

3-BB.2019.6

P 160

Urteil vom 23. November 2022

Besetzung	Präsident Fischer Richter Lämmli Richterin Sramek Gerichtsschreiber Lenarcic
-----------	---

Beschwerde- führer 1	A. _____
-------------------------	-----------------

Beschwerde- führerin 2	B. _____
---------------------------	-----------------

beide vertreten durch lic. iur. Beat Hunziker, Rechtsanwalt,
Zelglistrasse 15, 5001 Aarau

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 15. November 2018 betreffend Direkte Bundessteuer 2009
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 28. Februar 2014 wurden A. und B. für die direkte Bundessteuer 2009 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 3'418'443.00 veranlagt. Dabei wurde eine Kapitalauszahlung der Freizügigkeitsstiftung "E." von CHF 3'451'562.00 als übriges Einkommen erfasst.

2.

Gegen die Verfügung vom 28. Februar 2014 (Versand erfolgte früher) erhob der Vertreter von A. und B. mit Schreiben vom 28. Februar 2014 Einsprache und stellte die folgenden Anträge:

- "1. Das steuerbare Einkommen für die Veranlagungsperiode 2009 sei für die Direkte Bundessteuer gemäss Selbstdeklaration mit CHF 0.00 festzusetzen.
2. Sofern dem Antrag nicht vollumfänglich entsprochen wird, wird um die Ansetzung einer Einspracheverhandlung ersucht.
3. Das Einspracheverfahren sei zu sistieren, bis über die Rechtsmittel betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2009 rechtskräftig entschieden ist."

3.

Mit Entscheid vom 15. November 2018 wies die Steuerkommission Q. die Einsprache ab, soweit darauf eingetreten werden könne und bestätigte das steuerbare Einkommen mit CHF 3'418'443.00.

4.

Den Einspracheentscheid vom 15. November 2018 (Versand am 18. Dezember 2018) haben A. und B. mit rechtzeitiger Beschwerde vom 15. Januar 2019 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen lassen. Sie stellen die folgenden Anträge:

- "1. Das steuerbare Einkommen sei auf CHF 0 festzusetzen.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten des Staates Aargau."

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

5.

Die Abteilung Steuern der Gemeinde Q., das Kantonale Steueramt und die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragen die Abweisung der Beschwerde.

6.

Der Vertreter von A. und B. hat eine Replik erstattet.

7.

Mit Schreiben vom 6. Mai 2022 hat der Vertreter von A. und B. die (Beschwerde-)Anträge wie folgt konkretisiert bzw. ergänzt:

- "1. Das steuerbare Einkommen sei auf CHF 0 festzusetzen.
2. Eventualiter: Die Kapitalzahlung sei gemäss Art. 37 DBG unter Berücksichtigung der übrigen Einkünfte zum Rentensatz zu besteuern.
3. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten des Staates Aargau."

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Die vorliegende Beschwerde betrifft die direkte Bundessteuer 2009. Massgebend für die Beurteilung ist das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990.

2.

2.1.

Der Beschwerdeführer liess sich am 7. April 2009 sein Vorsorgekapital von CHF 3'451'562.00 von der Freizügigkeitsstiftung "E." ausbezahlen. Als Grund für die Barauszahlung gab er die Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit an. Mit Urteil vom 9. Dezember 2016 (2C_204/2016) stellte das Bundesgericht betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 letztinstanzlich fest, dass mangels Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit kein Barauszahlungsgrund gegeben war, so dass die Kapitalauszahlung zusammen mit dem übrigen Einkommen ordentlich zu versteuern sei, sofern sie nicht an die Vorsorgeeinrichtung zurückbezahlt bzw. wieder ihrem Zweck zugeführt werde.

Der Beschwerdeführer leistete am 29. Dezember 2017, am 20. Juni 2018 und am 19. Juli 2018 Rückerstattungen von insgesamt CHF 3'451'560.66 an die Freizügigkeitsstiftung "E.". Gestützt auf ein Gesuch der Beschwerdeführer vom 22. Juli 2018 auf Barauszahlung der Austrittsleistung infolge Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit zahlte die "E." dem Beschwerdeführer am 3. August 2018 ein Kapital von CHF 3'412'751.76 aus.

Mit Urteil vom 20. Januar 2022 (2C_664/2021) stellte das Bundesgericht in der Angelegenheit letztinstanzlich fest, dass das im Jahr 2009 bezogene Kapital nicht wieder dem Vorsorgezweck zugeführt worden war, weil sich der Beschwerdeführer nach der Rückerstattung der Freizügigkeitsleistung erneut zu Unrecht eine Barauszahlung hat ausrichten lassen (für die Barauszahlung im Jahr 2018 lag kein Barauszahlungsgrund gemäss Art. 5 Abs. 1 FZG vor). Daher sei die im Jahr 2009 erhaltene Barauszahlung definitiv in dieser Periode als übriges Einkommen zu erfassen, ohne dass dem Beschwerdeführer erneut Gelegenheit zur Rückerstattung gegeben werden müsste.

2.2.

Am 23. März 2022 wurde der Vertreter der Beschwerdeführer vom Spezialverwaltungsgericht darauf aufmerksam gemacht, dass dieses betreffend das vorliegende Beschwerdeverfahren (direkte Bundessteuer 2009) in materieller Hinsicht an das Urteil des Bundesgerichts vom 20. Januar 2022 (2C_664/2021) betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2009 gebunden

sei. Mit Schreiben vom 6. Mai 2022 hielt der Vertreter der Beschwerdeführer an der Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2009 fest. Er begründet dies einerseits damit, dass sich die formellen Voraussetzungen zwischen den beiden Verfahren unterscheiden würden ("Die definitive Veranlagungsverfügung für die direkte Bundessteuer auf der Kapitalzahlung aus Vorsorge vom 7. September 2010 des Kantons Graubünden ist in Rechtskraft erwachsen und von keinem Gericht aufgehoben worden. [...] Die örtliche Zuständigkeit des Spezialverwaltungsgerichts Steuern zur Aufhebung der Verfügung des Kantons Graubünden ist somit eindeutig nicht gegeben."). Zudem habe die Vorinstanz das rechtliche Gehör bzw. die Begründungs- und Untersuchungspflicht verletzt. In materiellrechtlicher Hinsicht sei die selbständige Erwerbstätigkeit unter Ergänzung des Sachverhalts erneut zu prüfen und darüber hinaus abzuklären, ob allenfalls ein anderer Barauszahlungsgrund, namentlich ein Vorbezug für Wohneigentumsförderung beansprucht werden könne. Eventualiter sei die Kapitalauszahlung gemäss Art. 37 DBG zu besteuern.

3.

3.1.

Die Beschwerdeführer bringen zunächst vor, dass der Kanton Graubünden auf der Kapitalzahlung aus Vorsorge bereits die direkte Bundessteuer 2009 (Jahressteuer) erhoben habe. Zwar habe das Bundesgericht in seinem Urteil vom 9. Dezember 2016 (2C_204/2016) die Veranlagung des Kantons Graubünden vom 7. September 2010 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 (Jahressteuer) aufgehoben, doch sei die Veranlagung vom 7. September 2010 betreffend die direkte Bundessteuer 2009 (Jahressteuer) noch immer rechtskräftig und von keinem Gericht aufgehoben worden. Dazu sei auch das Spezialverwaltungsgericht nicht befugt.

3.2.

Gemäss Art. 105 Abs. 1 DBG erheben die kantonalen Behörden die direkte Bundessteuer von den natürlichen Personen, die am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder, wenn ein solcher in der Schweiz fehlt, ihren steuerrechtlichen Aufenthalt im Kanton haben. Begünstigte von Kapitalleistungen nach Artikel 38 DBG werden für diese Leistungen in dem Kanton besteuert, in dem sie im Zeitpunkt der Fälligkeit ihren steuerrechtlichen Wohnsitz haben (Art. 105 Abs. 4 DBG).

3.3.

Zur Frage betreffend die Doppelbesteuerung zwischen dem Kanton Graubünden und dem Kanton Aargau erwog das Bundesgericht im von den Beschwerdeführern angeführten Urteil vom 9. Dezember 2016 (2C_204/2016) das Folgende:

"3.5

(...)

Des Weiteren steht fest, dass die Steuerkommission Q. zu Recht von ihrer Zuständigkeit ausgegangen ist. Die Beschwerdeführer hatten Ende der Steuerperiode 2009 ihren Wohnsitz unbestrittenermassen in der Gemeinde Q.. Die Steuererhebungs- und -bezugskompetenz für das Steuerjahr 2009 kommt deshalb der Gemeinde Q. resp. dem Kanton Aargau zu (vgl. Art. 68 Abs. 1 Satz 1 StHG 2000).

Auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten bezüglich der umstrittenen Wohnsitznahme im Kanton Graubünden braucht bei diesem Ergebnis nicht weiter eingegangen zu werden. Insbesondere kann offenbleiben, wo die Beschwerdeführer zum 'Zeitpunkt der Fälligkeit' gemäss Art. 68 Abs. 1 Satz 2 StHG 2000 ihren Wohnsitz hatten (vgl. dazu Urteil 2C_245/2009 vom 20. Oktober 2009 E. 3.3 ff. und 4.3, in: ASA 79 S. 399, StE 2010 B 21.2 Nr. 26, StR 65/2010 S. 471, wonach im Falle der Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit bei gegebenen Barauszahlungsvoraussetzungen auf die Fälligkeit und nicht auf die tatsächliche Auszahlung abzustellen ist).

3.6. (...) Weiter wird die Steuerkommission Q. die pendenten Veranlagungsverfügungen vom Februar 2013 aufzuheben haben. Ebenso werden das Gemeindesteueramt S. und die kantonale Steuerverwaltung Graubünden die Veranlagungen vom 7. September 2010 zu revidieren und die erhaltenen Steuerbeträge zurückzuerstatten haben.

4.

4.1. Die vorliegende Beschwerde ist demnach insoweit gutzuheissen, als (...) die Veranlagungen der Kapitaleistung (betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern) durch den Kanton Graubünden resp. die Gemeinde S. aufzuheben und die entsprechenden Beträge zurückzuerstatten sind. (...)"

3.4.

Auch wenn das Bundesgericht lediglich die Steuerveranlagungen des Kantons Graubünden bzw. der Gemeinde S. betreffend die Kapitalzahlung im Jahr 2009 aufgehoben hat, können die Beschwerdeführer im Fall einer (gegebenenfalls letztinstanzlichen) Abweisung ihrer Beschwerde gegen die Erfassung der Kapitaleistung im Rahmen der ordentlichen Einkommensbesteuerung durch den Kanton Aargau in jedem Fall (mittels Revisionsgesuch oder Doppelbesteuerungsbeschwerde) die Aufhebung der im Kanton Graubünden vorgenommenen Veranlagung betreffend die direkte Bundessteuer 2009 (Jahressteuer) erwirken (vgl. hierzu analog VGE vom 27. Januar 2016 in Sachen der Beschwerdeführer [WBE.2015.348], mit Hinweis auf die Vernehmlassung des Kantonalen Steueramtes vom 10. Februar 2014; ASA 77 S. 497 ff.; StR 2014 S. 76 ff.).

4.

4.1.

4.1.1.

Die Beschwerdeführer machen sodann geltend, die Steuerkommission Q. habe im Einspracheentscheid vom 15. November 2018 weder das Vorliegen eines Barauszahlungsgrundes geprüft noch sei sie darauf eingegangen, dass bereits eine rechtskräftige Veranlagung des Kantons Graubünden für die direkte Bundessteuer 2009 (Jahressteuer) vorliegen würde. Die Verletzung der Begründungspflicht und des rechtlichen Gehörs rechtfertige dementsprechend auch eine Rückweisung an die Vorinstanz.

4.1.2.

Der Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV verlangt, dass eine Behörde die Vorbringen der vom Entscheid in ihrer Rechtsstellung betroffenen Person tatsächlich hört, prüft und in der Entscheidungsfindung berücksichtigt. Der Entscheid ist zu begründen, was aber nicht heisst, dass die Behörde sich mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinanderzusetzen und jede einzelne Beanstandung ausdrücklich zu widerlegen hätte. Vielmehr darf sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Begründungspflichtig ist damit einzig das Ergebnis des Entscheids, das im Dispositiv zum Ausdruck kommt und das allein die Rechtsstellung der betroffenen Person berührt (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 11. Februar 2021 [2C_117/2021], Erw. 2.1, mit weiteren Hinweisen auf seine Rechtsprechung).

4.1.3.

Die Steuerkommission Q. hat die Anträge gemäss Einsprache vom 28. Februar 2014 (Festsetzung des Einkommens auf CHF 0.00; Ansetzung einer Einspracheverhandlung; Sistierung des Einspracheverfahrens bis über die Rechtsmittel betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2009 rechtskräftig entschieden ist) im Einspracheentscheid vom 15. November 2018 als Begehren aufgeführt und diese, unter anderem gestützt auf das Urteil des Bundesgerichts vom 9. Dezember 2016 (2C_204/2016), beurteilt. Damit genügt der Einspracheentscheid den von der Rechtsprechung gestellten Anforderungen, weil er sich mit den wesentlichen Punkten befasst. Dass die Vorinstanz auf die Einrede des Vorliegens einer bereits rechtskräftigen Veranlagung des Kantons Graubünden für die direkte Bundessteuer 2009 (Jahressteuer) nicht eingegangen ist, vermag daran nichts zu ändern.

4.2.

4.2.1.

Die Beschwerdeführer erachten eine Rückweisung auch deshalb für angebracht, weil die Vorinstanz im Rahmen der von ihr angenommenen Steuerumgehung nicht geprüft habe, ob der Beschwerdeführer eine ungerecht-

fertigte Steuerersparnis beabsichtigt gehabt hatte und eine solche (im Vergleich zum Verhalten eines Steuerpflichtigen, der die Auszahlung erst im Alter 65 bezieht) bei Akzeptanz dieses Verhalten auch realisiert worden wäre.

4.2.2.

Der in Art. 123 Abs. 1 DBG enthaltene Untersuchungsgrundsatz verpflichtet (und berechtigt) die Veranlagungsbehörde, den massgeblichen Sachverhalt von Amtes wegen abzuklären und der Steuerveranlagung nur solche Tatsachen zu Grunde zu legen, von deren Vorhandensein sie sich selber überzeugt hat (vgl. Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Auflage, Basel 2017, Art. 123 DBG N 4).

4.2.3.

Die Vorinstanz hatte in analoger Anwendung des Urteils des Bundesgerichts vom 9. Dezember 2016 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 lediglich (noch) abzuklären, "ob die Beschwerdeführer die Barauszahlung wieder ihrem ursprünglichen Zweck zuführen wollen bzw. können" (Erw. 3.6 des Urteils). Im Rahmen dieser Prüfung qualifizierte die Vorinstanz die Rückerstattung der Kapitalzahlung und den erneuten zeitnah erfolgten Kapitalbezug als missbräuchliches Verhalten bzw. Steuerumgehung, weshalb kein Anlass bestand, zusätzliche bzw. die von den Beschwerdeführern vorgebrachten Untersuchungen anzustellen (vgl. auch VGE vom 25. Februar 2016 [WBE.2015.352]). Im Übrigen kann auf die Erwägungen des Bundesgerichts im Urteil vom 20. Januar 2022 verwiesen werden (Erw. 3.5), wonach das aargauische Verwaltungsgericht im Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 "Abklärungen zur selbstständigen Erwerbstätigkeit ausführlich und in voller Kognition im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren nachgeholt" hat.

4.3.

Zusammenfassend lässt sich keine Verletzung des rechtlichen Gehörs bzw. der Begründungs- und Untersuchungspflicht ausmachen. Doch selbst wenn dies der Fall wäre, würden keine derart schwerwiegenden Verletzungen vorliegen, welche im vorliegenden Beschwerdeverfahren nicht geheilt werden könnten. Einerseits kann das Spezialverwaltungsgericht den angefochtenen Entscheid in rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht frei überprüfen und bedarf der Sachverhalt keiner weiteren Abklärungen. Andererseits würde eine Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf und damit zu unnötigen Verzögerungen führen, welche mit dem Interesse der Beschwerdeführer an einer beförderlichen Beurteilung der Angelegenheit nicht zu vereinbaren wären (vgl. VGE vom 1. Dezember 2008 [WBE.2007.154], mit Hinweis auf BGE 132 V 387). Daher ist von einer Rückweisung an die Vorinstanz abzusehen.

5.

5.1.

Die Beschwerdeführer bringen weiter vor, es seien im vorliegenden Verfahren die Barauszahlungsgründe gemäss Art. 5 des Bundesgesetzes über die Freizügigkeit in der beruflichen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (Freizügigkeitsgesetz, FZG) vom 17. Dezember 1993, namentlich das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers (Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG), unter Berücksichtigung der weiteren Entwicklungen (seit dem Urteil des aargauischen Verwaltungsgerichts vom 30. Juni 2021 und dem Urteil des Bundesgerichts vom 20. Januar 2022) bzw. "auf der Basis des aktuellen Wissensstandes erneut zu prüfen".

5.2.

Gemäss Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG können die Versicherten die Barauszahlung der Austrittsleistung verlangen, wenn "sie eine selbständige Erwerbstätigkeit aufnehmen und der obligatorischen beruflichen Vorsorge nicht mehr unterstehen". Der Anspruch auf Barauszahlung besteht also nur im Zeitpunkt der Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit (vgl. BGE 139 V 367, Erw. 2.2; Urteil des Bundesgerichts vom 4. November 2021 [2C_217/2021] = StE 2022 B 26.13 Nr. 39, Erw. 4.1; Urteil des Bundesgerichts vom 6. Dezember 2010 [9C_610/2010], Erw. 4.2.2; Zihlmann, in: Hürzeler/Stauffer [Hrsg.], Basler Kommentar zur beruflichen Vorsorge, BVG, FZG und weitere einschlägige Bestimmungen, Basel 2021, Art. 5 FZG N 34). Immerhin lässt es das Bundesamt für Sozialversicherungen (BSV) zu, dass das Gesuch nicht unmittelbar mit der Aufnahme der selbständigen Erwerbstätigkeit, sondern innert Jahresfrist gestellt werden kann (vgl. BSV, Mitteilungen über die berufliche Vorsorge Nr. 86, Rz 501).

Sind die gesetzlichen Voraussetzungen, insbesondere die Aufnahme bzw. das Weiterführen einer selbständigen Erwerbstätigkeit, im Zeitpunkt der Barauszahlung kumulativ erfüllt, gelangt die privilegierte Besteuerung nach Art. 38 DBG zur Anwendung (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 4. November 2021 [2C_217/2021], Erw. 3.7; Urteil des Bundesgerichts vom 9. Dezember 2016 [2C_204/2016], Erw. 3.2). Andernfalls greift gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung grundsätzlich die ordentliche Besteuerung und die Kapitalauszahlung ist zusammen mit dem übrigen Einkommen zu versteuern. Vorbehalten bleibt der Fall, dass eine nicht rechtmässig bezogene oder zweckentfremdete Barauszahlung an die Vorsorgeeinrichtung zurückbezahlt bzw. wieder ihrem Zweck zugeführt wird (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 4. November 2021 [2C_217/2021] = StE 2022 B 26.13 Nr. 39, Erw. 2.3, mit weiteren Hinweisen).

5.3.

Das aargauische Verwaltungsgericht hat im Urteil vom 30. Juni 2021 in Sachen der Beschwerdeführer betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern

2009 (bestätigt durch das Urteil des Bundesgerichts vom 20. Januar 2022) festgehalten, dass der Beschwerdeführer nicht zum erneuten Bezug seiner Pensionskassengelder am 22. Juli 2018 berechtigt war, weil die von ihm aufgenommene Tätigkeit nicht als gewerbsmässiger Liegenschaftshandel zu qualifizieren sei. Dabei wurde die Frage der Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit für zwei Geschäftsjahre (2018 und 2019) geprüft. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer war die selbständige Erwerbstätigkeit im Zeitpunkt der erneuten Barauszahlung also nicht von der Planungs- in die Realisationsphase übergetreten (vgl. Ziffer 6 des Schreibens vom 6. Mai 2022). Daran vermag auch die weitere Entwicklung der Geschäftsaktivitäten des Beschwerdeführers nichts zu ändern, dies selbst dann, wenn nach 2019 eine selbständige Erwerbstätigkeit vorgelegen hätte. Die Kriterien für das Vorliegen bzw. die Aufnahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit (Einsatz von Arbeit und Kapital, frei gewählte Organisation, eigenes Risiko, Planmässigkeit, Absicht der Gewinnerzielung, nach aussen sichtbare Teilnahme am Wirtschaftsverkehr) müssen im Zeitpunkt der Barauszahlung erfüllt sein (vgl. Erw. 5.2).

5.4.

Das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit "auf der Basis des aktuellen Wissensstandes" würde also nichts daran ändern, dass im Zeitpunkt der erneuten Barauszahlung keine selbständige Erwerbstätigkeit aufgenommen bzw. weitergeführt wurde und damit kein Barauszahlungsgrund gemäss Art. 5 Abs. 1 lit. b FZG gegeben war.

5.5.

Der Antrag auf Festsetzung des steuerbaren Einkommens auf CHF 0.00 in der Steuerperiode 2009 ist daher abzuweisen.

6.

6.1.

Darüber hinaus verlangen die Beschwerdeführer, dass, soweit das Bundesgericht in seinem Urteil vom 20. Januar 2022 das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit verneint habe, zu prüfen sei, ob allenfalls ein anderer Barauszahlungsgrund vorliegen würde. Sie bringen vor, dass nach Fertigstellen des Bauprojekts "X-Weg" im Jahr 2021 ein Stockwerkeigentum für eigene Wohnzwecke genützt wurde, sodass es gemäss Art. 30c Abs. 2 BVG zulässig sei, die Freizügigkeitsleistung für die Wohnfinanzierung zum eigenen Bedarf zu beanspruchen.

6.2.

Die Beschwerdeführer reichen keinerlei Beweise ein, welche belegen würden, dass sie die Kapitalzahlung vom 3. August 2018 tatsächlich zum Erwerb bzw. zur Erstellung von Stockwerkeigentum verwendeten, welches dem eigenen Bedarf diene (vgl. hierzu Merkblatt des Kantonalen Steueramtes betreffend "Wohneigentumsförderung [Säulen 2 und 3a], gültig ab

2001 [inkl. Anhänge]). Einerseits ist nicht klar ersichtlich, um welche Liegenschaft es sich dabei handelt. Soweit es sich um die Maisonettewohnung am X-Weg 22 in Q. handelt, mangelt es sowohl an einem Gesuch für den Vorbezug von Vorsorgegeldern zur Wohneigentumsförderung bzw. der entsprechenden Meldung der Vorsorgeeinrichtung als auch an einer im Grundbuch angemeldeten Veräusserungsbeschränkung als Folge des Vorbezugs. Andererseits sind die Beschwerdeführer bereits Eigentümer einer selbst bewohnten Liegenschaft am X-Weg 13 in Q.. Der Vorbezug von Vorsorgegeldern zur Wohneigentumsförderung ist aber auf ein Objekt beschränkt und darf nicht für einen Zweitwohnsitz verwendet werden. Hinzu kommt, dass die Maisonettewohnung am X-Weg 22 offensichtlich nur vorübergehend zur Selbstnutzung bestimmt war, während die Liegenschaft am X-Weg 13 "weiterentwickelt" werden sollte. Eine Adressänderung bzw. ein Umzug vom X-Weg 13 an den X-Weg 22 wurde denn auch nie gemeldet bzw. vorgenommen.

6.3.

Weil die Kapitalzahlung vom 3. August 2018 weder unter dem Titel der Wohneigentumsförderung erfolgte noch nachweislich zur Finanzierung von selbstbewohntem Stockwerkeigentum verwendet wurde, ist der Antrag auf Festsetzung des steuerbaren Einkommens auf CHF 0.00 in der Steuerperiode 2009 auch aus diesen Gründen abzuweisen.

7.

7.1.

Zu prüfen bleibt der Eventualantrag der Beschwerdeführer, die Kapitalzahlung sei gemäss Art. 37 DBG unter Berücksichtigung der übrigen Einkünfte zum Rentensatz zu besteuern.

7.2.

Gemäss Art. 37 DBG sind Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen unter Berücksichtigung der übrigen Einkünfte und der zulässigen Abzüge zu dem Steuersatz zu berechnen, der sich ergäbe, wenn anstelle der einmaligen Leistung eine entsprechende jährliche Leistung ausgerichtet würde.

7.3.

Kapitalleistungen aus Vorsorge fallen nicht in den Anwendungsbereich von Art. 37 DBG, sondern unterliegen der separaten Besteuerung nach Art. 38 DBG (vgl. Baumgartner, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], a.a.O., Art. 37 DBG N 12a).

7.4.

Im vorliegenden Fall bleibt für die Anwendung von Art. 38 DBG kein Raum, weil die Kapitalzahlung vom 3. August 2018, wie bereits ausgeführt, nicht rechtmässig verwendet wurde (vgl. Baumgartner, in: Zweifel/Beusch

[Hrsg.], a.a.O., Art. 38 DBG, mit weiteren Hinweisen, insbesondere auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts). Es erübrigt sich daher, auf die Argumente der Beschwerdeführer einzugehen, welche auf eine Besteuerung der Kapitalzahlung zum Rentensatz abzielen (vgl. S. 8 ff. des Schreibens vom 6. Mai 2022).

7.5.

Der Eventualantrag ist folglich abzuweisen.

8.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

9.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Verfahrenskosten von den Beschwerdeführern zu tragen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (Art. 144 Abs. 4 DBG).

Das Gericht erkennt:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Beschwerdeführer haben die Kosten des Beschwerdeverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 7'500.00, der Kanzleigebühr von CHF 180.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 7'780.00, unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

den Vertreter der Beschwerdeführer (2)

das Kantonale Steueramt

das Gemeindesteueramt Q.

die Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung direkte Bundessteuer

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, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. 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]).

Aarau, 23. November 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic