

WBE.2024.229 / nb / wm

(3-RV.2022.62)

Art. 45

Urteil vom 23. Juli 2025

Besetzung

Verwaltungsrichter J. Huber, Vorsitz
Verwaltungsrichter Blocher
Verwaltungsrichter Ch. Huber
Gerichtsschreiberin Bucher-Waldmeier

Beschwerde-
führer 1

A._____

Beschwerde-
führerin 2

B._____

beide vertreten durch M.A. HSG Manuel Bucher, Rechtsanwalt,
Bahnhofplatz 5, 6061 Sarnen 1

gegen

Kantonales Steueramt, Geschäftsbereich Recht, Rechtsdienst,
Telli-Hochhaus, 5004 Aarau

und

Steuerkommission Q._____

Gegenstand

Beschwerdeverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2012

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 25. April 2024

Das Verwaltungsgericht entnimmt den Akten:

A.

A._____ und B._____ waren in der Steuerperiode 2012 in Q._____ wohnhaft. A._____ ist Eigentümer verschiedener Liegenschaften im Kanton Aargau und führt seit 1982 das Einzelunternehmen C._____, welches seinen Sitz im Jahr 2012 in Q._____ hatte und damals noch unter der Firma D._____ im Handelsregister eingetragen war. Seit dem 23. Dezember 2016 befindet sich der Sitz in R._____, Kanton Luzern.

Mit Verfügung vom 22. Juli 2021 wurden A._____ und B._____ von der Steuerkommission Q._____ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von Fr. 462'300.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von Fr. 11'359'000.00 (satzbestimmendes Vermögen Fr. 11'365'000.00) veranlagt. Darin qualifizierte die Steuerkommission Q._____ diverse Liegenschaften als Geschäftsvermögen.

B.

A._____ und B._____ liessen gegen die Veranlagungsverfügung am 18. August 2021 Einsprache erheben und darin, neben weiteren Anträgen, folgenden Einspracheantrag 3 stellen:

3.

Es sei festzustellen, dass die bis und mit Steuerjahr 2009 als Privatvermögen eingeschätzten Liegenschaften weiterhin als Privatvermögen der Einsprecher zu qualifizieren sind.

Die Steuerkommission Q._____ fällte nach Durchführung einer Einspracheverhandlung am 31. März 2022 den folgenden Entscheid:

Die Einsprache wird abgewiesen. Das steuerbare Einkommen bleibt unverändert bei CHF 462'300 und das steuerbare Vermögen bei CHF 11'359'000 (Satz CHF 11'365'000).

C.

A._____ und B._____ liessen gegen den Einspracheentscheid am 23. Mai 2022 Rekurs erheben und folgende Anträge stellen:

1.

Der Einsprache-Entscheid vom 31.03.2022 sei aufzuheben;

2.

Es sei festzustellen, dass die bis und mit Steuerjahr 2009 als Privatvermögen eingeschätzten Liegenschaften der Rekurrenten weiterhin als Privatvermögen zu qualifizieren sind, und die Veranlagungsverfügung 2012 sei entsprechend anzupassen.

3.
Eventualiter sei die Sache zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.
4.
Es sei dem Rekurs die aufschiebende Wirkung zu erteilen.
5.
Unter Kosten- und Entschädigungsfolge (zuzüglich Mehrwertsteuer) zu Lasten des Staates.

Das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, erwog, dass die Steuerkommission Q._____ im Einspracheverfahren auf den zitierten Einspracheantrag 3 (siehe vorne lit. B) nicht hätte eintreten dürfen. Wie bereits in den vorangehenden Verfahren zu den Steuerperioden 2010 und 2011 bestehe auch in der Steuerperiode 2012 kein schutzwürdiges Interesse an der Feststellung der Zuordnung der fraglichen Liegenschaften zum Privat- oder Geschäftsvermögen, da dadurch die Steuerfaktoren nicht verändert würden. Das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, fällte deshalb am 25. April 2024 folgendes Urteil (die nachfolgend nicht zitierten Ziffern 3. und 4. des Dispositivs betreffen die Kosten- und Entschädigungsfolgen):

1.
Das Dispositiv des angefochtenen Einspracheentscheids wird wie folgt korrigiert:

"1. Auf den Antrag, es sei festzustellen, dass die bis und mit Steuerjahr 2009 als Privatvermögen eingeschätzten Liegenschaften weiterhin als Privatvermögen der Einsprecher zu qualifizieren seien, wird nicht eingetreten."

2. Im Übrigen wird die Einsprache abgewiesen. Das steuerbare Einkommen bleibt unverändert bei CHF 462'300.00 und das steuerbare Vermögen bei CHF 11'359'000.00 (Satz CHF 11'365'000.00)."

2.
Im Übrigen wird auf den Rekurs nicht eingetreten.

[...]

D.

1.

Dagegen liessen A._____ und B._____ mit Eingabe vom 11. Juni 2024 Beschwerde erheben, mit den folgenden Anträgen:

1.
Das Urteil des Spezialverwaltungsgerichts des Kantons Aargau 3-RV.2022.62 vom 25. April 2024 sei vollumfänglich aufzuheben.
2.
Es sei festzustellen, dass die bis und mit Steuerjahr 2009 als Privatvermögen eingeschätzten Liegenschaften der Beschwerdeführer weiterhin als

Privatvermögen zu qualifizieren sind, und die Veranlagungsverfügung 2012 entsprechend anzupassen ist.

3.
Eventualiter sei die Sache zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

4.
Unter Kosten- und Entschädigungsfolge (zuzüglich Mehrwertsteuer) zu Lasten des Staates.

Darüber hinaus stellten die Beschwerdeführenden folgende prozessuale Anträge:

1.
Es sei der Beschwerde die aufschiebende Wirkung zu erteilen.

2.
Das vorliegende Beschwerdeverfahren sei bis zum Vorliegen eines rechtskräftigen Entscheids betreffend die hängigen AHV-Beitragsverfahren 2010 und 2011 zu sistieren.

2.
In seiner Eingabe vom 17. Juni 2024 verzichtete das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, auf die Erstattung einer Vernehmlassung. Das Kantonale Steueramt verwies in seiner Beschwerdeantwort vom 10. Juli 2024 auf das angefochtene Urteil und beantragte, das Verfahren nicht zu sistieren. Die Steuerkommission Q. _____ reichte keine Beschwerdeantwort ein.

3.
Das Verwaltungsgericht trat mit Verfügung vom 12. September 2024 auf das Gesuch um aufschiebende Wirkung nicht ein und wies das Sistierungsgesuch ab.

4.
Das Verwaltungsgericht hat den Fall auf dem Zirkularweg entschieden (§ 7 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 (§ 198 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 [StG; SAR 651.100]; § 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007

[Verwaltungsrechtspflegegesetz, VRPG; SAR 271.200]). 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.

Die Beschwerdeführenden sind durch den vorinstanzlichen Nichteintretensentscheid beschwert und entsprechend zur Beschwerde legitimiert. Da auch die übrigen Prozessvoraussetzungen erfüllt sind, ist auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde einzutreten.

II.

1.

Die vorliegende Beschwerde richtet sich gegen einen Nichteintretensentscheid, weshalb das Verwaltungsgericht lediglich prüfen kann, ob das Spezialverwaltungsgericht zu Recht auf den Rekurs nicht eingetreten ist. Konkret ist zu untersuchen, ob die Beschwerdeführenden im vorinstanzlichen Verfahren betreffend ihren Antrag, es sei festzustellen, dass die bis und mit Steuerjahr 2009 als Privatvermögen eingeschätzten Liegenschaften weiterhin als Privatvermögen zu qualifizieren sind, über ein Rechtsschutzinteresse verfügten oder nicht.

2.

2.1

Die Vorinstanz hat im angefochtenen Urteil in der Hauptsache erwogen, dass den Beschwerdeführenden in der vorliegend fraglichen Steuerperiode 2012 – wie schon in den Steuerperioden 2010 und 2011 – der (auf Grundstücke des Privatvermögens beschränkte) Pauschalabzug gemäss § 39 Abs. 5 StG für die dem Geschäftsvermögen zugewiesenen Liegenschaften ausnahmsweise und übergangsweise gewährt worden sei. Darüber hinaus seien in der Steuerperiode 2012 keine Abschreibungen auf den fraglichen Liegenschaften geltend gemacht oder die Einzelfirma des Beschwerdeführers liquidiert worden. Auch sei keine der fraglichen Liegenschaften veräussert worden. Daher bestehe auch betreffend die vorliegende Steuerperiode 2012 kein schutzwürdiges Interesse an einer steuerlichen Qualifikation der fraglichen Liegenschaften als Privat- bzw. Geschäftsvermögen.

Soweit die Beschwerdeführenden befürchteten, dass die in der Steuerveranlagung 2012 berücksichtigten AHV-Beiträge zur Präjudizierung der dem Geschäftsvermögen zugeordneten Liegenschaften führten, sei darauf hinzuweisen, dass es sich bei der Zugehörigkeit zum Geschäftsvermögen um eine abgabehöhensteigernde Tatsache handle, welche die Steuerkommission Q._____ zu gegebener Zeit bzw. im Zeitpunkt der Liquidation zu beweisen habe. Dabei könne sie sich nicht auf die den Steuerveranlagungen 2010 bis 2012 zu Grunde gelegte Qualifikation der Liegenschaften als

Geschäftsvermögen berufen, zumal diese Qualifikation noch keiner gerichtlichen Überprüfung zugänglich gewesen sei.

Soweit die Beschwerdeführenden im Rekurs verlangten, dass das Spezialverwaltungsgericht seinerseits unzulässige Feststellungen über die Festlegung der Steuerfaktoren hinaus (Qualifikation der fraglichen Liegenschaften) treffen möge, sei darauf mangels Rechtsschutzinteresse nicht einzutreten.

2.2

Die Beschwerdeführenden machen unter anderem geltend, das Steueramt tätige in nun mehrjähriger konstanter Praxis Steuermeldungen an die SVA Aargau, basierend auf einer nicht näher begründeten Qualifikation der Liegenschaften der Beschwerdeführenden als Geschäftsvermögen. Dies, obwohl die Liegenschaften bis 2009 als Privatvermögen qualifiziert worden seien. Das Steueramt habe sich nicht an die Anordnung des Bundesgerichts gehalten, wonach es die Qualifikation der Liegenschaften als Geschäftsvermögen zu belegen habe. Daher liege ein steuerrechtliches Rechtsschutzinteresse vor. Nur wenn dem Treiben des Steueramts in den Steuerverfahren Einhalt geboten werde, könne die Sache mit den unsäglichen AHV-Meldungen und der Beeinflussung der SVA Aargau gestoppt werden. Durch die konsequenten Steuermeldungen sowie "Von Amtes-Wegen-Gewährung" von AHV-Rückstellungen drohe ein Präjudiz für die Qualifikation als Geschäftsvermögen.

Dieses Verhalten des Steueramts werde durch die Vorinstanz geschützt, welche in Willkür ver falle und bisher ergangene Rechtsprechung, insbesondere das Urteil des Versicherungsgerichts Aargau vom 23. September 2022 (VBE.2022.20) ignoriere. Das Versicherungsgericht habe sich darin materiell mit der Frage der Qualifikation der Liegenschaften auseinandergesetzt – damit also ein sozialversicherungsrechtliches Rechtsschutzinteresse bestätigt –, auf die "begründeten Zweifel" der Meldungen des Steueramtes hingewiesen und die Sache zur Neubeurteilung an die dortige Vorinstanz (SVA Aargau) zurückgewiesen. Die Frage, ob die Liegenschaften Privat- oder Geschäftsvermögen bildeten, sei anhand der steuerrechtlichen Kriterien zu beurteilen. Damit habe das Versicherungsgericht auch diesbezüglich das Rechtsschutzinteresse implizit bejaht.

Das Steueramt habe den pauschalen Unterhaltskostenabzug über Jahre hinweg gewährt, so auch in der vorliegenden Steuerperiode. Damit habe das Steueramt systematisch eine Qualifikation der Liegenschaften als Privatvermögen vorgenommen, auf die es zu behaften sei.

Das sture Absprechen des Vorliegens eines (steuerrechtlichen) Rechtsschutzinteresses stelle nicht nur einen prozessualen Leerlauf dar, sondern widerspreche auch der Einheit der Rechtsordnung, da widersprüchliche

Urteile (Sozialversicherungsrecht und Steuerrecht) drohten. Ein solch überspitzter Formalismus dürfe nicht geschützt werden. Es liege zweifelsfrei ein ausreichendes Feststellungsinteresse vor.

3.

Die Befugnis zur Beschwerde- oder Rekurserhebung setzt ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung des angefochtenen Entscheids voraus (§ 42 Abs. 1 lit. a VRPG). Ein solches ergibt sich klar, wenn eine tiefere Veranlagung angestrebt wird. In Ausnahmefällen kann ein schutzwürdiges Interesse auch in einer Höherveranlagung bestehen, beispielsweise, wenn dies in einer folgenden Steuerperiode zu tieferen Steuern führt oder wenn die steuerpflichtige Person dadurch ein Nachsteuer- und Hinterziehungsverfahren vermeiden kann (Aargauische Gerichts- und Verwaltungsentscheide [AGVE] 2014, S. 293).

Kein Rechtsschutzinteresse ist gegeben, wenn der Beschwerdeführer eine rein abstrakte Rechtsfrage beantwortet haben will oder wenn sich die Beschwerde nur gegen die Begründung der Verfügung bzw. des vorinstanzlichen Entscheids richtet und keine Abänderung der Steuerfaktoren, der Steuersätze, der Steuerbeträge oder der Dauer der Steuerpflicht verlangt wird oder wenn der angestrebte Entscheid keinen praktischen Nutzen einbringen kann. Zu verlangen ist folglich, dass die Situation der beschwerdeführenden Person durch den Ausgang des Verfahrens überhaupt in rechtserheblicher Weise verbessert werden kann (vgl. zum Ganzen: RUTH / TSCHANNEN, in: Klöti-Weber / Schudel / Schwarb [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Aufl. 2023, N. 17 zu § 192; vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_392/2020 vom 1. Juli 2020, Erw. 2.3.2).

Ein Rechtsschutzinteresse wird der steuerpflichtigen Person abgesprochen, wenn einzig die Zuteilung eines Vermögenswerts zum Privat- oder Geschäftsvermögen bestritten wird (sog. Zuteilungsentscheid), die Gutheissung des Rechtsmittels die Situation der steuerpflichtigen Person aber nicht in rechtserheblicher Weise verbessern würde (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_392/2020 vom 1. Juli 2020, Erw. 2.3 f.; HUNZIKER / BIGLER, in: Zweifel / Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 4. Aufl. 2022, N. 10d zu Art. 50 StHG). Führt der Zuteilungsentscheid eines Vermögenswertes nicht zu einem hinreichenden Rechtsschutzinteresse, bleibt die Vermögenszuweisung in dem Sinn in der Schwebe, als dass die steuerpflichtige Person im Zeitpunkt, in dem sie dadurch beschwert wird, sich dagegen zur Wehr setzen kann (OLIVIER MARGRAF, Analyse der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zum Verfahrensrecht der direkten Steuern im zweiten Halbjahr 2020, Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 89 [2020-2021], S. 765).

Denkbar ist, dass das Rechtsmittel zwar ohne abgaberechtliche Wirkung bleibt, es aber insofern bedeutsam ist, als andere Rechtsgebiete auf die

abgaberechtliche Beurteilung abstellen; dies kann ein hinreichendes schutzwürdiges Interesse begründen. Wie das Bundesgericht unter dem Titel der Reflexwirkung des (steuerrechtlichen) Verfahrens auf ein anderes Rechtsgebiet jedoch unlängst erkannt hat, ist nur zurückhaltend von einem Rechtsschutzinteresse auszugehen, wenn mit dem Rechtsmittel ausschliesslich Interessen im Hinblick auf ein anderes Rechtsgebiet verfolgt werden. Zu verlangen ist, dass im betreffenden Rechtsgebiet zwingend auf die steuerrechtliche Beurteilung abgestellt wird, sodass die betroffene Person auf den steuerrechtlichen Prozess angewiesen ist, um ihre Rechte wahren zu können (zum Ganzen: BGE 150 II 409, Erw. 2.3.1; Urteil des Bundesgerichts 9C_492/2023 vom 4. März 2024, Erw. 2.4.1).

4.

Im Urteil WBE.2019.222 vom 27. März 2020 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 der Beschwerdeführenden drehte sich der Streit ebenfalls um das Bestehen eines Rechtsschutzinteresses im Zusammenhang mit der Qualifikation einiger Liegenschaften der Beschwerdeführenden als Geschäfts- oder Privatvermögen. Das Verwaltungsgericht hatte im Urteil erwogen, dass zum damaligen Zeitpunkt kein schutzwürdiges Interesse an einer Änderung der Zuordnung der Liegenschaften bestand, weil eine solche in der Steuerperiode 2010 keine Änderung der Steuerfaktoren nach sich gezogen hätte. Eine Feststellungsverfügung über die Vermögensqualifikation sei nicht zulässig. Auch aus allfälligen Auswirkungen auf AHV-Beiträge gehe kein Rechtsschutzinteresse in steuerlicher Hinsicht hervor.

Das Bundesgericht hat das Urteil des Verwaltungsgerichts vom 27. März 2020 mit Urteil 2C_392/2020 vom 1. Juli 2020 bestätigt und ausgeführt, dass das erforderliche schutzwürdige Interesse nicht allein aus den Sachumständen hergeleitet werden könne, welche in der Steuerperiode 2010 zur Veranlagung kämen. Zudem könne aus der Veranlagung der Steuerperiode 2010 auch keine künftige höhere Steuerbelastung abgeleitet werden, da unklar sei, ob die Grundstücke im Zeitpunkt einer späteren Liquidation der Einzelunternehmung überhaupt (noch) als Geschäftsvermögen zu würdigen seien. Die Veranlagungsbehörde habe die Zugehörigkeit der Liegenschaften zum Geschäftsvermögen im Zeitpunkt der Liquidation zu beweisen. Dabei könne sie sich nicht, wie von den Steuerpflichtigen befürchtet, auf eine Art "Gewohnheitsrecht der bisherigen Veranlagung" stützen, da den Steuerpflichtigen bis dahin keine Beschwerdemöglichkeit offen gestanden habe. Es sei Sache der Steuerpflichtigen, zur gegebenen Zeit die ordentlichen steuerrechtlichen Rechtsmittel zu ergreifen, falls die Veranlagungsbehörde an der Qualifikation als Geschäftsvermögen festhalte und sie damit (weiterhin) nicht einverstanden sein sollten. Betreffend die AHV-Beiträge führte das Bundesgericht im Wesentlichen aus, dass die steuerrechtliche Qualifikation lediglich ein – wenn auch gewichtiges – Indiz im Rahmen der Würdigung der gesamten wirtschaftlichen Gegebenheiten

bilde, die die Ausgleichskasse oder das Sozialversicherungsgericht vorzunehmen hätten. Entsprechend könne auch Beschwerde gegen die Verfügung der Ausgleichskasse erhoben werden, mit der Begründung, bei den angeblichen Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit handle es sich in Wahrheit um Erträge aus unbeweglichem Vermögen. Ein irreversibler Nachteil durch die Umqualifikation entstehe den Steuerpflichtigen auch AHV-rechtlich nicht. Der gewährte Pauschalabzug auf den Grundstücken präjudiziere nichts. Das Verwaltungsgericht habe im Ergebnis bundesrechtskonform erkannt, den Steuerpflichtigen fehle im Verfahren vor dem Spezialverwaltungsgericht die Legitimation, um trotz fehlenden Einflusses auf die Steuerfaktoren vorbringen zu können, bei den streitbetroffenen Liegenschaften handle es sich um Privatvermögen.

5.

Wie nachfolgend dargelegt, ist nicht ersichtlich, inwiefern sich die vorliegende Situation von jener in der Steuerperiode 2010 unterscheidet bzw. weshalb in der Steuerperiode 2012 – im Gegensatz zur Steuerperiode 2010 – nun ein Rechtsschutzinteresse für eine Änderung der Zuordnung der Liegenschaften zum Privatvermögen bestehen soll.

5.1

In der streitbetroffenen Steuerperiode 2012 wurde den Beschwerdeführenden – wie bereits in der Steuerperiode 2010 – gemäss § 39 Abs. 5 StG ein Pauschalabzug gewährt, der eigentlich den Liegenschaften im Privatvermögen vorbehalten ist. Wie die Vorinstanz richtig festgehalten hat, wurden in der Steuerperiode 2012 weder Abschreibungen auf den fraglichen Liegenschaften geltend gemacht noch die Einzelfirma des Beschwerdeführers liquidiert. Auch wurde keine der fraglichen Liegenschaften veräussert. Eine Änderung der Zuordnung der Liegenschaften zieht daher keine Änderung der Steuerfaktoren in der Steuerperiode 2012 nach sich und würde die Situation der Beschwerdeführenden nicht in rechtserheblicher Weise verbessern. Zudem kann aus der Veranlagung der Steuerperiode 2012 keine künftige höhere Steuerbelastung abgeleitet werden (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_392/2020 vom 1. Juli 2020, Erw. 2.4.3).

Die Beschwerdeführenden bringen dazu vor, dass der Pauschalabzug auf den betroffenen Liegenschaften über Jahre hinweg bis 2009 gewährt worden sei. Es könne in keiner Weise von einer "übergangsweisen" Gewährung gesprochen werden (vgl. vorinstanzliches Urteil, Erw. 4.3). Vielmehr habe das Steueramt systematisch eine Qualifikation der Liegenschaften als Privatvermögen vorgenommen, auf die es zu behaften sei, und den pauschalen Unterhaltskostenabzug gewährt.

Ob die zuständige Steuerkommission Q._____ auf die "systematische" Qualifikation der Liegenschaften als Privatvermögen zu behaften ist, ist eine Frage materiell-rechtlicher Natur, die es im vorliegenden Verfahren

nicht zu beurteilen gilt. Das Bundesgericht hat im (die Beschwerdeführenden betreffenden) Urteil 2C_392/2020 vom 1. Juli 2020 in Erwägung 2.6.2. jedenfalls ausgeführt, dass der gewährte Pauschalabzug auf den Grundstücken nichts zu präjudizieren vermag, weil es für die Qualifikation eines Vermögenswerts nicht darauf ankommen kann, in welcher Form die Abzüge vorgenommen werden. Entsprechend können die Beschwerdeführenden aus dem Umstand, dass ihnen über Jahre hinweg ein Pauschalabzug auf den fraglichen Liegenschaften gewährt wurde, nichts in Bezug auf ihr Rechtsschutzinteresse ableiten.

5.2

Die Beschwerdeführenden machen geltend, dass sich die Vorinstanz in keiner Weise dazu geäußert habe, wie es sich mit der Erhöhung des steuerbaren Vermögens infolge der Nichtgewährung der AHV-Rückstellungen verhalte. Sie verkennen dabei, dass die Steuerkommission Q._____ in der Veranlagung der Steuerperiode 2012 sehr wohl Rückstellungen für AHV-Beiträge in Höhe von Fr. 276'000.00 für die Jahre 2010 bis 2012 gewährt und die Vorinstanz die Steuerfaktoren gemäss Veranlagungsverfügung bestätigt hat.

Da Rückstellungen für AHV-Beiträge nur bei Geschäftsvermögen, nicht jedoch bei Privatvermögen geschäftsmässig begründet sind, würde durch die von den Beschwerdeführenden angestrebte Qualifikation der fraglichen Liegenschaften als Privatvermögen eine höhere Steuerschuld generiert. Wie in Erwägung II/3 ausgeführt, besteht bei einer Höherveranlagung nur in Ausnahmefällen ein schutzwürdiges Interesse. Ein derartiger Ausnahmefall ist vorliegend nicht ersichtlich.

Es bleibt darauf hinzuweisen, dass die Gewährung von AHV-Rückstellungen die Qualifikation eines Vermögenswertes genauso wenig zu präjudizieren vermag wie die Gewährung eines Pauschalabzugs (vgl. Erw. II/5.1).

5.3

Die Beschwerdeführenden stellen sich sodann auf den Standpunkt, dass sich das Steueramt nicht an die Anordnung des Bundesgerichts halte, wonach das Steueramt die Qualifikation der Liegenschaften als Geschäftsvermögen zu belegen habe. Die Steuerbehörde mache munter Meldungen an die SVA Aargau, obwohl die Qualifikation der Liegenschaften als Geschäftsvermögen nicht bewiesen werde. Durch die konstante, unbegründete und unqualifizierte Meldestrategie des Steueramtes an die SVA Aargau werde versucht, ein Präjudiz zu schaffen und insbesondere die SVA Aargau zu instrumentalisieren und zu beeinflussen.

5.3.1

Den Beschwerdeführenden ist zuzustimmen, dass es sich bei der Zugehörigkeit zum Geschäftsvermögen um eine abgabeerhöhende Tatsache

handelt, welche von den Steuerbehörden nachzuweisen ist. Die Frage, ob die Steuerkommission Q._____ den entsprechenden Nachweis für die Zugehörigkeit zum Geschäftsvermögen erbracht hat, ist materiell-rechtlicher Natur und kann somit erst in einem Verfahren entschieden werden, in dem auf die Frage, ob die Liegenschaften Geschäfts- oder Privatvermögen darstellen, überhaupt eingetreten wird. Dies ist vorliegend nicht der Fall. Wie das Bundesgericht im Urteil 2C_392/2020 vom 1. Juli 2020 in Erwägung 2.4.4 ausgeführt hat, ist es Sache der Steuerpflichtigen, zur gegebenen Zeit die ordentlichen steuerrechtlichen Rechtsmittel zu ergreifen, falls die Veranlagungsbehörde im Zeitpunkt der Liquidation an der Qualifikation als Geschäftsvermögen festhält und sie damit (weiterhin) nicht einverstanden sein sollten. Auf eine Art "Gewohnheitsrecht der bisherigen Veranlagung", wie die Beschwerdeführenden dies befürchten, wird die Veranlagungsbehörde sich nicht stützen können.

5.3.2

Die AHV-Beiträge werden von der Ausgleichskasse verfügt. Gemäss Art. 9 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 20. Dezember 1946 (AHVG; SR 831.10) wird das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von den kantonalen Steuerbehörden ermittelt und den Ausgleichskassen gemeldet. Dabei ermitteln die kantonalen Steuerbehörden das für die Bemessung der Beiträge massgebende Erwerbseinkommen auf Grund der rechtskräftigen Veranlagung für die direkte Bundessteuer (bei Fehlen auf Grundlage der rechtskräftigen Veranlagung der kantonalen Einkommenssteuer; Art. 23 Abs. 1 und 2 der Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 31. Oktober 1947 [AHVV; SR 831.101]). Art. 23 Abs. 4 AHVV bestimmt, dass die Angaben der kantonalen Steuerbehörden für die Ausgleichskassen verbindlich sind. Die Praxis hat dies dahingehend verdeutlicht, dass die AHV-rechtliche Qualifikation durch die kantonale Veranlagungsverfügung nicht uneingeschränkt präjudiziert wird. Zu denken ist insbesondere an Sachumstände, die sozialversicherungsrechtlich anders zu würdigen sind als im abgaberechtlichen Zusammenhang. Besonders bedeutsam ist dabei die Qualifikation eines Vermögensbestandteils als Privat- oder Geschäftsvermögen. Steuerrechtlich ist diese Unterscheidung teils ohne Belang, da der Ertrag sowohl aus Privat- als auch aus Geschäftsvermögen steuerbar ist. Die Steuermeldung bildet daher mit Bezug auf den Vermögensertrag keine zuverlässige Grundlage für die AHV-rechtliche Beitragsfestsetzung, weshalb die Qualifikation als beitragsfreier Kapitalertrag auf Privatvermögen oder beitragspflichtiges Einkommen aus Geschäftsvermögen im Beitragsfestsetzungsverfahren erfolgen muss. Somit bildet die steuerrechtliche Qualifikation lediglich ein – wenn auch gewichtiges – Indiz im Rahmen der Würdigung der gesamten wirtschaftlichen Gegebenheiten, die die Ausgleichskasse oder das Sozialversicherungsgericht vorzunehmen haben. Entsprechend kann auch Beschwerde gegen die Verfügung der Ausgleichskasse erhoben werden, mit der Begründung, bei den angeblichen

Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit handle es sich in Wahrheit um Erträge aus unbeweglichem Privatvermögen. Ein irreversibler Nachteil durch die Umqualifikation entsteht den Steuerpflichtigen in AHV-rechtlicher Hinsicht nicht (zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichts 2C_392/2020 vom 1. Juli 2020, Erw. 2.5; vgl. Urteil des Bundesgerichts 9C_803/2011 vom 23. August 2012, Erw. 3.5.2; BGE 121 V 80, Erw. 2c).

Das Versicherungsgericht hat im Entscheid VBE.2022.20 vom 23. September 2022 (Erw. 3.3) betreffend die AHV-Beiträge für die Jahre 2010 und 2011 festgehalten, dass die Qualifikation der Liegenschaften (neu) als Geschäftsvermögen keine steuerrechtlichen Auswirkungen zeitige, womit eine Bindungswirkung zu verneinen und die steuerrechtliche Qualifikation allenfalls als *Indiz* für die AHV-rechtliche Beitragsfestsetzung diene. Das Versicherungsgericht stellte sodann fest, dass die SVA Aargau den Untersuchungsgrundsatz verletzt habe (keine Abklärung der zur Prüfung eines Vorliegens einer Erwerbstätigkeit als gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler entwickelten Kriterien trotz ernsthafter Zweifel an der Richtigkeit der Steuermeldung) und wies die Sache zu weiteren Abklärungen an die SVA Aargau zurück.

Das Bundesgericht hat unlängst entschieden, dass es an einer für die AHV-Behörden verbindlichen Steuermeldung explizit fehle, wenn die Steuerbehörden bzw. Steuerjustizbehörden, z. B. mangels Rechtsschutzinteresses der steuerpflichtigen Person, auf ein Rechtsmittel betreffend die Qualifikation einer Liegenschaft nicht eingetreten sind oder wenn die steuerpflichtige Person gegen die steuerrechtliche Qualifikation keine Rechtsmittel erhoben, jedoch mit Blick auf das AHV-beitragsrechtliche Verfahren einen Vorbehalt angebracht hat (BGE 150 II 409, Erw. 2.4.3).

Vor diesem Hintergrund kann von einer "Instrumentalisierung der SVA" und einer Präjudizwirkung der Steuermeldungen keine Rede sein. Die SVA Aargau ist für die Frage der Qualifikation der Liegenschaften als Privat- oder Geschäftsvermögen nicht an die Meldungen der Steuerkommission Q. _____ gebunden und hat aufgrund des Rechts der Alters- und Hinterlassenenversicherung zu beurteilen, ob der Beschwerdeführer für das von der Steuerkommission gemeldete Einkommen beitragspflichtig ist. Dem Beschwerdeführer bzw. den Beschwerdeführenden droht durch die Steuermeldungen der Steuerkommission in AHV-rechtlicher Hinsicht somit kein Nachteil.

5.4

Den Beschwerdeführenden ist zuzustimmen, dass in sozialversicherungsrechtlicher Hinsicht ein Rechtsschutzinteresse an der Qualifikation der Liegenschaften als Geschäft- oder Privatvermögen besteht. Dies begründet jedoch kein *steuerrechtliches* Rechtsschutzinteresse für die Zuteilung der

Liegenschaften zum Geschäfts- oder Privatvermögen, weil diese Unterscheidung vorliegend keinen Einfluss auf die Steuerfaktoren hat.

Wenn mit einem Rechtsmittel ausschliesslich Interessen im Hinblick auf ein anderes Rechtsgebiet verfolgt werden, ist bei der Aufhebung oder Änderung einer Veranlagungsverfügung nur zurückhaltend von einem schutzwürdigen Interesse auszugehen. Zu verlangen ist, dass im betreffenden Rechtsgebiet zwingend auf die steuerrechtliche Beurteilung abgestellt wird, sodass die betroffene Person auf den steuerrechtlichen Prozess angewiesen ist, um ihre Rechte wahren zu können (siehe Erw. II/3).

Wie in Erwägung II/5.3.2 dargelegt, stellt das Sozialversicherungsrecht betreffend die Frage, ob die Liegenschaften dem Privat- oder dem Geschäftsvermögen zuzuordnen sind, nicht zwingend auf die steuerrechtliche Beurteilung ab. Zudem steht den Beschwerdeführenden für ihre sozialversicherungsrechtlichen Einwände der Weg über das AHV-beitragsrechtliche Verfahren offen. Damit ist eine Reflexwirkung des Steuerrechts und ein damit verbundenes hinreichendes schutzwürdiges Interesse im vorliegenden Verfahren zu verneinen (vgl. BGE 150 II 409, Erw. 2.4.3).

5.5

Unbegründet ist sodann der Einwand der Beschwerdeführenden, das Vorliegen eines Rechtsschutzinteresses sei aus Gründen der Beachtung der Einheit der Rechtsordnung zu bejahen, weil widersprüchliche Urteile (Sozialversicherungsrecht und Steuerrecht) drohen würden.

Das Bundesgericht hat in BGE 150 II 409 – im Bewusstsein um den Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung – explizit entschieden, dass in einem Fall, indem die Steuerjustizbehörde (wie vorliegend) auf ein Rechtsmittel betreffend die Qualifikation einer Liegenschaft nicht eintritt, keine Verbindlichkeit der Steuermeldung und der darin vorgenommenen Qualifikation der Liegenschaften für die AHV-Behörden bestehe. Damit wird in Kauf genommen, dass eine beitragsrechtliche Einschätzung von einer später zu erfolgenden steuerrechtlichen Beurteilung (z. B. im Zeitpunkt der Liquidation) allenfalls abweicht. Folglich lässt sich aus dem Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung kein steuerliches Rechtsschutzinteresse ableiten.

5.6

Schliesslich bringen die Beschwerdeführenden vor, dass die Vorinstanz die Begründungspflicht verletzt und willkürlich geurteilt habe. Die Vorinstanz habe sich in keinsten Weise mit der Praxis der Steuerbehörde auseinandergesetzt, AHV-Meldungen an die SVA zu tätigen, obschon keine den bundesgerichtlichen Anforderungen entsprechende Begründung der Qualifikation zum Geschäftsvermögen erfolgt sei. Hierbei ver falle die Vorinstanz auch in Willkür, setze sie sich doch auch mit keinem Wort mit dem eng

zusammenhängenden Urteil des Versicherungsgerichts Aargau VBE.2022.20 vom 23. September 2022 auseinander.

5.6.1

Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV; SR 101]) fliesst die Pflicht der Behörden, die Vorbringen des von einem Entscheid in seiner Rechtsstellung Betroffenen tatsächlich zu hören, zu prüfen und in der Entscheidfindung zu berücksichtigen. Zudem umfasst der Anspruch auf rechtliches Gehör als Teilgehalt die Begründungspflicht. Letztere verlangt nicht, dass sich das Gericht mit sämtlichen vorgebrachten Sachverhaltselementen, Beweismitteln und Rügen auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Vielmehr kann es sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich das Gericht hat leiten lassen und auf die sich sein Entscheid stützt. Die Begründungspflicht ist nur dann verletzt, wenn das Gericht auf die für den Ausgang des Verfahrens wesentlichen Vorbringen selbst implizit nicht eingeht (zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichts 2C_113/2021 vom 22. Dezember 2021, Erw. 4.2.1; BGE 143 III 65, Erw. 5.2).

Da die Vorinstanz auf den Antrag, es sei festzustellen, dass die Liegenschaften als Privatvermögen zu gelten hätten, nicht eingetreten ist, musste sie sich in materieller Hinsicht nicht mit der Frage auseinandersetzen, ob die Steuerkommission Q._____ die Liegenschaften zurecht als Geschäftsvermögen qualifiziert und den entsprechenden Nachweis erbracht hat oder nicht. Im Rahmen der Prüfung des Rechtsschutzinteresses führte die Vorinstanz in Erwägung 4.6 des angefochtenen Entscheids aus, dass – soweit die Beschwerdeführenden befürchteten, die in der Steuerveranlagung 2012 berücksichtigten AHV-Beiträge könnten eine Präjudizierung hinsichtlich der dem Geschäftsvermögen zugeordneten Liegenschaften bewirken – darauf hinzuweisen sei, dass die Zugehörigkeit zum Geschäftsvermögen eine abgabeerhöhende Tatsache darstelle. Diese sei von der Steuerkommission Q._____ zu gegebener Zeit bzw. im Zeitpunkt der Liquidation nachzuweisen. Die Steuerkommission habe dies für jede der fraglichen Liegenschaften einzeln zu prüfen und könne sich nicht auf die in den bisherigen Steuerveranlagungen vorgenommene Qualifikation der Liegenschaften als Geschäftsvermögen stützen, zumal diese bislang keiner gerichtlichen Überprüfung zugänglich gewesen sei. Folglich hat sich die Vorinstanz durchaus mit den Steuermeldungen an die SVA Aargau befasst.

Ferner geht aus dem angefochtenen Urteil eindeutig hervor, aus welchen Überlegungen die Vorinstanz zu ihrem Entscheid gelangt ist. Darüber

hinaus war es den Beschwerdeführenden möglich, die dagegen erhobene Beschwerde einlässlich zu begründen und darzulegen, weshalb sie mit dem Urteil nicht einverstanden sind. Bei dieser Sachlage ist eine Verletzung der Begründungspflicht nicht ersichtlich.

5.6.2

Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung liegt Willkür in der Rechtsanwendung vor, wenn der angefochtene Entscheid offensichtlich unhaltbar ist, mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft (BGE 140 III 167, Erw. 2.1).

Die Beschwerdeführenden können aus dem Entscheid des Aargauer Versicherungsgerichts im Hinblick auf das strittige Rechtsschutzinteresse im steuerrechtlichen Verfahren nichts zu ihren Gunsten ableiten. Aus dem Umstand, dass das Versicherungsgericht ein sozialversicherungsrechtliches Rechtsschutzinteresse bejaht und zutreffend ausgeführt hat, dass die Frage, ob die Liegenschaften Privat- oder Geschäftsvermögen bilden, anhand von steuerrechtlichen Kriterien zu beurteilen sind, kann nicht auf ein steuerrechtliches Rechtsschutzinteresse geschlossen werden. Folglich kann kein willkürliches Verhalten der Vorinstanz erblickt werden, wenn diese auf den Entscheid des Versicherungsgerichts nicht eingeht und sich auf die aus ihrer Sicht entscheiderelevanten Punkte beschränkt. Im Übrigen ist das Ergebnis der Vorinstanz keineswegs willkürlich.

6.

Nach dem Ausgeführten besteht kein Rechtsschutzinteresse für die Feststellung der Zuordnung der Liegenschaften zum Privat- oder Geschäftsvermögen. Dass in diesem Zusammenhang in der Vergangenheit seitens Steuerbehörden und Steuerjustizbehörden gewisse materielle Beurteilungen erfolgt sind (z. B. betreffend AHV-Rückstellungen oder Pauschalabzug), vermag daran nichts zu ändern, zumal den Beschwerdeführenden dadurch vorliegend keine Nachteile erwachsen sind.

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführenden kann in diesem Ergebnis kein überspitzter Formalismus erblickt werden. Wie in Erwägung II/3 ausgeführt, entspricht es gängiger Rechtsprechung, dass kein Rechtsschutzinteresse besteht, wenn einzig die Zuteilung eines Vermögenswerts zum Privat- oder Geschäftsvermögen bestritten wird und die Gutheissung des Rechtsmittels die Situation der steuerpflichtigen Person nicht in rechtserheblicher Weise verbessern würde. Der Rechtsweg wird dadurch nicht verweigert, da sich die Beschwerdeführenden im Zeitpunkt, in dem sie durch die Vermögenszuweisung beschwert wird, dagegen zur Wehr setzen können.

Folglich ist die Vorinstanz zurecht auf das im Rekursverfahren gestellte Begehren, es sei festzustellen, dass die bis und mit Steuerjahr 2009 als Privatvermögen eingeschätzten Liegenschaften weiterhin als Privatvermögen zu qualifizieren sind, nicht eingetreten. Damit erweist sich die vorliegende verwaltungsgerichtliche Beschwerde als unbegründet und ist abzuweisen.

III.

Entsprechend dem Verfahrensausgang sind die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 189 Abs. 1 StG; § 31 Abs. 2 VRPG), wobei die solidarische Haftbarkeit anzuordnen ist (§ 33 Abs. 3 VRPG). Ein Parteikostenersatz fällt ausser Betracht (§ 189 Abs. 2 StG; § 32 Abs. 2 VRPG).

Das Verwaltungsgericht erkennt:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer Staatsgebühr von Fr. 1'000.00 sowie der Kanzleigebühr und den Auslagen von Fr. 288.00, gesamthaft Fr. 1'288.00, sind von den Beschwerdeführenden unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

3.

Es werden keine Parteikosten ersetzt.

Zustellung an:

die Beschwerdeführenden (Vertreter)

das Kantonale Steueramt

die Steuerkommission 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, 23. Juli 2025

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Vorsitz:

Gerichtsschreiberin:

J. Huber

Bucher-Waldmeier