

WBE.2023.201 / ek / we

(3-RV.2021.189)

Art. 56

Urteil vom 11. Juli 2023

Besetzung Verwaltungsrichter Berger, Vorsitz
Verwaltungsrichter Michel
Verwaltungsrichter Winkler
Gerichtsschreiberin William

Beschwerde- **A.**_____
führer 1

Beschwerde- **B.**_____
führerin 2

gegen

Kantonales Steueramt, Rechtsdienst, Telli-Hochhaus, 5004 Aarau

Gemeinderat Q._____

Gegenstand Beschwerdeverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2018;
Liquidationsgewinn

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 20. April 2023

Das Verwaltungsgericht entnimmt den Akten:

A.

Das Regionale Steueramt der Gemeinden R., Q., T., U. und V. (nachfolgend: Steuerkommission I.) veranlagte die Eheleute B. und A. mit Verfügung vom 4. Mai 2020 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2018 zu einem privilegierten Liquidationsgewinn gemäss § 45 Abs. 1 lit. f des Steuergesetzes des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 (StG; SAR 651.100) von Fr. 1'395'017.00. Berücksichtigt wurde bei der Berechnung des Liquidationsgewinnes ein fiktiver Einkauf in die berufliche Vorsorge in Höhe von Fr. 65'580.00.

B.

1.

Mit selbstverfasster Eingabe vom 29. Mai 2020 ("Einsprache Steuerveranlagung 2018") erhob A. Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung vom 4. Mai 2020.

2.

Hierauf teilte die Steuerkommission I. B. und A. mit Schreiben vom 15. Juni 2020 mit, dass die Einsprache weder einen Antrag noch eine Begründung enthalte, und forderte sie entsprechend auf, innert 20 Tagen ihre Eingabe schriftlich zu verbessern bzw. zu ergänzen, andernfalls auf die Einsprache nicht eingetreten werden könne.

3.

Im Rahmen der Besprechung mit dem Landwirtschaftsexperten des Kantonalen Steueramts (KStA) vom 13. Juli 2020 ergänzte A. seine Einsprache. Am 4. August 2020 liess er sodann, vertreten durch den Schweizer Bauernverband (Agriexpert), weitere Ergänzungen einreichen. Beantragt wurde eine Anpassung des Verkehrswertes des Grundstückes Nr. 315 von Fr. 1'400'000.00 gestützt auf eine noch vorzunehmende Marktwertermittlung sowie die Berücksichtigung des Beitragsüberhanges aus der Einmaleinlage in die 2. Säule von Fr. 200'000.00 von A. beim Liquidationsgewinn.

4.

Mit Schreiben vom 9. Juli 2021 wurde B. und A. das rechtliche Gehör zu einer allfälligen Schlechterstellung im Einspracheverfahren gewährt, woraufhin sie, zwischenzeitlich vertreten durch Dr. iur. C., ihre Einsprache zurückziehen liessen.

5.

Mit Entscheid vom 1. Oktober 2021 gab die Steuerkommission I. dem Rückzug keine Folge. Sie wies die Einsprache ab und erhöhte die

steuerbaren Faktoren im Sinne der Erwägungen. In den Erwägungen des Einspracheentscheids figurierte folgende Festlegung des privilegierten Liquidationsgewinns:

Privilegierter Liquidationsgewinn:	Fr. 1'498'544.00 (direkte Bundessteuer: Fr. 1'490'885.00)
Fiktiver Einkauf BVG:	Fr. 0.00

C.

Mit Rekurs vom 19. November 2021 gelangte A., nach wie vor anwaltlich vertreten, an das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, welches am 20. April 2023 wie folgt urteilte:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 1'000.00, der Kanzleigebühr von CHF 110.00 und den Auslagen von CHF 100.00, insgesamt also CHF 1'210.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

D.

1.

Mit selbst verfasster Eingabe vom 2. Juni 2023 gelangten B. und A. an das Verwaltungsgericht und hielten fest:

Betrifft: Einsprache gegen das Urteil 3-RV.2021.189 vom 20. April 2023

1. Betriebsaufgabe 31.12.2017, Bestätigung H. Abt. Landwirtschaft Aargau, die letzte Inkassohandlung 22.12.2017 Agrisano Art. 37 B Berechnung Art. 9 LGBV Fr. 150'000.–

2. 1. Schätzung 9.12.2019 Fr. 1'400'000.– Schätzung D..

3. Anfangs September 2020 traf ich Regierungsrat J. in W. und habe ihn informiert, dass ich die 2. Marktwertermittlung immer noch nicht bekommen habe. Auf Druck von Ihm kam die 2. Schätzung über Fr. 1'442'000.– von D. am 6.7.2021.

4. Mit E. habe ich mehrmals telefoniert. Er hat gesagt es könne niemand vorbeikommen wegen Corona. Wieso war die zweite Schätzung plötzlich um Fr. 42'000.– höher als die erste Schätzung?

5. Über mein Grundstück führt eine Meteorwasserleitung, das ist meinerseits eine Wertverminderung. Der alte Gemeindeamman, F., sagte einmal, das Beste wäre, eine Ausdöhlung des fliessenden Bach, dann wäre das Land dem Kanton!!!

6. Am 1.1.2017 habe ich eine 3B Versicherung Vorsorge Swiss Premium abgeschlossen für Fr. 200'000.– (das Geld stammt aus einer Auszah-

lung 3A Swiss Life Fr. 141'449.90 und Fr. 57'194.– mit Einzahlungsschein, siehe Belege). Das Geld wurde versteuert am 22.11.2017. Herr G. (Landwirtschaftsexperte) behauptete, es stamme von einer zweiten Säule.

7. Privilegierter Liquidationsgewinn
Fiktiver Einkauf, wieso 0? Habe 46 Jahre Beiträge AHV einbezahlt.
Art. 6 Ziff. 6a der LGVB in Verbindung mit Art. 60a Abs. 2 B BVV II
Im Hinblick komme ich mir vor, wie ein Liquidationscoronabauernopfer des Kantons Aargau.
8. Herr D. hat keine Rissprotokolle aufgenommen. Die Strassenbauer Mund, Ganz und Partner haben sorgfältig gearbeitet (siehe Beiblatt Nr. 35 und 36). Herr D. schreibt Baujahr 1936 aber meine Häuser sind über 200 Jahre alt.
9. Rechnungen abzüglich Nettoeinkommen 2017 ergibt ein Minus von Fr. 20'201.–. Rechnung Agriexpert 30.11.2017 Fr. 2'881.50
Rechnung Agriexpert 31.12.2020 Fr. 3'210.35
Rechnung C., X. Fr. 2'747.35
Und es folgen noch weitere Rechnungen.

Wir hoffen auf Ihr Verständnis und auf einen positiven Bescheid.

2.

Das Verwaltungsgericht hat den Fall auf dem Zirkularweg entschieden (§ 7 Abs. 1 und 2 des Gerichtsorganisationsgesetzes vom 6. Dezember 2011 [GOG; SAR 155.200]).

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

I.

1.

Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, in Kantons- und Gemeindesteuersachen (§ 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG; SAR 271.200] i.V.m. § 198 Abs. 1 StG). Es ist somit zur Behandlung des vorliegenden Falls zuständig und überprüft den angefochtenen Entscheid im Rahmen der Beschwerdeanträge auf unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts sowie Rechtsverletzungen (§ 199 StG; § 48 Abs. 2 und § 55 Abs. 1 VRPG).

2.

Da die Beschwerde offensichtlich unzulässig ist, wurde auf die Durchführung eines Schriftenwechsels verzichtet (§ 45 Abs. 1 VRPG).

3.

3.1.

Gemäss § 198 Abs. 2 i.V.m. § 196 Abs. 2 und Abs. 3 StG (ebenso § 43 Abs. 2 VRPG) muss die Beschwerdeschrift einen Antrag sowie eine Begründung enthalten; auf Beschwerden, die diesen Anforderungen trotz vollständiger Rechtsmittelbelehrung nicht entsprechen, ist nicht einzutreten (vgl. Botschaft des Regierungsrats des Kantons Aargau an den Grossen Rat vom 14. Februar 2007, 07.27, S. 56 f.). Das Ansetzen einer angemessenen Nachfrist zur Verbesserung fällt nur in Betracht, wenn Antrag und Begründung zwar vorhanden, aber unklar oder widersprüchlich sind (§ 198 Abs. 2 i.V.m. § 196 Abs. 3 StG; 43 Abs. 3 VRPG).

Mit der Begründung ist darzulegen, in welchen Punkten der angefochtene Entscheid nach Auffassung der Beschwerdeführer Mängel aufweist (Aargauische Gerichts- und Verwaltungsentscheide [AGVE] 2009, S. 275 mit zahlreichen Hinweisen; bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts 2C_567/2009 vom 4. März 2010, insb. Erw. 3). Bei Laienbeschwerden werden an die Begründung keine allzu hohen Anforderungen gestellt, wobei immerhin verlangt wird, dass die Beschwerdeführer darlegen, weshalb sie mit dem vorinstanzlichen Entscheid nicht einverstanden sind und welche Erwägungen des angefochtenen Entscheids aus welchen Gründen nicht zutreffen sollen (AGVE 2009, S. 276; vgl. auch Botschaft des Regierungsrats des Kantons Aargau an den Grossen Rat vom 14. Februar 2007, 07.27, S. 57; MARKUS BERGER, in: MARIANNE KLÖTI-WEBER/DAVE SIEGRIST/DIETER WEBER [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl., Muri-Bern 2015, N. 1 ff. und insb. N. 19 f. zu § 196 mit Hinweisen).

3.2.

Vorliegend ist unbestritten, dass die Beschwerdeführer in der Rechtsmittelbelehrung des vorinstanzlichen Entscheids ausdrücklich darauf aufmerksam gemacht wurden, dass die fristgerecht einzureichende Beschwerdeschrift einen Antrag und eine Begründung enthalten muss, d.h. dass sie insbesondere darzulegen haben, aus welchen Gründen sie eine andere Entscheidung verlangen (vgl. Rekursentscheid, S. 8).

3.3.

Thema des Rekursverfahrens bildete sodann einzig die Frage, ob das Dispositiv des Einspracheentscheids aufgrund einer Änderung der Veranlagung zu Ungunsten der Beschwerdeführer (reformatio in peius) den notwendigen Inhalt aufweist. Dabei ist das Spezialverwaltungsgericht zur Auffassung gelangt, in den Erwägungen des Einspracheentscheids sei festgehalten worden, dass aufgrund eines Berechnungsfehlers der fiktive Einkauf in die berufliche Vorsorge falsch festgelegt worden sei. Der Fehler sei auf eine falsche bzw. unvollständige Deklaration der Beschwerdeführer zurückzuführen. In Berücksichtigung der nicht angegebenen Kapitalauszahlungen aus der Säule 3a von total Fr. 236'152.00 sei der fiktive Einkauf in

die berufliche Vorsorge im Einspracheentscheid von Fr. 65'580.00 auf Fr. 0.00 zu reduzieren. Weiter sei den Erwägungen zu entnehmen, dass das KStA den Verkehrswert der Parzelle Nr. 315 auf Fr. 1'442'000.00 und den Verkehrswert der Parzelle Nr. 659 auf Fr. 309'750.00 geschätzt habe. Die Erhöhung der Verkehrswerte habe eine Erhöhung des privilegierten Liquidationsgewinnes zur Folge gehabt. Die Reduzierung des fiktiven Einkaufes bzw. die Erhöhung des Liquidationsgewinnes hätten zu einer Änderung der Veranlagung zu Ungunsten der Beschwerdeführer geführt. Der steuerbare Liquidationsgewinn sei um Fr. 103'527.00 (Fr. 1'498'544.00 – Fr. 1'395'017.00) erhöht worden. Aus den Erwägungen des Einspracheentscheids gingen der Umfang sowie auch die Begründung der Änderung der Steuerfaktoren eindeutig hervor. Durch den Verweis im Dispositiv sei für die Beschwerdeführer klar und unmissverständlich, welche Steuerfaktoren neu massgebend seien. Eine ausdrückliche betragliche Erwähnung der neu festgesetzten Steuerfaktoren im Urteilsdispositiv sei daher nicht zwingend nötig gewesen. Eine Aufhebung des Einspracheentscheids und eine Rückweisung an die Vorinstanz seien insofern nicht geboten. Des Weiteren stellte die Vorinstanz fest, dass die Begründung im Einspracheentscheid zwar eher knapp ausgefallen sei. Das Wesentliche sei jedoch deutlich festgehalten worden. Insbesondere sei dem Einspracheentscheid zu entnehmen, welche Steuerfaktoren von der Änderung der Veranlagung betroffen seien sowie in welchem Umfang und aus welchem Grund die Änderung gegenüber der Veranlagung erfolgt sei. Entsprechend verneinte das Spezialverwaltungsgericht eine Verletzung der Begründungspflicht und hielt fest, dass die Begründung und das Dispositiv den formellen Anforderungen an einen Einspracheentscheid genügten.

3.4.

Mit der geschilderten Thematik des angefochtenen Entscheids (keine Aufhebung und Rückweisung des angefochtenen Einspracheentscheids an die Vorinstanz; Verneinung der Verletzung der Begründungspflicht) setzen sich die Beschwerdeführer in ihrer Rechtsschrift in keiner Weise auseinander und legen auch nicht ansatzweise dar, aus welchen Gründen die Vorinstanz den Einspracheentscheid der Steuerkommission I. zu Unrecht geschützt haben soll. Sie äussern darin lediglich ihr Unverständnis darüber, dass die zweite Schätzung der Parzelle Nr. 315 um Fr. 42'000.00 höher ausfiel und dass der fiktive Einkauf für die berufliche Vorsorge von Fr. 65'580.00 auf Fr. 0.00 reduziert wurde. Diese Äusserungen stellen indessen keine sachliche Auseinandersetzung mit dem angefochtenen Entscheid dar, geschweige denn eine Begründung, welche es dem Verwaltungsgericht ermöglichen würde, den angefochtenen Entscheid auf Mängel hin zu untersuchen. Ausserdem fehlen darin jegliche Ausführungen, die sich als Antrag in der Sache auslegen lassen.

Auch wenn die verwaltungsgerichtliche Rechtsprechung das Begründungserfordernis bei Rechtsmitteln, insbesondere bei Laienbeschwerden, nicht streng auslegt (AGVE 2009, S. 276; 1998, S. 458; 1988, S. 413; 1985, S. 339 f.), ist gestützt auf die vorangehenden Erwägungen zu schliessen, dass die Eingabe der Beschwerdeführer mit dem Erfordernis der Rechtsmittelbegründung nicht zu vereinbaren ist. Mangels eines Antrags sowie einer rechtsgenügenden Begründung ist auf die Beschwerde daher nicht einzutreten (§ 43 Abs. 2 Satz 2 VRPG).

II.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Beschwerdeführer kostenpflichtig (§ 189 Abs. 1 StG, § 31 Abs. 2 VRPG) und es ist die solidarische Haftbarkeit anzuordnen (§ 33 Abs. 3 VRPG). Parteikostenersatz fällt ausser Betracht (§ 189 Abs. 2 StG, § 32 Abs. 2 und § 29 VRPG).

Das Verwaltungsgericht erkennt:

1.

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

2.

Die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer Staatsgebühr von Fr. 500.00 sowie der Kanzleigebühr und den Auslagen von Fr. 126.00, gesamthaft Fr. 626.00, sind von den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

3.

Es werden keine Parteikosten ersetzt.

Zustellung an:

die Beschwerdeführer
das Kantonale Steueramt
den Gemeinderat Q.
die Eidgenössische Steuerverwaltung

Mitteilung an:

das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

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

Aarau, 11. Juli 2023

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Vorsitz:

Gerichtsschreiberin:

Berger

William