

3-RV.2021.57

P 14

Urteil vom 26. Januar 2023

Besetzung	Präsident Heuscher Richter Senn Richter Wick Gerichtsschreiberin Bernhard
-----------	--

Rekurrent 1	A. _____
-------------	-----------------

Rekurrentin 2	B. _____
---------------	-----------------

beide vertreten durch Aegerter + Brändle, AG für Steuer- und Wirtschaftsberatung, Zürcherstrasse 82, 8640 Rapperswil SG

Gegenstand	Einspracheentscheid des Steueramtes des Kantons Aargau, Geschäftsbereich Recht, Nachsteuern und Bussen, vom 26. März 2021 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2009; Nachsteuern
------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

1.1.

Gestützt auf eine Meldung des Kantonalen Steueramtes, Natürliche Personen (nachfolgend: KStA NP), wonach B. und A. einen Beteiligungsertrag nicht deklariert hätten, eröffnete das Kantonale Steueramt, Sektion Rechtsdienst, Nachsteuern und Bussen (nachfolgend: KStA), mit Schreiben vom 29. August 2019 ein Nachsteuerverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2009. B. und A. wurde bis zum 30. September 2019 die Möglichkeit gegeben, eine Stellungnahme sowie Unterlagen einzureichen.

1.2.

Innert erstreckter Frist liessen B. und A. eine Stellungnahme einreichen.

2.

Mit Schreiben vom 10. März 2020 hielt das KStA am Nachsteuerverfahren fest und schlug B. und A. wunschgemäss diverse Besprechungstermine vor.

3.

Am 4. November 2020 fand eine (telefonische) Besprechung des KStA mit der Vertreterin von B. und A. statt.

4.

Mit Verfügung vom 20. November 2020 setzte das KStA die Nachsteuern der Kantons- und Gemeindesteuern 2009 von B. und A. auf CHF 18'278.40 (inklusive Verzugszinsen) fest. Dabei wurde die "verdeckte Gewinnausschüttung E. AG" von CHF 226'200.00 zum Einkommen hinzugerechnet. Das KStA verfügte ein korrigiertes steuerbares Einkommen von CHF 0.00 und ein Beteiligungsertrag gemäss § 45a StG von CHF 218'283.00 zum korrigierten Gesamtsatz von CHF 345'290.00.

5.

Gegen die Nachsteuerverfügung vom 20. November 2020 liessen B. und A. mit Schreiben vom 22. Dezember 2020 Einsprache erheben. Sie beantragten,

- "1. Die Nachsteuerverfügungen vom 20. November 2020 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 sowie betreffend die direkte Bundessteuer 2009 seien aufzuheben und;
2. auf die Erhebung von Nachsteuern betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 sowie betreffend die direkte Bundessteuer 2009 sei zu verzichten."

6.

Mit Entscheid vom 26. März 2021 wurde die Einsprache abgewiesen.

7.

Den Einspracheentscheid vom 26. März 2021 (Zustellung am 27. März 2021) liessen B. und A. mit Rekurs vom 28. April 2021 (Postaufgabe am gleichen Tag) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern (im Folgenden: Spezialverwaltungsgericht), weiterziehen. Sie beantragten,

- "1. die Einspracheentscheide vom 26. März 2021 seien aufzuheben;
2. auf die Erhebung von Nachsteuern betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 sowie betreffend die direkte Bundessteuer 2009 sei zu verzichten;
3. unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Rekurs- bzw. Beschwerdegegners."

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

8.

Das KStA beantragt die Abweisung des Rekurses.

9.

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Steuererklärungen 2009 der E. AG und der F. vom Kantonalen Steueramt, Sektion juristische Personen (nachfolgend: KStA JP) einverlangt und zu den Akten genommen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft Nachsteuern zu den Kantons- und Gemeindesteuern 2009. Massgebend ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Das KStA führte in der Nachsteuerverfügung aus, der Rekurrent sei im Kalenderjahr 2009 zu 100 % an der E. AG, Q., und ebenfalls zu 100 % an der F. AG, Q., beteiligt gewesen. Bei den beiden Gesellschaften handle es sich somit um Schwestergesellschaften. Die E. AG habe im Kalenderjahr 2009 754 m² ihres Grundstückes Nr. aaa (Q.) unentgeltlich an die F. AG abgetreten. Da dieser Übertrag entschädigungslos erfolgt sei, habe es sowohl bei der E. AG als auch bei der F. AG keine Buchung gegeben. Der Verkehrswert des übertragenen Grundstückes habe sich jedoch gemäss Schätzung des Kantonalen Steueramts, Sektion Grundstückschätzung, auf ca. CHF 300.00/m², total somit auf rund CHF 226'200.00 belaufen. Da der zuständige Steuerrevisor des KStA JP den erwähnten Sachverhalt im Rahmen des ordentlichen Veranlagungsverfahrens 2009 bei der E. AG nicht habe feststellen können, sei eine Meldung betreffend geldwerte Leistung – infolge Vorteilszuwendung an eine Schwestergesellschaft – an die für die Veranlagung der Rekurrenten zuständige Steuerkommission Q. ausgeblieben. Da die Rekurrenten die fragliche geldwerte Leistung der E. AG in deren Steuererklärung 2009 nicht deklariert hätten, sei ihre Steuerveranlagung 2009 entsprechend unvollständig ausgefallen.

2.2.

Die Rekurrenten liessen in ihrer Einsprache und im Rekurs entgegenen, das KStA stütze sich lediglich darauf, dass der steuerpflichtige Aktionär eine allfällige geldwerte Leistung vor der Transaktion hätte offenlegen und zugleich ein Gesuch um Anwendung der modifizierten Dreieckstheorie hätte stellen müssen. Demzufolge werde dem Rekurrenten einzig eine fehlende Formalität im Sinne einer Antragsstellung um Zulassung der modifizierten Dreieckstheorie angelastet. Dies sei überspitzter Formalismus seitens des KStA. Wenn nun die modifizierte Dreieckstheorie lediglich aufgrund einer fehlenden Formalität nicht angewendet werde, würde dies offensichtlich zu einer ungerechten bzw. unbilligen Lösung führen. Deswegen sei die behauptete geldwerte Leistung auf Stufe des Rekurrenten nicht zu besteuern.

Das KStA habe das Vorliegen einer neuen Tatsache für die Steuerkommission Q. bejaht. Gleichzeitig habe das KStA festgehalten, dass die Veranlagungsbehörde nicht zur Verantwortung gezogen werden könne, wenn sie

nicht rechtzeitig in den Besitz einer Information gelange, welche die steuerpflichtige Person von sich aus bekanntzugeben verpflichtet gewesen wäre. Dem sei entgegenzuhalten, dass die steuerpflichtige Person keine Kenntnis von einer geldwerten Leistung gehabt habe, da auf der Ebene der juristischen Personen selbst die Steuerbehörden keine verdeckte Vorteilszuwendung festgestellt hätten. Folglich habe der Rekurrent der Steuerbehörde gar nichts melden können. Zudem könne von einer neuen Tatsache nicht die Rede sein, da die Meldung des Grundbuchamts im Jahr 2010 über 2 1/2 Jahre vor der Veranlagung zu den Kantons- und Gemeindesteuern 2009 der Rekurrenten ergangen sei. Ebenso wenig könne behauptet werden, dass die Veranlagungsbehörde die Akten der E. AG nicht habe beziehen müssen. Nicht zuletzt habe der Rekurrent in seiner privaten Steuererklärung Wertpapiere ohne Kurswert und ein Kontokorrent der E. AG deklariert, die zumindest eine gewisse Kenntnis der Akten der nämlichen Gesellschaft durch die Veranlagungsbehörde voraussetzen würden. Es erstaune, wenn das KStA behaupte, die Steuerkommission Q. habe im Zeitpunkt der Veranlagung 2009 der Rekurrenten keine Kenntnis der behaupteten geldwerten Leistung gehabt, wenn das KStA JP mit Brief vom 16. Juli 2015 an das Gemeindesteueramt Q. schreibe: "Für das Gemeindesteueramt Q. ist die geldwerte Leistung hingegen eine neue Tatsache, da sie für die Behandlung der Grundbuchmeldung nicht zuständig war und diese zur Bearbeitung an das Kantonale Steueramt, Sektion juristische Personen weiterleitete." Dem Wortlaut dieses Absatzes sei unzweifelhaft zu entnehmen, dass das Gemeindesteueramt Q. im Veranlagungszeitpunkt Kenntnis von der Grundbuchmeldung und somit auch von einer allfälligen geldwerten Leistung gehabt habe.

Die Behauptung des KStA, wonach man die Meldung lediglich an das KStA JP weitergeleitet und deshalb keine Kenntnis über den Inhalt und das Ausmass derselben Meldung gehabt habe, sei ein Widerspruch in sich. Inwiefern das Gemeindesteueramt Q. die Meldung des Grundbuchamtes ohne Kenntnis bezüglich Inhalt und Ausmass habe weiterleiten können, sei schleierhaft. Demzufolge stehe fest, dass es sich weder für das KStA noch für das Gemeindesteueramt Q. um eine neue Tatsache handle, weswegen konsequenterweise von einer Nachbesteuerung abzusehen sei.

Es gelte festzuhalten, dass auf Stufe der juristischen Person nie eine verdeckte Vorteilszuwendung nachgewiesen worden und infolgedessen mangels Vorliegens einer neuen Tatsache zurecht nicht nachträglich besteuert worden sei. Im Weiteren sei zu erwähnen, dass – falls die entschädigungslose Übertragung des Grundstücks tatsächlich zu einer verdeckten Vorteilszuwendung geführt hätte – die Rekurrenten diesbezüglich nie die Möglichkeit gehabt hätten, Beweise, Unterlagen oder Ähnliches auf Stufe der juristischen Person vorzulegen. Es sei abzulehnen, dass eine allfällige geldwerte Leistung an den Aktionär der begünstigten Gesellschaft auf Stufe

Privatperson zu einer Nachbesteuerung führe, wenn zugleich die steuer- auslösende verdeckte Vorteilszuwendung bis zum heutigen Zeitpunkt auf Stufe juristische Person nicht bewiesen worden sei und zufolge fehlender neuer Tatsachen (welche ein Nachsteuerverfahren ausschliessen würden) auf Stufe der Gesellschaft auch nicht mehr bewiesen werden könne.

Es bleibe zu erwähnen, dass eine Unterbesteuerung auf der Ebene des Gesellschafters faktisch nicht bestehe. Die Beteiligungsrechte seien während der 5-jährigen Sperrfrist nicht veräussert worden und der Rekurrent sei nach wie vor zu 100 % an der F. AG, welche gemäss Auszug aus dem Handelsregister in der Zwischenzeit die E. AG mittels Fusion übernommen habe, beteiligt. Ohne dass der Rekurrent von einem Nachsteuerverfahren Kenntnis gehabt habe, halte er die Aktien der F. AG nunmehr seit über 10 Jahren in seinem Privatvermögen. Im vorliegenden Fall liege keine Unterbesteuerung vor, weswegen auch keine Nachsteuer erhoben werden könne.

2.3.

Mit Einspracheentscheid und in der Vernehmlassung wurde vom KStA festgehalten, der Sinn und Zweck der im Kreisschreiben Nr. 5 der Eidgenössischen Steuerverwaltung statuierten Offenlegungspflicht bestehe nicht zuletzt darin, Begünstigungen unter Schwestergesellschaften sichtbar zu machen, damit bei den beteiligten Gesellschaften eine korrekte Besteuerung der geldwerten Leistung erfolgen könne. Komme der Aktionär seiner Offenlegungspflicht nach und könne gestützt darauf eine Besteuerung der geldwerten Leistung bei der entreicherten Gesellschaft erfolgen, so könne aus Billigkeitsgründen auf eine zusätzliche Besteuerung der geldwerten Leistung beim Aktionär verzichtet werden. Vorliegend sei nun jedoch zum einen festzustellen, dass der Pflichtige die fragliche geldwerte Leistung den Steuerbehörden nicht offengelegt habe, und zum anderen, dass bei der entreicherten Gesellschaft auch keine Besteuerung der geldwerten Leistung erfolgt sei. Infolgedessen sei es nicht unbillig bzw. ungerecht, wenn im Rahmen des vorliegenden Nachsteuerverfahrens gestützt auf die Dreieckstheorie an der Besteuerung der geldwerten Leistung beim Aktionär bzw. beim Pflichtigen festgehalten werde.

Es mangle zudem nicht an einer neuen Tatsache. Es treffe zu, dass das zuständige Grundbuchamt R. die Gemeinde Q. mit Meldung vom 23. Dezember 2009 über Veränderungen im Grundstückbesitz der E. AG sowie der F. AG informiert habe. Die entsprechende Meldung sei am 5. Januar 2010 beim Gemeindesteueramt Q. eingegangen und gleichentags an das KStA JP weitergeleitet worden.

Das Gemeindesteueramt Q. sei jedoch nicht für die Veranlagung der beiden erwähnten juristischen Personen und damit auch nicht für die Beurteilung allfälliger verdeckter Gewinnausschüttungen an den Rekurrenten als

Aktionär zuständig gewesen. Der fraglichen Meldung sei überdies auch nicht zu entnehmen gewesen, dass aus den Parzellierungen bzw. Grundstückübertragungen eine geldwerte Leistung zugunsten des Rekurrenten resultiert habe. Infolgedessen könne daraus nicht geschlossen werden, dass das Gemeindesteueramt Q. im Zeitpunkt der Eröffnung der Steueranlagung 2009 an die Rekurrenten am 24. Juli 2012 Kenntnis von der vorliegend interessierenden verdeckten Gewinnausschüttung gehabt habe. Vielmehr habe das Gemeindesteueramt Q. die fragliche Meldung richtigerweise an die für die Veranlagung der juristischen Personen zuständige Sektion des Kantonalen Steueramts weitergeleitet. Nachdem diese dem Gemeindesteueramt Q. für das Steuerjahr 2009 keine geldwerten Leistungen gemeldet habe, habe für dieses auch kein Anlass bestanden weitere Abklärungen zu tätigen. Daraus folge, dass das Vorliegen einer neuen Tatsache vorliegend entgegen der Ansicht der Vertreterin zu bejahen sei, weshalb die Voraussetzungen für die Erhebung von Nachsteuern betreffend die Steuern 2009 erfüllt seien. Daran ändere im Übrigen auch nichts, dass die fragliche Leistung bei der E. AG (irrtümlich) nicht besteuert worden sei.

3.

3.1.

Es ist nachfolgend zu untersuchen, ob das KStA zu Recht Nachsteuern für die Steuerperiode 2009 von den Rekurrenten erhoben hat.

3.2.

Ergibt sich auf Grund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der zuständigen Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert. (§ 206 Abs. 1 StG).

3.3.

Geprüft wird zuerst, ob eine neue Tatsache oder ein neues Beweismittel vorliegt. Neu sind Tatsachen oder Beweismittel, wenn sie im ordentlichen Veranlagungsverfahren beziehungsweise während des anschliessenden Rechtsmittelverfahrens nicht aktenkundig waren und somit erst nach Rechtskraft der Veranlagung beziehungsweise des Entscheids zum Vorschein gekommen sind (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage 2015, Muri-Bern, § 206 StG N 19).

Massgebend für die Neuheit von Tatsachen ist der Aktenstand im Zeitpunkt der Veranlagung. Was damals nicht in den Akten ersichtlich war, gilt als neu. Die Neuheit ist zwar auch dann zu bejahen, wenn die Steuerbehörde die fraglichen Sachkenntnisse bei besserer Untersuchung schon im früheren Verfahren hätte erlangen können. Sie darf sich aber auf die Richtigkeit

der Steuererklärung verlassen. An die Abklärungspflicht der Steuerbehörde können keine überspannten Anforderungen gestellt werden (StE 2008 B 97.41 Nr. 22; BStPra 2008 S. 17; BStPra 2007 S. 590).

Ohne besonderen Anlass sind die Steuerbehörden dementsprechend nicht verpflichtet, weitergehende Untersuchungen durchzuführen. Eine solche Pflicht besteht nur, wenn klar ersichtliche beziehungsweise offensichtliche Fehler in einer Steuererklärung vorhanden sind. Das Vorliegen von bloss erkennbaren Mängeln ist nicht ausreichend, um Tatsachen zur Zeit der Veranlagung als bereits bekannt zu qualifizieren beziehungsweise der Steuerbehörde ein entsprechendes Wissen anzurechnen (Bundesgerichtsurteil vom 17. Juni 2004 [2A.286/2004] = ASA 75 S. 25). Ein Verschulden des Steuerpflichtigen ist nicht erforderlich (Bundesgerichtsurteil vom 25. April 2003 [2A.182/2002] = ASA 73 S. 482).

Die unrichtige Würdigung des Sachverhalts im Zeitpunkt der Veranlagung, sei es in tatsächlicher oder rechtlicher Hinsicht, gibt keinen Anlass zur Einleitung eines Nachsteuerverfahrens (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 206 StG N 3, mit Hinweis).

3.4.

Im Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau vom 19. September 2013 ging es unter anderem darum, ob das Wissen des KStA JP auch einer Steuerkommission zuzurechnen ist, welche die Veranlagung für die Kantons- und Gemeindesteuern vorgenommen hat (VGE vom 19. September 2013 [WBE.2013.73]):

"4.3.2. Im Kanton Aargau unterstehen die Steuerbehörden – und damit auch die kommunalen Steuerbehörden (Conrad Walther, in: Marianne Klöti-Weber/Dave Siegrist/Dieter Weber, a.a.O., § 161 N 2) – hinsichtlich ihrer Amtsführung der Aufsicht des Departements Finanzen und Ressourcen (§ 161 Abs. 1 StG). Das KStA leitet den Vollzug des Gesetzes und sorgt für richtige und gleichmässige Steuerveranlagungen, für sachgerechte Grundstückschätzungen und für einen einheitlichen Steuerbezug (§ 161 Abs. 2 StG). Es veranlagt und bezieht alle Steuern, die nicht einer anderen Behörde zugewiesen sind (§ 162 StG); das KStA ist damit insbesondere allein für die Veranlagung der Steuern der juristischen Personen zuständig (Conrad Walther, in: Marianne Klöti-Weber/Dave Siegrist/Dieter Weber, a.a.O., § 162 N 3). Für die Veranlagung der Einkommens-, Vermögens- und Grundstückgewinnsteuern ist die in jeder Gemeinde zu bestellende Steuerkommission zuständig (§ 164 Abs. 1 StG; vgl. zur Möglichkeit der Bestellung von gemeindeübergreifenden Steuerämtern und Steuerkommissionen § 164 Abs. 2^{bis} StG). Die Veranlagung wird in der Regel im Namen der Steuerkommission durch eine Delegation, bestehend aus der kantonalen Steuerkommissärin oder dem kantonalen Steuerkommissär sowie der Vorsteherin oder dem Vorsteher des Gemeindesteueramtes vorgenommen (§ 164 Abs. 3 StG; zu Fällen, bei denen die gesamte Steuerkommission die Veranlagung vornimmt vgl. § 164 Abs. 4 StG sowie § 61 Abs. 3 der Verordnung vom 11. September 2000 zum Steuergesetz [StGV, SAR 651.111]). Nach dieser Ordnung ist die Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuern (und der Grundstückgewinnsteuern) zwar

grundsätzlich Sache der Gemeinden. Diese stehen in ihrer Tätigkeit indes, wie sich ebenso klar aus der gesetzlichen Ordnung ergibt, unter der Aufsicht des KStA. Diese Aufsicht wird namentlich dadurch ausgeübt, dass ein kantonaler Steuerkommissär des KStA an der Veranlagung mitwirkt. Wirkt aber ein Angehöriger des KStA an der Veranlagung mit (gemäss Conrad Walther, in: Marianne Klöti-Weber/Dave Siegrist/Dieter Weber, a.a.O., § 164 N 18 nehmen in 98% der Fälle der kantonale Steuerkommissär und die Vorsteherin bzw. der Vorsteher des Gemeindesteueramts gemeinsam die Veranlagung vor), so muss sich zumindest dieser die Kenntnis auch des KStA JurP zurechnen lassen. Mit anderen Worten ist es Aufgabe des KStA dafür besorgt zu sein, dass innerhalb der Behörde alle Informationen betreffend juristische Personen und die an diesen Beteiligten zweckmässig allen mit der Veranlagung sowohl der juristischen Person als auch der an ihr Beteiligten befassten Personen zugänglich sind. Wenn sich dies hier anders verhalten haben sollte, d.h. wenn hier dem für die Gemeinde A. zuständigen Steuerkommissär die Informationen, welche im Zusammenhang mit der Revision und der späteren Veranlagung der YAG erarbeitet wurden, nicht zugänglich gemacht worden sein sollten, so ändert das nichts daran, dass ihm die Kenntnis dieser Informationen auch zuzurechnen ist. Sowohl die Sektion Juristische Personen als auch der für die Gemeinde A. zuständige Steuerkommissär sind Mitglieder der gleichen Steuerbehörde, nämlich des KStA (vgl. dazu die Argumentation im angeführten Urteil des Bundesgerichts, welche zwischen Steuer- und anderen Behörden unterscheidet). Es ist daher nicht einzusehen, warum diese Informationen nicht dem KStA als solches – und damit auch dem für A. zuständigen Steuerkommissär – zurechenbar sein sollten. Entgegen der Auffassung des KStA ist demnach davon auszugehen, dass es hier hinsichtlich des Konkurses der SM und der Wertlosigkeit der Darlehensforderung der YAG an einer neuen Tatsache im Sinn von § 206 Abs. 1 StG fehlt, was die Erhebung einer Nachsteuer gestützt auf die Tatsache der Konkursöffnung über die SM ausschliesst. In Gutheissung der Beschwerde ist daher der angefochtene Entscheid aufzuheben. Damit wird die Nachsteuerverfügung (als Folge des Devolutiveffekts des Rekurses ans Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern) hinfällig."

Die Steuerbehörden haben sich das Wissen der im Verfahren involvierten Personen anrechnen zu lassen. Dies gilt insbesondere für den Steuerkommissär und die zuständigen Mitarbeiter des Gemeindesteueramtes (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 206 StG N 18). Dagegen müssen sie sich das Wissen von anderen Verwaltungseinheiten nicht anrechnen lassen (StR 2011 S. 694). In diesem Entscheid zum Recht der direkten Bundessteuer (Art. 122 Abs. 2 DBG) musste sich das Gemeindesteueramt die Wohnsitzkenntnisse der Einwohnerkontrolle nicht anrechnen lassen. Im vorgängig zitierten VGE vom 19. September 2013 (WBE.2013.73) hat das Verwaltungsgericht entschieden, dass sich der für ein Gemeindesteueramt zuständige Steuerkommissär das Wissen des KStA JP anrechnen lassen muss, weil beide Mitglieder der gleichen Steuerbehörde, des Kantonalen Steueramtes, seien. Dies leitet das Verwaltungsgericht aus der gemeinsamen Aufsicht des Kantonalen Steueramtes über diese beiden Tätigkeiten ab, die namentlich dadurch ausgeübt werde, dass der Steuerkommissär des Kantonalen Steueramtes als Vertreter des Kantons an der Veranlagung der Einkommens- und Vermögenssteuern durch die Gemeinden mitwirke.

3.5.

3.5.1.

Die Landübertragung der E. AG an die F. erfolgte mit öffentlicher Beurkundung vom 2. November 2009 und Grundbucheintrag vom 27. November 2009. Die Grundbuchmeldung wurde am 23. Dezember 2009 unter anderem dem KStA JP gesandt (Eingangsstempel des KStA JP vom 7. Januar 2010). Das KStA JP hat die geldwerte Leistung bei der E. AG in der Veranlagung vom 10. Oktober 2011 für den Zeitraum vom 1. Juli 2009 bis zum 30. Juni 2010 – aus welchen Gründen auch immer – nicht aufgerechnet. In der Folge wurde auf ein Nachsteuerverfahren mangels Vorliegens einer neuen Tatsache (aufgrund der Grundbuchmeldung) bei der Aktiengesellschaft verzichtet. Folglich wurde auch keine Meldung der geldwerten Leistung betreffend den Rekurrenten an das Gemeindesteueramt Q. gemacht.

3.5.2.

Die Steuererklärung 2009 der Rekurrenten ist am 1. Februar 2011 auf dem Gemeindesteueramt Q. eingegangen (vgl. Eingangsstempel auf der Steuererklärung 2009). Die definitive Steuerveranlagung 2009 datiert vom 24. Juli 2012.

Im vorliegenden Fall ist erstellt, dass das KStA JP über die entschädigungslose Landabtretung bereits Anfang 2010 informiert war. Es wäre somit die Aufgabe des KStA JP gewesen, dafür besorgt zu sein, *"dass innerhalb der Behörde alle Informationen betreffend juristische Personen und die an diesen Beteiligten zweckmässig allen mit der Veranlagung sowohl der juristischen Person als auch der an ihr Beteiligten befassten Personen zugänglich sind"* (vgl. VGE vom 19. September 2013 [WBE.2013.73]).

Die Steuerkommission Q. hätte demnach im Zeitpunkt der Eröffnung der Steuerveranlagung 2009 Kenntnis von der geldwerten Leistung haben müssen. Dies umso mehr, als auch der Gemeinde Q. die Grundbuchmeldung (bereits) am 23. Dezember 2009 zugesandt wurde. Gemäss Angabe des KStA JP hat das Gemeindesteueramt Q. die Grundbuchmeldung erhalten und diese – da sie für die Behandlung der Grundbuchmeldung nicht zuständig gewesen sei – zur Bearbeitung an das KStA JP weitergeleitet (Schreiben des KStA JP vom 16. Juli 2015).

Das Nachsteuerverfahren beruht damit nicht auf einer neuen Tatsache. Folglich ist die Nachsteuerveranlagung in formeller Hinsicht zu Unrecht erfolgt.

4.

Der Rekurs erweist sich somit als begründet. Die Nachsteuerverfügung vom 20. November 2020 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 und der Einspracheentscheid vom 26. März 2021 sind aufzuheben.

Es besteht jedoch kein Zweifel daran, dass – hätte eine neue Tatsache vorgelegen – die von den Rekurrenten pflichtwidrig nicht deklarierte geldwerte Leistung mit einer Nachsteuer zu erfassen gewesen wäre.

5.

5.1.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten des Rekursverfahrens auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG).

5.2.

Ausserdem ist den Rekurrenten für die Vertretung im Rekursverfahren eine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG). Die Kostennote der Vertreterin beläuft sich auf CHF 0.00 (inkl. 7.7 % MWSt und Auslagen) und ist angemessen.

Der mit der Kostennote geltend gemachte Aufwand ist gestützt auf das Dekret über die Entschädigung der Anwälte vom 10. November 1987 (Anwaltstarif, AnwT; Stand 1. Juli 2011) zu kürzen.

Vorliegend beträgt der Streitwert CHF 18'278.40. Der Fall hat einen mittleren Schwierigkeitsgrad, keine besondere Bedeutung. Zudem ist von einem – aufgrund des Parallelverfahrens 3-BB.2021.4 – eher geringen erforderlichen Aufwand auszugehen. Es rechtfertigt sich daher, die Parteientschädigung in Anwendung von § 8a Abs. 1 lit. a Ziff. 1 und Abs. 2 AnwT sowie § 8c AnwT auf CHF 2'500.00 (inkl. MWSt und Auslagen) festzusetzen.

Das Gericht erkennt:

1.

In Gutheissung des Rekurses werden die Nachsteuerverfügung vom 20. November 2020 und der Einspracheentscheid vom 26. März 2021 ersatzlos aufgehoben.

2.

Die Kosten des Verfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird eine Parteientschädigung von CHF 2'500.00 (inkl. 7.7 % MWSt) ausgerichtet.

Zustellung an:

die Vertreterin der Rekurrenten (2)

das Kantonale Steueramt

das Gemeindesteueramt Q.

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 26. Januar 2023

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Bernhard