

I. Abteilung Steuern

- 59 Steuerbare Einkünfte; Entschädigungen für die Nichtausübung eines Rechts (§ 25 Abs. 1 StG, § 32 lit. d StG)**
Entschädigung für den Rückzug der Einsprache gegen eine Baubewilligung. Abgrenzung des Schadenersatzes (Minderwert der eigenen Liegenschaft) von steuerbaren Einkommensteilen.

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 25. Juni 2015 in Sachen T. + L.S. (3-RV.2014.194).

Aus den Erwägungen

4.

4.1.

Am 7. Juni 2005 schlossen die Rekurrenten mit A. eine Vereinbarung betreffend "Baubewilligung (...)" ab. Danach verpflichteten sich die Rekurrenten, die "im Baugesuchsverfahren (...) betreffend Erstellung von zwei Terrassenhäusern auf Parzelle X (...) erhobene Einsprache zurückzuziehen" (Ziff. 1 der Vereinbarung). Ebenso erklärten sich die Rekurrenten damit einverstanden, ihre "im Baugesuchsverfahren (...) betreffend Erstellung eines Terrassenhauses auf Parzelle Y (...) erhobene Einsprache zurückzuziehen" (Ziff. 2 der Vereinbarung).

Im Gegenzug wurde "[a]ls Abgeltung für sämtliche Inkonvenienzen (Minderwert, Beeinträchtigungen durch die Bautätigkeit, Anwaltskosten etc.)" die Zahlung von CHF 75'000.00 an die Rekurrenten vereinbart (Ziff. 3 der Vereinbarung).

Mit Schreiben vom 7. Juni 2005 wurden die Einsprachen von den Rekurrenten vereinbarungsgemäss zurückgezogen.

4.2.

Es ist unbestritten, dass den Rekurrenten im Jahr 2005 die in der Vereinbarung vom 7. Juni 2005 für den Fall der Einspracherückzüge vorgesehenen CHF 75'000.00 zugegangen sind.

(...)

8.

8.1.

Gemäss der Generalklausel unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (§ 25 Abs. 1 StG). Nach dem solchermassen formulierten Grundsatz der Gesamtreineinkommensbesteuerung fallen alle Einkünfte, ob wiederkehrend oder einmalig, ob in der Form von Geld oder Naturalien, unter den Einkommensbegriff und unterliegen damit der Einkommenssteuer. Die Einkommensgeneralklausel von § 25 Abs. 1 StG "überdacht" gewissermassen (ebenso wie jene von Art. 16 Abs. 1 DBG) die beispielhaften Aufzählungen in den §§ 26 bis 32 StG und ergänzt diese. Fällt eine Einkunft nicht unter eine der genannten Bestimmungen und wird der geldwerte Zufluss nicht ausdrücklich als steuerfrei erklärt, so ist sie daher grundsätzlich unter die Generalklausel zu subsumieren und dementsprechend steuerbar (VGE vom 4. November 2009 in Sachen M. + R.K. [WBE.2009.5] = AGVE 2009 S. 133).

8.2.

Die wichtigsten Einkünfte werden in den §§ 26 bis 32 StG beispielhaft umschrieben (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 25 StG N 2). Als Einkommen steuerbar sind unter anderem auch die Entschädigungen für die Nichtausübung eines Rechts (§ 32 lit. d StG). Entschädigungen für die Nichtausübung eines Rechts liegen vor, wenn sie ertragsnah oder erwerbsnah sind. Ertragsnah sind etwa Entschädigungen für die Nichtausübung einer Nutzniessung, eines Wohnrechts, eines Quellenrechts oder einer anderen Dienstbarkeit. Erwerbsnah ist demgegenüber etwa eine Abfindung für den Verzicht auf eine stille Beteiligung (Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG] Art. 1 - 82, 2. Auflage, Zürich 2008, Art. 23 DBG N 16; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage, Zürich 2013, § 23 StG N 46).

Unter § 32 lit. d StG fallen nach der Rechtsprechung des Spezialverwaltungsgerichtes beispielsweise eine Abfindung für den Rückzug einer Einsprache gegen eine Ortsplanrevision, für den Verzicht auf eine Beschwerde gegen eine Baubewilligung, soweit das Grundstück infolge des Verzichts bzw. Rückzugs der Einsprache nicht an Wert verliert, und für den Verzicht auf die Weiterführung des Verfahrens bei der Schätzungskommission betreffend formelle Enteignung, oder auch eine Entschädigung, die der Eigentümer dem Berechtigten für die Ablösung eines Wohnrechts ausrichtet (vgl. VGE vom 7. Dezember 2007 in Sachen P.C. [WBE.2007.79]; AGVE 1972 S. 386; RGE vom 29. April 2009 in Sachen L. + S.O.; RGE vom 3. Februar 2000 in Sachen R.H.; AGVE 1967 S. 228; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, a.a.O., Art. 23 DBG N 16). Diese Entschädigungen unterliegen der Einkommenssteuer.

8.3.

Auch Schadenersatz - obwohl nicht ausdrücklich bei den steuerfreien Einkünften erwähnt - führt grundsätzlich nicht zu steuerbarem Einkommen. Es handelt sich zwar um einen Zufluss von aussen. Diesem Zufluss steht jedoch ein Vermögensabgang gegenüber, der nicht der Befriedigung eigener Bedürfnisse, sondern dem Ausgleich einer erlittenen oder noch eintretenden wirtschaftlichen Einbusse dient, weshalb kein Reinvermögenszugang vorliegt. Umgekehrt folgt daraus, dass Schadenersatzleistungen zu steuerbarem Einkommen führen, soweit sie den effektiven Schaden übersteigen. In diesen Fällen wird der Vermögenszufluss in Form der Schadenersatzleistung nicht oder nicht in vollem Umfang durch einen entsprechenden Vermögensabgang neutralisiert (SGE vom 23. Mai 2013 in Sachen V.H. [3-RV.2013.9]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 25 StG N 8).

8.4.

8.4.1.

Wo das Gesetz es nicht anders bestimmt, gilt im Steuerverfahren der aus Art. 8 ZGB abgeleitete Grundsatz, dass derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen hat, der aus ihr Rechte ableitet. Die Veranlagungsbehörde trägt demzufolge die

Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld begründen oder mehren, der Steuerpflichtige für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 174 StG N 28 mit Hinweisen; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. Auflage, Basel/Genf/München 2002, Art. 46 StHG N 24 f.).

8.4.2.

Der Zufluss von CHF 75'000.00 ist unbestritten, so dass aufgrund der Einkommensgeneralklausel die Vermutung besteht, es sei von den Rekurrenten ein (einkommenssteuerpflichtiger) Vermögensstandsgewinn erzielt worden. Die Rekurrenten erachten die erhaltenen CHF 75'000.00 dagegen als steuerfreien Zugang von Schadenersatz. Damit wird ein einkommensmindernder Sachverhalt geltend gemacht. Die Rekurrenten haben daher die Umstände nachzuweisen, welche den Zufluss von CHF 75'000.00 als steuerfreien Schadenersatz erscheinen lassen.

(...)

10.

10.1.

Vorab ist festzustellen, dass die Anwaltskosten als Teilsumme der Vereinbarung zu betrachten sind. Ohne diese Auslagen hätten die Rekurrenten keine Entschädigung erreichen können. Nach der Auffassung des Spezialverwaltungsgerichtes sind die Anwaltskosten als steuerfreie Schadenersatzzahlung zu betrachten, da mit der Zahlung lediglich ein Vermögensabgang bei den Rekurrenten - sie waren verpflichtet, ihren Vertreter auftragsgemäss zu entschädigen - ausgeglichen wird. Das gilt auch dann, wenn die Anwaltskosten den Lebenshaltungskosten zugerechnet werden.

10.2.

Zu berücksichtigen ist jedoch, dass die Rekurrenten für die Aufwendungen im Beschwerdeverfahren vor dem Regierungsrat mit CHF 19'971.50 und im Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht mit CHF 7'133.95 (inkl. MWSt) entschädigt wurden.

Die Rekurrenten haben trotz Aufforderung des Spezialverwaltungsgerichtes vom 27. April 2015 die verlangten "Belege für sämtli-

che Aufwendungen im Zusammenhang mit den Rechtsstreitigkeiten betreffend Parz. X und Parz. Y, insbesondere Rechnungen für Anwaltskosten" nicht eingereicht. Dennoch ist davon auszugehen, dass den Rekurrenten keine Kosten für die Rechtsverfahren entstanden sind, da die bisherigen Aufwendungen von der Gegenpartei bezahlt wurden. Für die Berechnung des in der Vereinbarung (...) genannten Betrages von CHF 75'000.00 können Anwaltskosten demnach keine Rolle gespielt haben. Dass den Rekurrenten keine nicht durch Dritte gedeckte Anwaltskosten entstanden sind, wurde von den Rekurrenten anlässlich der Verhandlung (...) bestätigt.

Hingegen kann der für Aufwendungen vorinstanzlich eingesetzte Betrag von CHF 5'000.00, welcher von den Rekurrenten als Minimalbetrag verstanden wird, mangels Nachweises weiterer Aufwendungen nicht berücksichtigt werden.

11.

11.1.

Im öffentlichen Recht hat sich die Schätzungskommission nach Baugesetz (heute: Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Kausalabgaben und Enteignungen) mit Entscheid vom 25. April 2006 (= AGVE 2006 S. 341) mit den nachbarlichen Abwehrrechten und einem Entschädigungsbegehren wegen Immissionen durch eine Baustelle befasst. Dabei wurde unter Verweis auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung festgehalten, dass Baustellen-lärm während einer Dauer von drei bis sechs Monaten in der Regel entschädigungslos hinzunehmen ist. Das Bundesgericht hat jedoch auch schon entschieden, dass Immissionen einer mehrjährigen (5 Jahre) Baustelle, von der keine übermässigen Einwirkungen ausgehen, entschädigungslos bleiben. Nur unvermeidbare, übermässige Immissionen sind zu entschädigen, wenn sie eine gewisse Dauer aufweisen.

11.2.

Gestützt auf die Aussagen der Rekurrenten und des Zeugen M. ist davon auszugehen, dass die Lärmimmissionen aus der Bautätigkeit einige Monate dauerten. Von entschädigungs-berechtigten Belastungen kann jedoch nach der genannten Rechtsprechung nicht ausgegangen werden

12.

12.1.

Die Rekurrenten machen die Wertverminderung der Liegenschaft geltend. Diese sei mit der Entschädigung abgegolten worden. Es wird im Rekurs behauptet, die Wertverminderung der Liegenschaft allein liege über den bezahlten CHF 75'000.00.

12.2.

Einen Minderwert können vorliegend nur Nachteile begründen, welche ihren Ursprung in der in Teilen gesetzwidrigen Baubewilligung haben.

Mit den Beschwerdeentscheiden des Regierungsrates (...) und des Verwaltungsgerichtes (...) wurde die Verletzung der Abstandsvorschriften (Mindestabstand von 6.70 m anstelle der mit einem Dienstbarkeitsvertrag vereinbarten 4 m) in Bezug auf die Parz. X und Y festgestellt. In Bezug auf die den Rekurrenten gehörende Parzelle Z wurden keine Abstandsvorschriften verletzt.

Die Frage, ob der minimale Abstand zwischen dem geplanten Gebäude auf der Parz. X und der Waldparzelle W unterschritten wurde, musste von den Beschwerdeinstanzen nicht entschieden werden. Immerhin wurde im Entscheid des Regierungsrates erwähnt, dass grundsätzlich der gesetzlich vorgesehene Waldabstand von 18 m gelte. Ob jedoch dieser Abstand wie vom Baudepartement vorgesehen mit einer Sonderbewilligung unterschritten werden durfte, wurde offengelassen.

12.3.

12.3.1.

Vorab ist festzuhalten, dass sich entgegen der Auffassung des KStA und der Rekurrenten mit der "Mitteilung des Steuerwertes und des Eigenmietwertes" "aufgrund: Aenderung der Steuerpflicht (Eigentum/Nutznussung/Wohnrecht)" (...) weder ein unveränderter Wert noch ein konkreter Minderwert begründen lässt. Die Mitteilung des KStA vom 10. August 2007 ist lediglich im Wechsel des Alleineigentums des Rekurrenten zum Gesamteigentum der Rekurrenten gemäss Ehevertrag (...) begründet. Das lässt sich insbesondere dem Schätzungsprotokoll vom 23. Dezember 1998 mit handschriftlicher Notiz "Ehevertrag" (Mutation ...) entnehmen.

12.3.2.

Ändern Bestand, Nutzung oder Wert eines Grundstückes wesentlich, können Eigenmietwert und Vermögenssteuerwert mit einer Änderungsschätzung angepasst werden (§ 218 Abs. 2 StG). (...)

12.3.3.

Der im Rekurs geltend gemachte Minderwert der Liegenschaft von CHF 75'000.00 entspricht rund 16 % des steuerlichen Verkehrswertes von CHF 457'682.00 bzw. rund 18 % des Vermögenssteuerwertes. Dennoch haben die Rekurrenten den Schätzungsgrund der wesentlichen Wertänderung, welcher zu einer Einzelschätzung berechtigen kann, bis heute nicht geltend gemacht. Das spricht grundsätzlich gegen eine erhebliche Wertänderung und damit gegen den behaupteten wesentlichen Minderwert der Liegenschaft. Die Rekurrenten haben an der Verhandlung jedoch geltend gemacht, von dieser Möglichkeit keine Kenntnis gehabt zu haben (...).

12.4.

12.4.1.

Die Rekurrenten haben eventualiter die Schätzung des Minderwertes durch einen Experten beantragt. Danach müsste die Schätzung gestützt auf die Verhältnisse vor und nach der Überbauung der Parzelle X erfolgen.

12.4.2.

Der Antrag um Schätzung durch einen Experten ist abzuweisen. Zum einen können die Verhältnisse vor der Überbauung nicht mehr genügend verlässlich rekonstruiert werden. Insofern bestehen erhebliche Unsicherheiten. Zum anderen kommt die jeder Schätzung typischerweise anhaftende Schätzungsunschärfe hinzu. Expertenschätzungen mit einer Schätzungsunschärfe von 10 % bzw. 20 % könnten daher nicht zu einem besseren Ergebnis führen, als eine ermessensweise Bestimmung der Wertverminderung durch das Spezialverwaltungsgericht (VGE vom 21. August 2013 in Sachen KStA/E.W. [WBE.2012.251]).

12.5.

12.5.1.

Der Zeuge M. hat anlässlich der Verhandlung (...) ausgesagt, bei der Zahlung von CHF 75'000.00 habe die Abgeltung eines Minderwertes klar im Vordergrund gestanden. Gleichzeitig hat er damit

den Einbezug weiterer Elemente - wie sie auch in der Vereinbarung (...) genannt werden - nicht ausgeschlossen. Das spricht dafür, den überwiegenden Teil der CHF 75'000.00 als (steuerfreie) Minderwertabgeltung zu qualifizieren.

12.5.2.

Aufgrund der Formulierung der Vereinbarung durch einen Rechtsanwalt ist aber davon auszugehen, dass mit den CHF 75'000.00 eine über den reinen Minderwert der Liegenschaft hinausgehende Abgeltung erfolgte. Es kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Formulierung "Minderwert, Beeinträchtigungen durch die Bautätigkeit, Anwaltskosten etc." ohne einen dem Verhandlungsergebnis entsprechenden rechtlichen Hintergrund erfolgte.

Dafür spricht auch, dass der Rekurrent sich über die steuerliche Qualifikation der CHF 75'000.00 mit seinem Steuerberater ausgetauscht haben will und diese als "nicht unproblematisch" bezeichnete (...). Daraus ist zu schliessen, dass die Zahlung von den Rekurrenten nicht per se als insgesamt steuerfrei eingestuft wurde.

12.5.3.

Das Spezialverwaltungsgericht geht davon aus, dass von den CHF 75'000.00 80 % auf eine steuerfreie Abgeltung eines liegenschaftlichen Minderwertes entfallen. Dafür spricht die geltend gemachte Beeinträchtigung von Aussicht und Besonnung. Hingegen wurde der Gebäudeabstand nur zwischen den Parz. H und X verletzt. Insofern wird die Beeinträchtigung der Parzelle der Rekurrenten eher reduziert. Waldabstandsvorschriften werden sodann nicht zu Gunsten von Drittparzellen aufgestellt. Hinzu kommt, dass die Einsprache in Bezug auf die Parz. H, welche vom Grundstück der Rekurrenten weiter weg als die Parz. X liegt, kaum mit der Abwehr von Schaden in Bezug auf die eigene Liegenschaft auf der Parz. Z in Zusammenhang stehen kann. Die Gründe für diese Einsprache mit dem folgenden Rückzug können kaum etwas mit einem Minderwert der Liegenschaft der Rekurrenten zu tun haben.

Beeinträchtigungen durch die Baustelle sind, auch wenn diese temporär einschneidend sein können, entschädigungslos hinzunehmen. Ein Nachweis einer besonderen Lärmintensität ist aber nicht mehr möglich (keine Beweisabnahme während der Bauzeit). Die An-

waltskosten wurden durch die zugesprochenen Parteientschädigungen abgegolten. Weiterer Schadenersatz entfällt damit.

Deshalb werden in Würdigung sämtlicher Umstände 20 %, d.h. CHF 15'000.00, als nicht deklariertes steuerbares Einkommen qualifiziert.

- 60 Kapitalauszahlung aus Säule 3a (§ 31 Abs. 1 StG; § 45 Abs. 1 lit. b StG)**
- **Trotz fehlendem Erwerbseinkommen in die Säule 3a einbezahlte Beiträge bleiben bei der Auszahlung steuerfrei.**

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 22. Oktober 2015 in Sachen C. + F.C. (3-RV.2015.92).

Aus den Erwägungen

2.

2.1.

Der Rekurrent leistete im Jahr 2012 CHF 6'682.00 und im Jahr 2013 CHF 1'686.00 an die Vorsorgestiftung 3. Säule der X.-Bank.

Anlässlich seiner Pensionierung im November 2013 wurden dem Rekurrenten total CHF 485'809.00 (freie Vorsorge: CHF 58'062.00; kollektive Vorsorge: CHF 427'747.00) ausbezahlt. Darauf wurde mit Verfügung vom 24. November 2014 eine gesonderte Jahressteuer erhoben.

Die Rekurrenten beantragen, es seien die in die Säule 3a bezahlten CHF 6'682.00 und CHF 1'686.00 bei der Berechnung der steuerbaren Kapitalauszahlung in Abzug zu bringen, weil diese Beiträge bei der ordentlichen Einkommenssteuer mangels eines Erwerbseinkommens des Rekurrenten nicht abgezogen werden konnten.

2.2.