zur Sistierung des laufenden Verfahrens (siehe Schreiben vom 19.03.2025) erlassen hat.
7. Gestützt auf die fortdauernde Rechtsverweigerung verbunden mit der Missachtung der verfassungsmässigen Garantierten Rechte sowie der EMRK sei das gesamte Strafsteuerverfahren aufzuheben.
8. Alles unter Kosten und Entschädigungsfolge zu lasten der Beschwerdegegnerin."

Als Beilage zur Replik reichte A.\_\_\_\_\_ die "korigierte Steuererklärung 2019 privat mit Zusatz Bonus 2019" mit Begleitschreiben der Cordial Treuhand AG vom 15. Dezember 2021 ein.

## **11.**

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Akten der Verfahren 3-RV.2025.132 (Rekurs gegen den Nichteintretensentscheid des KStA vom 3. Juli 2025 betreffend vollendete Steuerhinterziehung der Kantons- und Gemeindesteuern 2019) sowie 3-BB.2025.15 (Beschwerde gegen den Nichteintretensentscheid des KStA vom 3. Juli 2025 betreffend vollendete Steuerhinterziehung der direkten Bundessteuer 2019) beigezogen.

---

## **Das Gericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

Für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde betreffend Rechtsverweigerung und Rechtsverzögerung sind das Steuergesetz des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 (StG) und das Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 (VRPG) massgebend.

### **2.**

Das Spezialverwaltungsgericht beurteilt Rekurse und Beschwerden gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörden (§ 53 Abs. 1 VRPG i.V.m. § 196 Abs. 1 StG). Rechtsverweigerung und Rechtsverzögerung sind anfechtbaren Entscheiden gleichgestellt (§ 41 Abs. 2 VRPG). Das Spezialverwaltungsgericht ist somit entgegen der in der Beschwerde und mit der Replik vertretenen Auffassung zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verwaltungsgericht hat dementsprechend insbesondere die Beschwerde und die Replik (beide an das Verwaltungsgericht gerichtet) korrekterweise zur Behandlung an das Spezialverwaltungsgericht überwiesen.

### **3.**

#### **3.1.**

Der Beschwerdeführer beantragt vorab, der "Beschwerde sei superprovisorisch aufschiebende Wirkung zu erteilen" (Beschwerdeantrag Ziff. 1). Sodann wird die Anweisung an das KStA verlangt, dieses habe "das Nachsteuer- und Bussenverfahren bis zur vollständigen Aktenherausgabe zu sistieren bzw. bis zum rechtskräftigen Entscheid im vorliegenden Verfahren" (Beschwerdeantrag Ziff. 6).

#### **3.2.**

Gestützt auf diese Anträge und die Ausführungen in der Beschwerde ist von einem Antrag auf Sistierung der Nachsteuer- und Bussenverfahren bis zum Entscheid über die Rechtsverweigerung- bzw. Rechtsverzögerungsbeschwerde auszugehen.

#### **3.3.**

Die Sistierung des Verfahrens, d.h. die vorläufige Einstellung eines hängigen Verfahrens, ist weder im StG noch im Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 (VRPG) explizit geregelt. Nach der Rechtsprechung des aargauischen Verwaltungsgerichts ist für prozessleitende Anordnungen denn auch gar keine besondere Rechtsgrundlage erforderlich (Beschluss des aargauischen Verwaltungsgerichts vom 10. März 2008 [WBE.2007.284], Erw. 3.1.).

Die Steuer- und die Steuerjustizbehörden können ein Verfahren nicht nach Belieben sistieren. Die Sistierung bedarf einer sachlichen Begründung (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 179 StG N 17). Es müssen bestimmte Verfahrensgrundsätze beachtet werden. Einerseits hat der Bürger in behördlichen Verfahren Anspruch darauf, in seinen Rechten geschützt zu werden (§ 22 Abs. 1 der Kantonsverfassung vom 25. Juni 1980 [KV]). Dazu gehören das Verbot ungerechtfertigter Rechtsverzögerungen und die sich daraus ergebende Pflicht, behördliche Verfahren beförderlich durchzuführen (§ 97 Abs. 1 Satz 2 KV für Gerichtsverfahren). Andererseits ist es aber auch geboten, die Verfahren ökonomisch durchzuführen. Hängt ein Entscheid wesentlich von einem künftigen Ereignis ab, insbesondere vom Entscheid in einem anderen Verfahren, kann sich eine Sistierung aufdrängen (Beschluss des aargauischen Verwaltungsgerichts vom 10. März 2008 [WBE.2007.284], Erw. 3.1., mit Hinweis).

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung kann ein Gericht aus Gründen der Zweckmässigkeit das Verfahren aussetzen, insbesondere wenn das Urteil von der Entscheidung in einem anderen Rechtsstreit beeinflusst werden kann (Urteil des Bundesgerichts vom 7. Mai 2021 [2C\_963/2020], Erw. 1.4.).

#### **3.4.**

Soweit der Beschwerdeführer die Sistierung der Nachsteuerverfahren beantragt, ist darauf mangels Rechtsschutzinteresses nicht einzutreten. Mit der Einsprache vom 20. Juni 2025 gegen den Strafbefehl und die Bussenverfügung (Rechtsbegehren, Ziff. 3) hat der Beschwerdeführer die Nachsteuer Verfügungen des KStA ausdrücklich anerkannt. Diese sind zwischenzeitlich in Rechtskraft erwachsen.

#### **3.5.**

Das vorliegende Verfahren ist auf die Frage der Rechtsverweigerung bzw. Rechtsverzögerung beschränkt, während sich in den Nachsteuer- und Bussenverfahren die Frage der Steuerhinterziehung mit der Festsetzung von Nachsteuern und Bussen stellt(e). Die Verfahren hängen zwar inhaltlich und sachlich zusammen, jedoch hängt die Beurteilung des vorliegenden Verfahrens nicht von der Beurteilung der Steuerhinterziehungsverfahren und umgekehrt ab. Deshalb war – und ist – es nicht erforderlich, eine bestimmte Reihenfolge bei der Beurteilung einzuhalten. Alle Verfahren waren und sind "entscheidreif". Vor diesem Hintergrund war eine Sistierung der Verfahren betreffend Nachsteuern und Bussen durch das KStA sachlich nicht geboten.

#### **3.6.**

Bereits indem das KStA die Verfügungen bzw. den Strafbefehl vom 20. Mai 2025 erlassen hat, wurde auch implizit eine Sistierung abgelehnt. Damit

musste der Beschwerdeführer ohne Weiteres rechnen, zumal der (damalige) Vertreter mit E-Mail vom 6. Januar 2025 (act. 20) das KStA ersuchte, das "Nachsteuerverfahren zu eröffnen sowie die entsprechende Veranlagung (inkl. der Steuerrechnung) zu den geldwerten Leistungen im Steuerjahr 2019 schnellstmöglich vorzunehmen." In der Folge wurde das Nachsteuer- und Bussenverfahren wegen vollendeter Steuerhinterziehung 2019 mit Schreiben vom 8. Januar 2025 (act. 21/22) postwendend eröffnet. Sodann wurde dem Vertreter vom KStA mit E-Mail vom 23. Januar 2025 (act. 25) mitgeteilt, dass nach Ablauf der Frist zur Stellungnahme "zügig" verfügt werde. Auch wenn diese Äusserungen zwischen (damaligem) Vertreter und KStA ausgetauscht wurden, sind sie als dem Beschwerdeführer bekannt vorzusetzen. Wenn der Beschwerdeführer vorliegend eine Verweigerung der Sistierung rügt, setzt er sich zu seinen ersten Ausführungen in einen klaren Widerspruch.

### **3.7.**

Für den Erlass einer (rein verfahrensleitenden) Zwischenverfügung bestand schon deshalb keine Veranlassung. Zwischenentscheide sind sodann nur anfechtbar, wenn sie für den Betroffenen einen Nachteil zur Folge haben können, der sich später nicht mehr beheben lässt (BGE 128 V 199 Erw. 2.b; Bundesgerichtsurteil vom 17. August 2007 Erw. 2.2 [2C\_69/2007]). Ein nicht wieder gutzumachender Nachteil wird verneint, wenn die betreffende Anordnung auch noch mit der in der Sache ergehenden Endverfügung angefochten werden kann und deren Wirkungen sich durch die Endverfügung wieder voll beseitigen lassen. Mit anderen Worten stellt sich die Frage nach dem schutzwürdigen Interesse des Beschwerdeführers an der sofortigen Aufhebung oder Abänderung der Zwischenverfügung (AGVE 1989, S. 313; VGE vom 28. April 2005 [BE.2004.425], Erw. 1b; vgl. auch Art. 93 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 17. Juni über das Bundesgericht [BGG, SR 173.110]).

Da vom KStA anfechtbare Verfügungen und auf Einsprache ein Nichteintretensentscheid erlassen wurden, ist dem Beschwerdeführer kein solcher Nachteil erwachsen. Aus dem Umstand einer fehlenden Sistierungsverfügung kann daher ohnehin nichts zu Gunsten des Beschwerdeführers abgeleitet werden.

### **3.8.**

Die vorstehenden Erwägungen gelten ebenso für das Verfahren vor dem Spezialverwaltungsgericht. Von einer Sistierung ist umso mehr abzusehen, als das KStA die Steuerhinterziehungsverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019 sowie direkte Bundessteuer 2019 mit dem Strafbefehl und der Bussenverfügung vom 20. Mai 2025 fortgeführt, der Beschwerdeführer dagegen Einsprache erhoben, das KStA den Nichteintretensentscheid vom 3. Juli 2025 (Nichteintreten wegen Verspätung) erlassen und der Beschwerdeführer diesen mit Rekurs (3-RV.2025.132) und Be-

schwerde (3-BB.2025.15) beim Spezialverwaltungsgericht angefochten hat. Das Spezialverwaltungsgericht tritt jedoch auf die vorliegende Beschwerde des Beschwerdeführers insbesondere insoweit ein, als eine Verletzung des Anspruchs auf Akteneinsicht und damit verbunden die Rechtsverweigerung/-verzögerung geltend gemacht werden.

### **3.9.**

Der Sistierungsantrag ist damit abzuweisen

## **4.**

### **4.1.**

Mit Beschwerde und Replik werden diverse "Feststellungen" verlangt (Beschwerdeanträge 2 und 3 und Replikanträge 4 und 5 [Verweigerung der Akteneinsicht]; Beschwerdeantrag 4 und Replikantrag 6 [Verfügung betreffend Verfahrensistierung]; Replikantrag 3 [ungenügende Stellungnahme]).

### **4.2.**

Grundsätzlich können Feststellungsbegehren gestellt werden, sofern der Beschwerdeführer ein schutzwürdiges Interesse an der beantragten Feststellung nachweist. Der Anspruch auf Erlass eines Feststellungsentscheid ist jedoch gegenüber einem Leistungs- oder Gestaltungsentscheid im Allgemeinen subsidiär. Aufgrund dieser Subsidiarität ist der Feststellungsentscheid nur zu treffen, wenn das Interesse daran nicht durch einen rechtsgestaltenden Entscheid gewahrt werden kann (VGE vom 17. November 2015 [WBE.2023.182] mit Verweis auf BGE 137 II 199, Erw. 6.5, BGE 132 V 257, Erw. 1, BGE 119 V 11, Erw. 2, die Bundesgerichtsurteile vom 19. September 2019 [2C\_170/2019 und vom 8. August 2018 [2C\_304/2018], Erw. 1.3, sowie die dort zitierte Literatur).

### **4.3.**

Nur soweit die Feststellungsanträge in Zusammenhang mit der nach Auffassung des Beschwerdeführers verweigerten Akteneinsicht stehen, ist dementsprechend auf diese im Rahmen der Rechtsverweigerungs-/Rechtsverzögerungsbeschwerde einzutreten.

## **5.**

### **5.1.**

Das Schreiben vom 31. März 2025 wurde mit "Rechtsverweigerungsbeschwerde (Akteneinsicht, Datenschutz, Sistierung)" betitelt. Gleichzeitig wurde ausgeführt (Beschwerde, S. 1, 1. Absatz), "Ich erhebe hiermit Rechtsverweigerungs- und Rechtsverzögerungsbeschwerde (...)".

Mit Replikantrag 1 wurde vom Beschwerdeführer präzisiert, "dass die Beschwerde ausdrücklich als Rechtsverweigerungsbeschwerde eingereicht wurde und die Rechtsverzögerung lediglich als ergänzendes, subsidiäres Element beinhaltet, entgegen der Qualifikation in der Verfügung vom

27. Mai 2025. Folglich sei die Beschwerde primär als Rechtsverweigerungsbeschwerde zu behandeln."

## **5.2.**

Auch wenn in der Verfügung des Spezialverwaltungsgerichtes vom 27. Mai 2025 als Verfahrensgegenstand nur die "Rechtsverzögerungsbeschwerde" genannt wurde, in Ziff. 1.1. jedoch auch die "Rechtsverweigerungsbeschwerde", kann der Beschwerdeführer daraus nichts zu seinen Gunsten ableiten. Wird die "primäre" Behandlung als Rechtsverweigerungsbeschwerde und die "subsidiäre" Behandlung als Rechtsverzögerungsbeschwerde verlangt, sind offensichtlich beide Elemente gerügt. Das Spezialverwaltungsgericht hat die Beschwerde somit zu Recht als Rechtsverweigerungs- und Rechtsverzögerungsbeschwerde erfasst. Dementsprechend ist der Replikantrag 1 (auch mangels Feststellungsinteresses) abzuweisen.

## **6.**

### **6.1.**

Mit der Replik (Replikantrag 2) wird verlangt, dass die Vernehmlassung des KStA vom 21. Mai 2025 für unbeachtlich zu erklären sei, soweit sie sich zu den wesentlichen Rügen der Rechtsverweigerungsbeschwerde äussere. Sodann sei festzustellen, dass das KStA durch seine ungenügende Stellungnahme das rechtliche Gehör des Beschwerdeführers verletzt und die systematische Rechtsverweigerung fortgesetzt habe (Replikantrag 3).

### **6.2.**

Im vorliegenden Beschwerdeverfahren ist das KStA Partei. Damit kommen dem KStA Parteirechte zu, wie sie auch dem Beschwerdeführer zukommen und von diesem wahrgenommen wurden und werden. Der Beschwerdeführer wird kaum ernsthaft selber Verfahrensrechte in Anspruch nehmen, dieselben aber dem Beschwerdegegner nicht zubilligen wollen. Zu den Parteirechten gehört das Recht, sich zu vorgebrachten Beanstandungen in einer Vernehmlassung zu äussern. Von diesem Recht hat das KStA Gebrauch gemacht, nicht mehr und nicht weniger. Zu welchen Punkten und wie ausführlich sich eine Partei äussern will, ist ihr überlassen. So kann sie selbst ganz auf eine Stellungnahme verzichten. Vor diesem Hintergrund kann die Vernehmlassung weder als "unbeachtlich" noch als das rechtliche Gehör des Beschwerdeführers verletzend qualifiziert werden. Ob die Stellungnahme inhaltlich korrekt ist, ist eine materielle Frage und daher nicht unter formellen Aspekten zu prüfen. Beide Replikanträge sind abzuweisen.

## **7.**

### **7.1.**

Mit Beschwerde wird primär eine Rechtsverweigerung, "subsidiär" eine Rechtsverzögerung (Replikantrag 1) geltend gemacht. Begründet wird die Beschwerde im Wesentlichen mit der nach Auffassung des Beschwerde-

führers unvollständig gewährten Akteneinsicht, wobei er sich in der Beschwerde zur Begründung auf die Grundrechtsverwirklichungspflicht nach Art. 35 BV, die Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes und des Willkürverbotes (Art. 8 BV), die Verletzung der Menschenwürde (Art. 7 BV), die Verletzung des Rechts auf ein faires Verfahren (Art. 6 EMRK), die Verletzung des datenschutzrechtlichen Auskunftsrechts (Art. 25 DSGVO), die Verletzung des verfahrensrechtlichen Akteneinsichtsrechts (§ 22 VRPG), die Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) und die Anfechtbarkeit des behördlichen Schweigens (§ 41 Abs. 2 VRPG) be-ruft. In der Replik werden weitere verfahrensrechtliche Mängel gerügt.

## **7.2.**

Vorerst ist auf die Grundlagen einer Rechtsverweigerung bzw. Rechtsverzögerung und in der Folge auf die behauptete Verweigerung der Akteneinsicht einzugehen. Anschliessend ist auf die vorgebrachten weiteren Verletzungen der EMRK und der Bundesverfassung einzugehen.

## **8.**

### **8.1.**

Gemäss Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) hat jede Person in Verfahren vor Gerichts- und Verwaltungsinstanzen Anspruch auf gleiche und gerechte Behandlung sowie auf Beurteilung innert angemessener Frist. Als Teilgehalt fliesst aus der genannten Bestimmung das Verbot der formellen Rechtsverweigerung und der Rechtsverzögerung.

### **8.2.**

Eine formelle Rechtsverweigerung gemäss Art. 29 Abs. 1 BV liegt vor, wenn eine Behörde auf eine ihr frist- und formgerecht unterbreitete Sache nicht eintritt oder eine solche ausdrücklich bzw. stillschweigend nicht an die Hand nimmt und nicht behandelt, obschon sie darüber befinden müsste (BGE 144 II 184, Erw. 3.1; Bundesgerichtsurteil vom 22. Dezember 2021 [2C\_61/ 2021], Erw. 3.1.; Bundesgerichtsurteil vom 3. Februar 2021, 1B\_579/2020, Erw. 3.). Das Gleiche gilt, wenn einzelne Anträge oder Teile davon nicht behandelt werden (BGE 144 II 184, Erw. 3.1.). Eine Rechtsverweigerung kann auch darin liegen, dass sich das Gericht mit rechtsgenügend vorgebrachten Rügen der rechtsuchenden Partei gar nicht auseinandersetzt (Bundesgerichtsurteil vom 3. Februar 2021, 1B\_579/2020, Erw. 3.).

### **8.3.**

Eine Rechtsverzögerung ist einer Behörde vorzuwerfen, wenn sie nicht innerhalb der gesetzlich vorgesehenen oder – wo eine gesetzliche Erledigungsfrist fehlt – innert angemessener Frist entscheidet. Die Angemessenheit einer Verfahrensdauer beurteilt sich nach der Art des Verfahrens und den konkreten Umständen einer Angelegenheit (wie Umfang und Komple-

xität der aufgeworfenen Sachverhalts- und Rechtsfragen, Bedeutung des Verfahrens für die Beteiligten etc.; BGE 144 I 318, Erw. 7.1; Bundesgerichtsurteil vom 6. Dezember 2022 [2C\_265/2022], Erw. 8.1.; Bundesgerichtsurteil vom 20. Januar 2022 [2C\_664/2021], Erw. 4.2.1.; Bundesgerichtsurteil vom 22. Dezember 2021 [2C\_61/2021], Erw. 3.1.). Der Anspruch auf Beurteilung innert angemessener Frist bezieht sich ausgehend von den einzelnen Verfahrensabschnitten auf die gesamte Verfahrensdauer. Das Rechtsverzögerungsverbot ist verletzt, wenn die Behörden ohne ersichtlichen Grund und ohne ausgleichende Aktivität während längerer Perioden untätig geblieben sind (Bundesgerichtsurteil vom 6. Dezember 2022 [2C\_265/2022], Erw. 8.1.; Bundesgerichtsurteil vom 20. Januar 2022 [2C\_664/2021], Erw. 4.2.1.; Bundesgerichtsurteil vom 22. Dezember 2021 [2C\_61/2021], Erw. 3.1.). Eine objektiv betrachtet unangemessen lange Gesamtverfahrensdauer kann das Beschleunigungsgebot aber auch dann verletzen, wenn den Behörden subjektiv keine längere Untätigkeit oder andere Versäumnisse zur Last fallen, beispielsweise wenn Rückweisungen das Verfahren verzögert haben (Bundesgerichtsurteil vom 6. Dezember 2022 [2C\_265/2022], Erw. 8.1.; Bundesgerichtsurteil vom 20. November 2020 [2C\_852/2019], Erw. 5.2.1.; VGE vom 11. März 2022 [WBE.2021.438]).

#### **8.4.**

##### **8.4.1.**

Die Veranlagungsbehörden stellen zusammen mit der steuerpflichtigen Person die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest und treffen die Verfügungen und Entscheide möglichst schnell (§ 179 Abs. 1 Satz 1 StG). Beim Gebot der raschen Verfahrenserledigung gemäss § 179 Abs. 1 StG handelt es sich nur um eine Ordnungsvorschrift. Es besteht kein Rechtsanspruch auf einen Entscheid innerhalb einer bestimmten Frist. Der Untersuchungsgrundsatz und das Ziel, die steuerpflichtige Person korrekt zu veranlagern, gehen dem Gebot der raschen Verfahrenserledigung vor (VGE vom 11. Dezember 2018 [WBE.2018.363]). Diese Grundsätze gelten auch für das Nachsteuer- und das Bussenverfahren.

##### **8.4.2.**

Vorab ist nicht von einer Rechtsverzögerung auszugehen. Das Nachsteuer- und Bussenverfahren wurde nach Eingang des Bearbeitungsauftrages vom 19. Juli 2023 und nach Intervention der damaligen Vertretung mit E-Mail vom 6. Januar 2025 mit Schreiben vom 8. Januar 2025 eröffnet. In der Folge wurde das Verfahren zügig fortgesetzt und mit den Verfügungen vom 20. Mai 2025 und dem Einspracheentscheid vom 3. Juli 2025 vom KStA abgeschlossen. Eine Frist von rund 18 Monaten kann noch als angemessen gelten.

## **9.**

### **9.1.**

Das rechtliche Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV dient einerseits der Sachaufklärung, andererseits stellt es ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht beim Erlass eines Entscheides dar, welcher in die Rechtsstellung des Einzelnen eingreift. Dazu gehört insbesondere das Recht des Betroffenen, sich vor Erlass eines solchen Entscheides zur Sache zu äussern, erhebliche Beweise beizubringen, Einsicht in die Akten zu nehmen, mit erheblichen Beweisanträgen gehört zu werden und an der Erhebung wesentlicher Beweise entweder mitzuwirken oder sich zumindest zum Beweisergebnis zu äussern, wenn dieses geeignet ist, den Entscheid zu beeinflussen (BGE 135 II 286, Erw. 5.1; Bundesgerichtsurteil vom 10. Februar 2017 [2C\_128/2017, 2C\_129/2017], Erw. 4.2.2.).

Der Beschwerdeführer bringt sämtliche Rügen in Bezug zum Recht auf Akteneinsicht vor. Es ist daher vorerst auf die Akteneinsicht einzugehen.

### **9.2.**

Das Verwaltungsgericht hat sich in seinem Urteil vom 23. Juni 2025 (WBE.2024.382; bestätigt durch Bundesgerichtsurteil vom 18. Oktober 2025 [9C\_473/2025]) zum Recht auf Akteneinsicht wie folgt geäussert:

#### **"3.**

##### **3.1**

Das Akteneinsichtsrecht stellt einen Teilgehalt des in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101) verankerten rechtlichen Gehörs dar. Das Akteneinsichtsrecht bezieht sich grundsätzlich auf sämtliche Akten eines Verfahrens, die für dieses erstellt oder beigezogen wurden, ohne dass ein besonderes Interesse an der Akteneinsicht geltend gemacht werden müsste und unabhängig davon, ob die fraglichen Akten aus Sicht der Behörde überhaupt entscheidenderheblich sind (Urteil des Bundesgerichts 9C\_545/2023 vom 19. Dezember 2023, Erw. 2.3.1 mit Verweis auf BGE 146 IV 218, Erw. 3.1.1; 144 II 427, Erw. 3.1.1; 140 V 454, Erw. 4.1 und 132 V 387, Erw. 3.2). Es findet seine Grenzen an überwiegenden öffentlichen Interessen des Staates oder an berechtigten Interessen Dritter (BGE 147 II 227, Erw. 5.4.5.2 und 129 I 249, Erw. 3).

Nach dem kantonalen Steuerrecht sind die Steuerpflichtigen gemäss § 173 Abs. 1 StG berechtigt, die von ihnen eingereichten oder unterzeichneten Akten einzusehen. Die übrigen Akten stehen den Steuerpflichtigen zur Einsicht offen, sofern die Ermittlung des Sachverhaltes abgeschlossen ist und soweit nicht öffentliche oder private Interessen entgegenstehen. Das im kantonalen Steuergesetz verankerte Akteneinsichtsrecht entspricht den bundesrechtlichen Bestimmungen im harmonisierten Steuerrecht (Art. 41 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14] und Art. 114 Abs. 1 und 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG; SR 642.11]) und geht auch nicht über den Gehalt von Art. 29 Abs. 2 BV hinaus (Urteil des Bundesgerichts 9C\_545/2023 vom 19. Dezember 2023, Erw. 2.3.3 m. w. H.).

§ 22 Abs. 1 VRPG präzisiert das Akteneinsichtsrecht dahingehend, dass Notizen, Entwürfe, Referate und dergleichen nicht zu den Verfahrensakten gehören, wenn sie nur dem internen Gebrauch dienen. Über die Akteneinsicht entscheidet die Behörde, bei welcher das Verfahren hängig ist (§ 22 Abs. 4 VRPG).

### **3.2**

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung umfasst die verfassungsmässige Garantie der Akteneinsicht hinsichtlich der konkreten Durchführung das Recht, Akten am Sitz der Behörde einzusehen, sich Notizen zu machen und Fotokopien anzufertigen, sofern dies nicht zu einem übermässigen Mehraufwand für die Behörde führt (BGE 131 V 35, Erw. 4.2; 126 I 7, Erw. 2b, 122 I 112, Erw. 2b; 108 Ia 5, Erw. 3). Es besteht somit weder ein verfassungsmässiges Recht auf Zusendung von Verfahrensakten noch auf die Zusendung von Kopien, sei es in physischer oder elektronischer Form.

Die weit verbreitete und auch vom Verwaltungsgericht geübte Praxis, Originalakten nur an eingetragene Anwältinnen und Anwälte zuzustellen, nicht aber an private Beschwerdeführende, ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung durch sachliche Gründe gerechtfertigt, weshalb darin keine Verletzung des Gleichbehandlungsprinzip vorliegt (vgl. BGE 123 II 534, Erw. 3d; 122 I 109, Erw. 2b; Entscheid des Verwaltungsgerichts WBE.2021.138 vom 27. April 2022, Erw. II/2.3.1). Eine unterschiedliche Behandlung lässt sich insbesondere damit begründen, dass eingetragene Anwältinnen und Anwälte besonderen Berufsregeln (Art. 12 des Bundesgesetzes über die Freizügigkeit der Anwältinnen und Anwälte vom 23. Juni 2000 [Anwaltsgesetz, BGFA; SR 935.61]), einem strengen Berufsgeheimnis (Art. 13 BGFA) und einer Disziplinaraufsicht (Art. 14 ff. BGFA) unterliegen und deshalb besser als andere Personen Gewähr dafür bieten, dass ausgehändigte Akten vollständig und unverändert an die Behörde zurückgelangen und nicht an Drittpersonen weitergegeben werden (vgl. BGE 123 II 534, Erw. 3d; 108 Ia 5, Erw. 3)."

### **9.3.**

Soweit der Beschwerdeführer mit Beschwerde vom 31. März 2025 die "vollständige Herausgabe aller Verfahrensakten (einschliesslich sämtlicher interner Vermerke, Notizen, Berechnungen und behördlicher Schriftenwechsel) in paginierter Kopie" verlangt, ist der Beschwerde abzuweisen. Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers hat die steuerpflichtige Person kein verfassungsmässiges Recht auf Zusendung der Verfahrensakten, weder in elektronischer noch in physischer Form (BGE 131 V 35, Erw. 4.2; vgl. insbesondere auch das Bundesgerichtsurteil vom 18. Oktober 2025 [9C\_473/2025], Erw. 4.2, mit dem das zitierte Urteil des Verwaltungsgerichtes vom 23. Juni 2025 [WBE.2024.382] in diesem Punkt ausdrücklich bestätigt wurde). Das KStA war damit auch nicht verpflichtet, entsprechenden Anträgen im Verfahren betreffend Nachsteuern und Bussen zu entsprechen. Insoweit kann daher weder eine Rechtsverweigerung noch eine Rechtsverzögerung vorliegen.

#### **9.4.**

##### **9.4.1.**

Der Beschwerdeführer liess erstmals "Mitte Dezember" telefonisch um Akteneinsicht ersuchen (Notiz über das Telefongespräch mit B.\_\_\_\_\_ AG, act.19; E-Mail vom 6. Januar 2025, act. 20). Es wurde eine beförderliche Verfahrenseröffnung und Erledigung beantragt. Zur Begründung wurde die Frist für den Antrag auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer angegeben. Das KStA teilte der Vertretung mit, dass das Verfahren noch nicht eröffnet worden sei, und darum noch keine Akteneinsicht gewährt werden könne. Das KStA orientierte die Vertretung jedoch mündlich über den Inhalt des Bearbeitungsauftrages des Gemeindesteueramtes Q.\_\_\_\_\_.

##### **9.4.2.**

Mit E-Mail vom 6. Januar 2025 (act. 20) wurde von der Vertretung (B.\_\_\_\_\_ AG) um Eröffnung des Nachsteuerverfahrens sowie um Veranlagung der Nachsteuern ersucht. Zur Begründung der Dringlichkeit wurde neu ausgeführt: "Unser Klient benötigt die Steuerrechnung aus dem Nachsteuerverfahren aufgrund scheidungsrechtlicher Angelegenheiten." Ein schriftliches Gesuch um Akteneinsicht wurde nicht eingereicht. In der Folge wurde jedoch das "Nachsteuer- und Bussenverfahren wegen vollendeter Steuerhinterziehung 2019" vom KStA mit Schreiben vom 8. Januar 2025 (act. 21/22) unter Angabe der korrigierten Steuerfaktoren und der voraussichtlichen Nachsteuer- und Bussenbeträge wunschgemäss eröffnet. Sodann wurde dem Beschwerdeführer Frist für eine Stellungnahme angesetzt.

##### **9.4.3.**

Mit E-Mail vom 21. Januar 2021 (act. 23) wurde von B.\_\_\_\_\_ AG, das Vertretungsverhältnis angezeigt (Vollmacht vom tt.mm. 2024, act. 24). Ohne ausdrückliche Aufforderung stellte das KStA der Vertretung mit E-Mail vom 23. Januar 2025 (act. 25) den Bearbeitungsauftrag des Gemeindesteueramtes betreffend Durchführung eines Nachsteuer- und Bussenverfahrens, die beim Gemeindesteueramt eingereichte Einkommensdeklaration 2019 sowie den Lohnausweis 2019 zu. Bis zur Niederlegung des Mandates durch B.\_\_\_\_\_ AG (E-Mail vom 3. Februar 2025, act. 33) wurde keine weitere Akteneinsicht verlangt. Das KStA durfte damit davon ausgehen, dass dem mündlich vorgetragenen Antrag auf Akteneinsicht entsprochen wurde. Eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör ist insoweit nicht festzustellen.

#### **9.5.**

##### **9.5.1.**

Mit Schreiben vom 10. Februar 2025 (act. 37) stellte der Beschwerdeführer das "Akteneinsichtsgesuch gemäss Art. 29 Abs. 2 BV und Art. 25 DSG". Er ersuchte um "vollständige Akteneinsicht in alle mich betreffenden steuerli-

chen Unterlagen, welche sich bei der Gemeindeverwaltung Q.\_\_\_\_\_ befinden." Weiter wurde vollständige Einsicht in sämtliche Akten beantragt, "die sich in Ihrem Amt befinden und meiner Person direkt oder indirekt zugeordnet werden können." Zur Begründung wurde angeführt, dass die Akteneinsicht nicht nur die vom Beschwerdeführer selbst eingereichten Dokumente umfassen, sondern auch interne Notizen, Steuerberechnungen sowie sämtlichen behördlichen Schriftverkehr im Zusammenhang mit der steuerlichen Situation des Beschwerdeführers. Zur Akteneinsicht nach Art. 25 DSG wurde insbesondere geltend gemacht, eine Verweigerung der Einsicht in interne Akten sei nicht zulässig. Unter Verweis auf BGE 138 V 218 (9C\_951/2011) wurde eine Zustellung der kopierten Akten "in paginierter und vollständiger Form" verlangt. Für den Fall der nicht bzw. nur teilweise Gewährung der Akteneinsicht wurde um Erlass einer Verfügung mit Rechtsmittelbelehrung ersucht.

### **9.5.2.**

Das KStA stellte dem Beschwerdeführer mit E-Mail vom 14. Februar 2025 (act. 42) den "Bearbeitungsauftrag des Gemeindesteueramtes betreffend Prüfung der Eröffnung eines Verfahrens", das Verfahrenseröffnungsschreiben und die "ursprünglichen Veranlagungsakten 2019 des Gemeindesteueramtes" zu.

### **9.6.**

#### **9.6.1.**

Erst mit Schreiben vom 19. März 2025 (act. 43 - 45) teilte der Beschwerdeführer mit, dass die beantragte Akteneinsicht vom KStA nur unvollständig gewährt worden sei. Die Unvollständigkeit sei aufgrund eines Vergleiches der "von anderen Stellen (insbesondere vom Gemeindesteuernamt Q.\_\_\_\_\_)" erhaltenen Akten festgestellt worden. Es wurde um Nachreichung des gesamten Aktenbestandes, "inkl. allfälliger interner Vermerke, Notizen, Berechnungen sowie jeglichen behördlichen Schriftverkehrs, der im Zusammenhang mit meiner Steuerangelegenheit steht", ersucht. Wiederum wurde auf BGE 138 V 218 verwiesen.

#### **9.6.2.**

Mit Schreiben vom 31. März 2025 orientierte der Beschwerdeführer das KStA über die Einreichung einer "Beschwerde gegen Ihr Vorgehen". Bis zum Vorliegen eines rechtskräftigen Entscheides wurde "von Gesetzes wegen" um Sistierung des Nachsteuer- und Bussenverfahrens ersucht.

#### **9.6.3.**

Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers ist der von ihm mehrfach – wenn auch nur allgemein – zitierte Entscheid des Bundesgerichtes (BGE 138 V 218) vorliegend nicht einschlägig, bezieht sich dieser doch auf das Sozialversicherungsrecht, welches mit Art. 46 ATSG explizit eine Aktenführungspflicht statuiert. Zudem steht selbst nach den im genannten

Entscheid des Bundesgerichtes gemachten Ausführungen (Erw. 8.1.1 und 8.1.2) keineswegs fest, dass das KStA seiner Aktenführungspflicht nicht im erforderlichen Umfang nachgekommen ist. Das Bundesgericht hat im zitierten Entscheid die gesetzlich verankerte Aktenführung der Sozialversicherung – trotz Mängeln – nicht als ungenügend bezeichnet. Es bestand denn auch für das KStA keine Verpflichtung, über die vorhandene Akten ein Aktenverzeichnis zu erstellen oder die Akten zu paginieren, auch wenn dies insbesondere in Verfahren mit erheblichem Aktenumfang durchaus hilfreich sein kann.

#### **9.6.4.**

Der Beschwerdeführer hat sodann die angeblich in den Akten des KStA fehlenden Unterlagen bis zum 19. März 2025 nie genau bezeichnet, sondern nur allgemein auf Lücken verwiesen. Dem KStA war daher die Überprüfung der Vollständigkeit seiner Akten gar nicht möglich. Das KStA war weder in der Lage noch verpflichtet, die Vollständigkeit der vom Beschwerdeführer nach seinen Angaben beim Gemeindesteuernamt Q.\_\_\_\_\_ verlangten Akten zu überprüfen. Erst mit Replik (Ziff. 3.3.) werden genau bezeichnete Akten als fehlend genannt. Diese sind jedoch mit Ausnahme der "korrigierten Steuererklärung 2019" als interne Akten zu bezeichnen, welche nicht offen zu legen waren. Zur "korrigierten Steuererklärung 2019" ist an dieser Stelle lediglich festzuhalten, dass diese dem KStA offensichtlich nicht vorlag, bis sie vom Beschwerdeführer eingereicht wurde. Eine Verletzung des Rechts auf Akteneinsicht und damit eine Rechtsverweigerung ist nicht festzustellen.

#### **9.6.5.**

Indem das KStA mit den Verfügungen und dem Strafbefehl vom 20. Mai 2025 Nachsteuern und Bussen verfügte, wurde implizit eine weitere Akteneinsicht – nach Zustellung von Akten an die damalige Vertretung und den Beschwerdeführer – abgelehnt. Insoweit wurde auch Art. 114 Abs. 4 DBG formell eingehalten.

#### **9.7.**

Festzuhalten bleibt abschliessend, dass der Beschwerdeführer im Beschwerdeverfahren Einsicht in die Verfahrensakten genommen hat. Insofern stellt sich die Frage, ob die Rechtsverweigerungsbeschwerde damit nicht gegenstandslos geworden ist. Diese Frage braucht aber nicht beantwortet zu werden, nachdem keine Rechtsverweigerung oder Rechtsverzögerung durch das KStA festzustellen ist.

### **10.**

#### **10.1.**

Der Beschwerdeführer macht weiter geltend, dass KStA habe mit seinem Vorgehen Art. 25 des Bundesgesetzes über den Datenschutz vom 25. September 2020 (Datenschutzgesetz; DSG) verletzt. Das DSG vermittele dem

Beschwerdeführer den Anspruch auf Beantwortung innerhalb einer Frist von 30 Tagen nach Gesuchstellung auf Akteneinsicht. Das gleiche gelte auch aufgrund kantonaler Datenschutzbestimmungen.

## **10.2.**

### **10.2.1.**

Das DSG gilt für die Bearbeitung von Personendaten natürlicher Personen durch private Personen und Bundesorgane (Art. 2 Abs. 1 lit. a und b DSG).

### **10.2.2.**

Nach Art. 25 Abs. 2 DSG erhält die betroffene Person diejenigen Informationen, die erforderlich sind, damit sie ihre Rechte nach dem DSG geltend machen kann und eine transparente Datenbearbeitung gewährleistet ist. In Art. 25 Abs. 2 lit. a - g DSG werden die Informationen umschrieben, über die die betroffene Person Auskunft erhält. Die Auskunft wird in der Regel innerhalb von 30 Tagen erteilt (Art. 25 Abs. 7 DSG).

### **10.2.3.**

Das Auskunftsrecht des DSG ist von anderen Rechten auf Auskunft und Einsichtnahme abzugrenzen. Gemeint sind damit die prozessualen Rechte im Rahmen von strafrechtlichen, zivilprozessualen und verwaltungsrechtlichen Verfahren, welche sich aus Art. 29 Abs. 2 BV ableiten. Die "prozessuale" Akteneinsicht ist dabei auf hängige Verfahren beschränkt (zum Ganzen: Ralf Gramigna, in Basler Kommentar zu Datenschutzgesetz/Öffentlichkeitsgesetz, 4. Auflage, Basel 2024, Art. 25 DSG N 4).

## **10.3.**

Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers verleiht das DSG nur einen Anspruch auf Auskunftserteilung gegenüber Bundesbehörden. Art. 5 Abs. 1 lit. i DSG definiert ein Bundesorgan als eine Behörde oder Dienststelle des Bundes oder als Person, die mit öffentlichen Aufgaben des Bundes betraut ist (Basler Kommentar zu Datenschutzgesetz/Öffentlichkeitsgesetz, a.a.O., Art. 7 DSG N 9). Die Organe der Kantone und Gemeinden sind keine "Bundesbehörde", selbst wenn sie Bundesaufgaben übernehmen (Basler Kommentar zu Datenschutzgesetz/Öffentlichkeitsgesetz, a.a.O., Art. 7 DSG N 13), wie etwa das KStA als Steuerbehörde in einem Steuerhinterziehungsverfahren betreffend direkte Bundessteuer. Hinzu kommt, dass das DSG im Grundsatz gegenüber den Vorschriften in den Prozessgesetzen – hier die § 173 StG und § 41 VRPG – zurückzutreten hat (Basler Kommentar zu Datenschutzgesetz/Öffentlichkeitsgesetz, a.a.O., Art. 7 DSG N 24). Erst nach Abschluss eines Verfahrens kommen die Bestimmungen des DSG zum Tragen.

## **10.4.**

Das gleiche gilt gestützt auf das aargauische Gesetz über die Information der Öffentlichkeit, den Datenschutz und das Archivwesen (IDAG) vom

24. Oktober 2006. Nach § 1 IDAG regelt das Gesetz die amtliche Information der Öffentlichkeit und den Zugang zu amtlichen Dokumenten (lit. a), den Umgang mit Personendaten durch öffentliche Organe (lit. b) und das Archivwesen. Öffentliche Organe sind insbesondere alle Behörden, Kommissionen und Organe von öffentlich-rechtlichen Anstalten auf kantonaler und kommunaler Ebene (§ 3 Abs. 1 lit. c Ziff. 1 IDAG). In Personendaten besteht nur ein Einsichtsrecht, soweit ein Gesetz oder überwiegende öffentliche oder private Interessen dies verlangen (§ 25 Abs. 1 IDAG). Überwiegende öffentliche Interessen sind die Gewährleistung der freien Meinungs- und Willensbildung der Behörden, überwiegende private Interessen namentlich der Schutz der Privatsphäre sowie die Wahrung von Berufs-, Geschäfts- und Fabrikationsgeheimnissen (§ 3 Abs. 1 lit. I Ziff. 1 und Ziff. 2 IDAG). Nicht in den Bereich der Aufgaben, Befugnisse und Pflichten der beauftragten Person für Öffentlichkeit und Datenschutz fallen richterliche Behörden (§ 2 Abs. 2 IDAG). Nach § 2 Abs. 2<sup>bis</sup> IDAG richten sich die Rechte und Ansprüche der betroffenen Personen während hängigen Verfahren der Zivil-, Straf- und Verwaltungsrechtspflege nach dem anwendbaren Verfahrensrecht. Anwendbar bleiben damit die Verfahrensrechte gemäss StG und VRPG.

#### **10.5.**

Im Ergebnis bestand weder gestützt auf das DSG noch das IDAG ein Anspruch auf Akteneinsicht. Die Rechtsverweigerungsbeschwerde ist auch in diesem Punkt abzuweisen.

#### **11.**

##### **11.1.**

Nach der Rechtsprechung (vgl. VGE vom 16. Dezember 2025 [WBE. 2024.5], Erw. 2.2.2 und 2.2.5) sind materielle Rechtsfehler und allfällige Verletzungen des rechtlichen Gehörs grundsätzlich im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens geltend zu machen. Insofern ist auf die zahlreichen vom Beschwerdeführer gemachten Verletzungen der Bundesverfassung im vorliegenden Verfahren der Rechtsverweigerung nicht weiter einzugehen, soweit sie das Strafverfahren selbst und nicht die behauptete Rechtsverweigerung/-verzögerung betreffend Akteneinsicht und Sistierung direkt beschlagen. Vielmehr ist diesbezüglich auf die Begründung in den Entscheiden in den Verfahren betreffend vollendete Steuerhinterziehung der Kantons- und Gemeindesteuern 2019 (3-RV.2025.132) und der direkten Bundessteuer 2019 (3-BB.2025.15) zu verweisen.

##### **11.2.**

###### **11.2.1.**

Der Beschwerdeführer begründet seine Beschwerde unter anderem mit der Verletzung des Rechts auf ein faires Verfahren nach Art. 6 Abs. 1 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK)

vom 4. November 1950 (am 28. November 1974 für die Schweiz in Kraft getreten).

#### **11.2.2.**

Auf der einen Seite handelt es sich beim Steuerhinterziehungsverfahren um ein echtes Strafverfahren, für welches die strafprozessualen Garantien, insbesondere auch jene von Art. 6 EMRK, gelten. Auf der anderen Seite ist festzuhalten, dass der vom Beschwerdeführer angerufene Art. 6 Abs. 1 EMRK, der das Recht auf ein faires Verfahren statuiert, sich – wie in der Beschwerde selbst ausgeführt wird (S. 5, Ziff. 4.4) auf zivilrechtliche Streitigkeiten bezieht. Auf Steuerverfahren ist er insoweit nicht anwendbar (Stefan Oesterheld, Anwendbarkeit von Art. 6 EMRK auf Steuerverfahren, in ASA 75, S. 596 ff.; Bundesgerichtsurteile vom 28. Februar 2019 [2C\_169/2019], Erw. 3.2.2., und vom 10. Dezember 2013 [2C\_615/2013], Erw. 2.2. mit weiteren Hinweisen). Hingegen steht der Beschwerdeführer ohne Weiteres unter dem Schutz von Art. 29 BV, soweit der Anwendungsvorrang von Bundesgesetzen nach Art. 190 BV dem nicht entgegen steht (vgl. M. Zweifel, A. Opel, S. Oesterheld, M. Seiler, Schweizerisches Steuerstrafrecht, Zürich 2025, § 34 N 12).

#### **11.2.3.**

Wie ausgeführt sind entsprechende materielle Rechtsfehler und allfällige Verletzungen des rechtlichen Gehörs im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens betreffend Einsprache gegen den Strafbefehl und die Bussenverfügung vom 20. Mai 2025 geltend zu machen, was auch bei einer allfälligen verspäteten Einlegung des Rechtsmittels gilt. Dementsprechend ist auch dazu auf die Begründung in den Entscheiden im Verfahren betreffend vollendete Steuerhinterziehung der Kantons- und Gemeindesteuern 2019 und der direkten Bundessteuer 2019 in Sachen des Beschwerdeführers zu verweisen. Der vom Beschwerdeführer vorgebrachte Einwand ist nicht stichhaltig.

#### **11.3.**

##### **11.3.1.**

Der Beschwerdeführer macht weiter geltend, das KStA habe seine Menschenwürde, geschützt durch Art. 7 BV, durch systematisches, entwürdigendes Verwaltungshandeln in Kombination von Ignoranz, Intransparenz und gezieltem Untätigbleiben verletzt. Das KStA habe über Wochen geschwiegen, insbesondere bewusst zum Antrag auf Akteneinsicht. Es habe den Beschwerdeführer zum Objekt degradiert. Er habe keine vollständige Akteneinsicht erhalten. Darin liege eine faktische Diskriminierung im Sinne von Art. 7 i.V.m. Art. 8 Abs. 2, Art. 9 und Art. 29 BV. Der Beschwerdeführer habe an Schlaflosigkeit und gesundheitlichen Störungen gelitten.

### **11.3.2.**

Vorerst ist festzuhalten, dass Art. 7 BV die Funktion eines Auffangtatbestandes zukommt. Dieser Auffangfunktion bedarf es vorliegend nicht, da die vom Beschwerdeführer vorgebrachten Rügen allesamt mit der geltend gemachten Verletzung des rechtlichen Gehörs (Verweigerung der Akteneinsicht) zusammenhängen.

Entgegen der Darstellung des Beschwerdeführers hat das KStA auf ein erstes Gesuch um Akteneinsicht durch die damalige Vertretung (B. \_\_\_\_\_ AG) innerhalb von vier Tagen reagiert und klar umschriebene Akten per E-Mail zugestellt, ohne dass damals der Umfang der gewährten Akteneinsicht gerügt worden wäre.

Zudem hat der Beschwerdeführer nach eigenen Angaben auch beim Gemeindesteuernamt Q. \_\_\_\_\_ Akten verlangt, rügt jedoch nicht, dass er solche nicht erhalten hätte. Das ergibt sich insbesondere daraus, dass der Beschwerdeführer wiederholt behauptet, das KStA habe über weitere Akten verfügt, ohne diese jedoch offen zu legen. Welche im Verfahrensdossier des KStA vorhandenen Akten denn konkret im Zeitpunkt des Ersuchens um Akteneinsicht nicht offengelegt worden sein sollen, ergibt sich aus den Angaben des Beschwerdeführers in seinen umfangreichen Rechtsschriften bis zur Replik, Ziff. 3.3 nicht. Dass sich die korrigierte Steuererklärung 2019 bei den Akten der Steuerbehörden (KStA oder Gemeindesteuernamt) befunden haben soll, ist weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Es wäre dem Beschwerdeführer jedenfalls ein Leichtes gewesen, diese behauptete "Lücke" nach Einleitung des Verfahrens mit Schreiben vom 8. Januar 2025 zu schliessen, und die korrigierte Steuererklärung umgehend zu den Akten zu geben.

### **11.4.**

Dass anderen Personen in deren Nachsteuer- und Bussenverfahren jeweils vom KStA angeblich umfassend Akteneinsicht gegeben worden sein soll, worin eine Ungleichbehandlung liege, ist eine reine Behauptung, die weder glaubhaft gemacht, geschweige denn nachgewiesen wurde.

### **11.5.**

Es bestehen aufgrund der dem Spezialverwaltungsgericht eingereichten Verfahrensakten in den Verfahren 3-RV.2025.59 (vorliegendes Verfahren), 3-RV.2025.132 und 3-BB.2025.15 keine Anhaltspunkte dafür, dass Verfahrensakten nur selektiv offengelegt oder ein Schattendossier geführt worden wären. Ein willkürliches Verhalten oder eine Ungleichbehandlung ist nicht manifest.

### **11.6.**

Es ist sodann zutreffend, dass Art. 35 BV die Pflicht aller staatlichen Organe festhält, die Grundrechte in der gesamten Rechtsordnung zu beach-

ten, zu verwirklichen und zu schützen. Nachdem die Akteneinsicht dem Beschwerdeführer gewährt wurde, ist die Grundrechtsverwirklichungspflicht nicht verletzt. Ebenso wenig ist ersichtlich, inwiefern die Menschenwürde des Beschwerdeführers verletzt worden sein sollte.

Ob allenfalls elementare Verfahrensrechte in den Steuerhinterziehungsverfahren verletzt wurden, ist eine strafprozessuale Frage mit möglichen Auswirkungen auf die Strafverfahren, die hier deshalb nicht abschliessend beantwortet werden muss. Dazu wird auf die Begründung des Entscheides des Spezialverwaltungsgerichtes vom 22. Januar 2026 in den Verfahren 3-RV.2025.132 und 3-BB.2025.15 verwiesen.

## **12.**

### **12.1.**

Der Beschwerdeführer hat die Zusprechung einer "Wiedergutmachung für den seelischen Unbill" beantragt (Beschwerde, Ziff. 5 in fine). In Ziff. 4.3 ("Verletzung der Menschenwürde") der Beschwerde wird lediglich allgemein ausgeführt, das Verfahren habe die Psyche des Beschwerdeführers beeinflusst, "sodass er bereits heute unter Schlaflosigkeit und gesundheitlichen Beschwerden leidet." In der Replik, S. 16, A.7 b, wurde aufgrund der "Rufschädigung und Vorverurteilung" – insbesondere gegenüber einer Drittbehörde (Gemeindesteueramt S.\_\_\_\_\_) – eine Persönlichkeitsverletzung geltend gemacht. Eine betraglich bestimmte Genugtuung wurde nicht verlangt.

### **12.2.**

Vorab ist festzuhalten, dass die gestellte Genugtuungsforderung nicht substantiiert ist. Die als Folge der verweigerten Akteneinsicht geltend gemachten gesundheitlichen Störungen bleiben völlig unbelegt. So fehlt jegliches Arzzeugnis. Allein deshalb könnte dem Beschwerdeführer keine Genugtuung zugesprochen werden. Hinzu kommt – und das ist vorliegend entscheidend – dass das Steuergesetz für die Zusprechung einer Genugtuung keine entsprechende Rechtsgrundlage enthält (VGE vom 18. März 2014 [WBE.2014.43]) und dementsprechend eine Zuständigkeit des Spezialverwaltungsgerichtes fehlt. Der Antrag ist dementsprechend abzuweisen soweit überhaupt darauf einzutreten ist.

## **13.**

Im Ergebnis ist die Rechtsverweigerungsbeschwerde gleich wie die eventualiter erhobene Rechtsverzögerungsbeschwerde abzuweisen, soweit darauf überhaupt eingetreten werden kann. Das Akteneinsichtsrecht wurde vom KStA nicht in unzulässiger Weise eingeschränkt. Die darüber hinaus vorgebrachten Verletzungen von verfassungsmässigen Rechten sind nicht festzustellen, soweit sie im Verfahren der Rechtsverweigerung bzw. -rechtsverzögerung überhaupt zu hören sind. Für die Ausrichtung einer Ge-

nugtung fehlen die Begründung des Antrages, eine gesetzliche Grundlage und die Zuständigkeit des Spezialverwaltungsgerichtes.

**14.**

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu bezahlen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

---

**Das Gericht erkennt:**

**1.**

Die Rechtsverweigerungsbeschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

**2.**

Die Rechtsverzögerungsbeschwerde wird abgewiesen.

**3.**

Der Beschwerdeführer hat die Gerichtsgebühr von CHF 400.00 zu bezahlen.

**4.**

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

---

Zustellung an:  
den Beschwerdeführer  
den Vertreter des Beschwerdeführers  
das Kantonale Steueramt  
das Gemeindesteueramt Q. \_\_\_\_\_

---

**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:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Schaffner