

3-RV.2023.137

P 7

Urteil vom 23. Januar 2025

Besetzung Präsident Fischer
 Richter Lämmli
 Richterin Sramek
 Gerichtsschreiber Fäs

Rekurrent **A.**_____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 30. August 2023
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 24. Januar 2023 wurde A._____ von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2019 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 258'000.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 260'500.00) und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 2'325'000.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 2'444'000.00) veranlagt. Dabei wurden in Abweichung zur Selbstdекlaration Guthaben gegenüber der Pensionskasse B._____ von CHF 38'232.00 und CHF 84'987.00 sowie der Pensionskasse C._____ von CHF 527'796.00 beim Vermögen aufgerechnet.

2.

Gegen die Verfügung vom 24. Januar 2023 erhob A._____ mit Schreiben vom 23. Februar 2023 Einsprache und beantragte,

dass auf die Aufrechnung von Guthaben gegenüber den Pensionskassen B._____ und C._____ von CHF 651'015.00 beim Vermögen zu verzichten sei.

3.

Mit Entscheid vom 30. August 2023 wies die Steuerkommission Q._____ die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 30. August 2023 (Zustellung am 19. September 2023) hat A._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 18. Oktober 2023 (Postaufgabe am 19. Oktober 2023) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt den Antrag,

dass auf die Aufrechnung von Guthaben gegenüber den Pensionskassen B._____ und C._____ von CHF 651'015.00 beim Vermögen zu verzichten sei.

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

5.

Die Steuerkommission Q._____ und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

A._____ hat eine Replik erstattet.

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat über A._____ durch die Pensionskassen B._____ und C._____ Fragen beantworten und Reglemente der Pensionskasse B._____ sowie der Pensionskasse C._____ einholen lassen. A._____ hat von der ihm eingeräumten Möglichkeit, sich dazu zu äussern, keinen Gebrauch gemacht.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2019. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Der Rekurrent (geboren am tt.mm. 1958) stand bis am 31. März 2019 in einem Arbeitsverhältnis mit der H._____. Hinsichtlich dieser Tätigkeit ist er seit dem 1. April 2019 vorzeitig pensioniert. Der Rekurrent erhielt im Jahr 2020 von der Pensionskasse B._____ eine Kapitalzahlung von CHF 38'232.80 und von der Pensionskasse C._____ eine solche von CHF 527'796.48. Diese Beträge wurden dem Mitarbeiterkonto des Rekurrenten bei der H._____ am 22. Dezember 2020 gutgeschrieben. Sodann zahlte die Pensionskasse B._____ dem Rekurrenten im Jahr 2021 weiteres Kapital von CHF 84'987.00 aus, welches dessen Mitarbeiterkonto am 25. August 2021 gutgeschrieben wurde.

2.2.

Der Rekurrent beantragt, dass in der Steuerperiode 2019 auf eine Aufrechnung der Guthaben gegenüber den Pensionskassen B._____ und C._____ von CHF 651'015.00 beim Vermögen zu verzichten sei.

3.

3.1.

Der Vermögenssteuer unterliegt das gesamte Reinvermögen (§ 46 Abs. 1 StG). Das Vermögen wird zum Verkehrswert bewertet, soweit die nachfolgenden Bestimmungen nichts anderes vorsehen (§ 47 Abs. 1 StG). Bei der Bewertung bestrittener oder nachweisbar unsicherer Forderungen ist dem Grad der Verlustwahrscheinlichkeit Rechnung zu tragen (§ 50 Abs. 2 StG).

3.2.

Im Einspracheentscheid wird zusammengefasst ausgeführt, dass für den Besteuerungszeitpunkt von Kapitalleistungen aus der beruflichen Vorsorge auf das Fälligkeitsdatum des Vorsorgeanspruchs und nicht auf das Auszahlungsdatum abzustellen sei. Der Vorsorgeanspruch des Rekurrenten sei am Tag der Pensionierung, am 1. April 2019, fällig geworden, weshalb die Guthaben gegenüber den Pensionskassen B._____ und C._____ in der Steuerperiode 2019 beim Vermögen aufzurechnen seien.

3.3.

3.3.1.

Wie jedes andere Recht ist auch eine Forderung grundsätzlich geeignet, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person zu steigern, der sie steuerrechtlich zuzurechnen ist. Einen Vermögenszugang im Sinne der Reinvermögenszugangstheorie vermag der Erwerb einer Forderung dann zu bewirken, wenn ihr Wert in Geld ausgedrückt werden kann. Davon ist nach der Praxis grundsätzlich auszugehen, wenn der Gläubiger einen festen Anspruch erwirbt, über den er tatsächlich verfügen kann. Fest ist der Anspruch, wenn die Forderung durchsetzbar ist und sowohl hinsichtlich ihres Bestands als auch hinsichtlich ihres Umfangs Gewissheit besteht, wobei es genügt, wenn ihre Höhe nach objektiven Kriterien bestimmbar ist. Eine nicht fällige Forderung ist nicht durchsetzbar, denn vor der Fälligkeit kann der Gläubiger die Leistung nicht fordern und muss der Schuldner nicht erfüllen. Im Regelfall kann eine Forderung im privaten Bereich deshalb frühestens bei Eintritt der Fälligkeit als Einkunft besteuert werden. Steht der steuerpflichtigen Person ein fester Anspruch der dargelegten Art zu und kann sie über diesen tatsächlich verfügen, erfolgt die Besteuerung grundsätzlich bereits im Zeitpunkt des Erwerbs des festen Anspruchs ("Soll-Methode"). Auf den Zeitpunkt der tatsächlichen Erfüllung der Forderung kommt es dann nicht mehr an: Die Erfüllung der Forderung bewirkt zwar regelmässig einen erneuten Vermögenszugang beim Gläubiger (z.B. Empfang von Geld oder Eigentumserwerb an einer Sache). Da dieser aber mit dem Untergang der erfüllten Forderung, mithin einem Vermögensabgang, zusammenfällt, ist die steuerpflichtige Person daraus nicht bereichert und bleibt der Vorgang einkommenssteuerlich folgenlos (BGE 149 II 400 E. 4.3 m.w.H.). Von der Soll-Methode und damit der Besteuerung im Zeitpunkt des Erwerbs des festen Anspruchs wird abgewichen, wenn die Erfüllung der Forderung als unsicher betrachtet werden muss. In diesem Fall wird mit der Besteuerung bis zur Erfüllung der Forderung zugewartet. Unsicher ist die Erfüllung einer Forderung, wenn sie von vornherein als wenig wahrscheinlich ("peu probable") erscheint, namentlich weil der Schuldner zahlungsunfähig oder zahlungsunwillig ist. Eine Besteuerung nach der Soll-Methode rechtfertigt sich dann insbesondere deshalb nicht, weil erhebliche Debitorenrisiken regelmässig auf den Geldwert der Forderung durchschlagen: Dieser entspricht jedenfalls nicht mehr dem Nominalbetrag und lässt sich in der Regel nicht mit der Gewissheit bestimmen, die für eine steuerliche Erfassung der Zunahme der Leistungsfähigkeit des Gläubigers erforderlich wäre (BGE 149 II 400 E. 4.4 m.w.H.).

3.3.2.

Gemäss Art. 84 des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG) sind Ansprüche aus Vorsorgeeinrichtungen und Vorsorgeformen vor ihrer Fälligkeit von der Besteuerung des Bundes, der Kantone und der Gemeinden befreit. Die Vorschrift ist vor allem für die Vermögenssteuer von Bedeutung. Damit wird

sichergestellt, dass solche Ansprüche entsprechend ihrem Zweck für die Vorsorge erhalten bleiben. Im Bereich der Einkommenssteuern statuiert Art. 84 BVG keine von den allgemeinen steuerrechtlichen Prinzipien abweichende Regel (E. 3.3.1.). Vor der Fälligkeit ist ein Rechtsanspruch auf Leistungen aus beruflicher Vorsorge nur ein virtueller oder anwartschaftlicher. Daher muss mit der Besteuerung des Vorsorgeanspruchs bis zu dessen Fälligkeit zugewartet werden (Bundesgerichtsurteil vom 14. Dezember 2007 E. 4.1).

Der Anspruch auf Altersleistungen entsteht gemäss Art. 13 Abs. 1 BVG (in der im Jahr 2019 geltenden Version) für Frauen mit dem zurückgelegten 64. Altersjahr und für Männer mit dem zurückgelegten 65. Altersjahr. Diese Altersschwellen entsprechen denjenigen der AHV-Gesetzgebung. Der Anspruch auf die AHV-Altersrente entsteht am ersten Tag des Monats, welcher der Vollendung des massgebenden Altersjahres folgt (Art. 21 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung, AHVG; in der im Jahr 2019 geltenden Version). Arbeitsverhältnisse werden daher beim Erreichen des Schlussalters regelmässig noch bis Ende Monat weitergeführt (Bundesgerichtsurteil vom 14. Dezember 2007 E. 4.2).

Gemäss Art. 13 Abs. 2 BVG (in der im Jahr 2019 geltenden Version) können die reglementarischen Bestimmungen der Vorsorgeeinrichtung - abweichend vom Absatz 1 - vorsehen, dass der Anspruch auf Altersleistung mit der Beendigung der Erwerbstätigkeit entsteht. Die Vorschrift bezieht sich vor allem auf die Fälle vorzeitiger Pensionierung, erfasst aber auch die aufgeschobene Pensionierung. Für Arbeitnehmer, die sich nach Reglement vorzeitig pensionieren lassen, entsteht somit der Anspruch auf Altersleistungen nicht mit dem Erreichen des AHV-Alters, sondern mit der Beendigung der Erwerbstätigkeit. Dieser Zeitpunkt fällt nicht mit dem letzten Arbeitstag zusammen, sondern mit der Beendigung des Arbeitsverhältnisses. Mit der rechtlichen Beendigung des Arbeitsverhältnisses tritt der Vorsorgefall ein und entsteht der Anspruch auf die Altersleistungen (Art. 13 Abs. 2 BVG; in der im Jahr 2019 geltenden Version). Bezieht der Arbeitnehmer die Vorsorgeleistung in der Form der Kapitalabfindung, wird die Leistung fällig und kann besteuert werden (Bundesgerichtsurteil vom 14. Dezember 2007 E. 4.2).

Die Fälligkeit der Kapitaleistung tritt nicht bereits am letzten Tag des Arbeitsverhältnisses ein. Das folgt daraus, dass Altersleistungen erst geschuldet sind, wenn das Arbeitsverhältnis vollständig beendet ist, ohne dass ein anderes versichertes Ereignis (Tod oder Invalidität, Art. 18 ff. bzw. 23 ff. BVG) eingetreten ist. Bis zur vollständigen Beendigung des Arbeitsverhältnisses dauert der Versicherungsschutz noch an. Die Altersleistung kann daher frühestens am ersten Tag fällig werden, an dem kein Versicherungsschutz mehr besteht (Bundesgerichtsurteil vom 14. Dezember 2007 E. 4.3).

Die Kapitalzahlung ist periodengerecht zu besteuern. Die vorzeitige Auszahlung des Vorsorgeanspruchs, aus welchem Grund auch immer sie erfolgt, kann nicht dazu führen, dass eine gesetzwidrig zu früh ausbezahlte Alterskapitalleistung in der falschen Periode erfasst wird. Der Zuflusszeitpunkt von Alterskapitalleistungen ist sowohl für die Frage der Steuerhoheit (interkantonal und international) als auch für die Art der Steuererhebung (ordentliche Besteuerung - Quellenbesteuerung) von zentraler Bedeutung. Auch wenn im Bereich der beruflichen Altersvorsorge ein erhebliches Planungspotential besteht, kann der Zeitpunkt der Auszahlung nicht frei verschoben werden. Das verbietet bereits der Vorsorgegedanke. Art. 13 Abs. 2 BVG (in der im Jahr 2019 geltenden Version) ist zwingendes Recht, weshalb es nicht den am Vorsorgeverhältnis Beteiligten überlassen werden kann, die Auszahlung einer Kapitalabfindung auf einen beliebigen Zeitpunkt vorzuverlegen. Aus diesen Gründen ist als Zuflusszeitpunkt nicht die tatsächliche Auszahlung anzusehen, sondern der ursprüngliche Fälligkeitstermin (Bundesgerichtsurteil vom 14. Dezember 2007 [2C_179/2007] E. 5; vgl. auch SGE vom 25. Mai 2022 [3-RV.2021.170]; SGE vom 28. Mai 2020 [3-RV.2019.121]; Entscheid der Steuerrekurskommission Basel-Stadt vom 18. Januar 2024 = StE 2024 B 26.13 Nr. 44).

4.

4.1.

4.1.1.

Das Arbeitsverhältnis des Rekurrenten mit der H._____ endete am 31. März 2019. Hinsichtlich dieser Tätigkeit liess sich der Rekurrent auf den 1. April 2019 vorzeitig pensionieren. Aufgrund der vorgenannten Rechtsprechung (E. 3.3.2.) sowie der gesetzlichen und reglementarischen Vorgaben (Art. 13 Abs. 2 BVG [in der im Jahr 2019 geltenden Version] in Verbindung mit Art. 10 Abs. 1 des Reglements der Pensionskasse B._____ 2017 und Art. 10 Abs. 1 des Reglements der Pensionskasse C._____ 2018) wurde der Vorsorgeanspruch des Rekurrenten und damit der Anspruch auf Alterskapitalleistungen gegenüber den Pensionskassen B._____ und C._____ grundsätzlich am 1. April 2019 fällig und ist in der Steuerperiode 2019 mit der Vermögenssteuer zu erfassen. Hinsichtlich des die Kapitalbezugssperre von Art. 79b Abs. 3 Satz 1 BVG verletzenden Einkaufs des Rekurrenten von CHF 80'000.00 (vgl. SGE vom 23. Januar 2025 [3-RV.2023.136]) bestand bereits per Einzahlungsdatum am 28. Dezember 2018 ein fälliger Rückforderungsanspruch, welcher in den Steuerperioden 2018 und 2019 der Vermögenssteuer unterliegt.

4.1.2.

Entgegen der Ansicht des Rekurrenten ist für den Zufluss des Vorsorgeanspruchs einzig auf die Fälligkeit und nicht auf die Auszahlung der Kapitalleistung abzustellen. Der Rekurrent verwechselt diesbezüglich wohl den Besteuerungszeitpunkt der Kapitalleistung mit der Sperrfrist gemäss Art. 79b Abs. 3 Satz 1 BVG. Für die Bemessung letzterer Frist bzw. deren

Ende wird nicht auf die Fälligkeit der Kapitalleistung, sondern deren Auszahlung abgestellt (Bundesgerichtsurteil vom 26. März 2021 [2C_534/2020] E. 3.3.2. = StE 2021 B 27.1 Nr. 62).

4.2.

4.2.1.

Der Rekurrent macht geltend, dass es den Pensionskassen B._____ und C._____ nach seiner Pensionierung aufgrund eines laufenden Gerichtsverfahrens betreffend Vorsorgeausgleich zunächst gar nicht erlaubt gewesen sei, Auszahlungen an ihn zu tätigen. Erst im Rahmen des Berufungsverfahrens habe das Obergericht des Kantons Aargau die Pensionskassen B._____ und C._____ über einen zurückzuhaltenden Betrag informiert, so dass in der Folge eine erste Tranche zur Auszahlung habe kommen können. Die zweite Tranche sei dann im Jahr 2021 auf Basis des rechtskräftigen obergerichtlichen Entscheids erfolgt. Somit habe für ihn im Jahr 2020 (recte: 2019) noch kein Rechtsanspruch auf Gelder aus der Pensionskasse bestanden; er habe nicht über diese verfügen können.

4.2.2.

Nachfolgend ist zu prüfen, ob entgegen den Ausführungen unter E. 4.1.1. der feste Rechtsanspruch des Rekurrenten auf Kapitalleistungen aufgrund eines hängigen Gerichtsverfahrens betreffend Vorsorgeausgleich erst nach dem 1. April 2019 entstand.

4.3.

4.3.1.

Mit rechtskräftigem Urteil des Amtsgerichts R._____ (Deutschland) vom tt.mm. 2008 wurde die Ehe zwischen dem Rekurrenten und E._____ (heute und nachfolgend: E._____) geschieden.

4.3.2.

E._____ reichte am tt.mm. 2019 beim Bezirksgericht Q._____ eine Klage auf Ergänzung des deutschen Scheidungsurteils betreffend berufliche Vorsorge ein. Mit Verfügung vom 24. Oktober 2019 wurde den Pensionskassen B._____ und C._____ unter Androhung der Doppelzahlung vorsorglich verboten, dem Rekurrenten zulasten des auf ihn lautenden Vorsorgekontos eine Barauszahlung von CHF 187'000.00 zu machen oder in irgendeiner Art zulasten dieses Vorsorgekontos über CHF 187'000.00 zu disponieren. Das Bezirksgericht Q._____ erkannte mit Entscheid vom tt.mm. 2019, dass in Ergänzung des Scheidungsurteils des Amtsgerichts R._____ (Deutschland) vom tt.mm. 2008 die während der Ehe angehäuften beruflichen Vorsorgeguthaben hälftig zu teilen seien, und dass die Pensionskassen B._____ und C._____ nach Rechtskraft anzuweisen seien, vom Freizügigkeitsguthaben des Rekurrenten CHF 157'328.50 nebst Zins auf das Freizügigkeitskonto von E._____ zu überweisen.

4.3.3.

Der Rekurrent erhob gegen den vorgenannten Entscheid am 27. Januar 2020 Berufung. Das Obergericht des Kantons Aargau erkannte mit Entscheid vom 4. Mai 2021, dass in teilweiser Gutheissung der Berufung die während der Ehe bis zum Zeitpunkt der Einleitung des Scheidungsverfahrens erworbenen Ansprüche aus der beruflichen Vorsorge in Ergänzung des Scheidungsurteils des Amtsgerichts R._____ (Deutschland) vom tt.mm. 2008 hälftig zu teilen seien, und dass die Pensionskassen B._____ und C._____ anzuweisen seien, vom Freizügigkeitsguthaben des Rekurrenten den Betrag von CHF 102'013.00 nebst Zins auf das Freizügigkeitskonto von E._____ zu überweisen. Dieser Entscheid ist rechtskräftig. In diesem wird ausgeführt, dass das im Jahr 2008 ergangene Scheidungsurteil in Bezug auf den damals nicht erfolgten Vorsorgeausgleich nach den seit dem 1. Januar 2017 geltenden Bestimmungen zu ergänzen sei. Art. 122 i.V.m. Art. 123 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB) räume jedem Ehegatten Anspruch auf die Hälfte der nach dem Bundesgesetz vom 17. Dezember 1993 über die Freizügigkeit in der beruflichen Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (Freizügigkeitsgesetz, FZG) für die Ehedauer bis zum Zeitpunkt der Einleitung des Scheidungsverfahrens zu ermittelnden Austrittsleistung des anderen Ehegatten ein, wenn ein Ehegatte oder beide Ehegatten einer Einrichtung der beruflichen Vorsorge angehörten (Entscheid des Obergerichts vom 4. Mai 2021 E. 5.1.3.). Der Rekurrent sei seit dem 1. April 2019 pensioniert. Die Vorsorgeeinrichtung des Rekurrenten, die Pensionskassen B._____ und C._____, hätten mit Schreiben vom 2. Juli 2019 die grundsätzliche Durchführbarkeit einer Teilung aber bestätigt. Nachdem der Rekurrent zumindest im Umfang des von E._____ beantragten Ausgleichsanspruchs von CHF 186'507.00 bzw. von CHF 187'000.00 gemäss Verfügung vom 24. Oktober 2019 noch keine Leistungen aus der beruflichen Vorsorge bezogen habe, könne die Teilung der Austrittsleistungen der Parteien daher nach Art. 122 i.V.m. Art. 123 ZGB erfolgen. Eine Vereinbarung zwischen den Parteien gemäss Art. 124b Abs. 1 ZGB, welche ein anderes (als ein hälftiges) Teilungsverhältnis vorsehe, sei nicht ersichtlich. Es sei daher von einer hälftigen Teilung der erworbenen Ansprüche auszugehen und es seien die Austrittsleistungen der Parteien zwischen der Eheschliessung am 2. September 1988 und der Einleitung des Scheidungsverfahrens (15. März 2007) zu bestimmen (Entscheid des Obergerichts vom 4. Mai 2021 E. 5.2.1.).

4.3.4.

Das mit 7. Dezember 2020 datierte "Optionsformular bei Pensionierung" ging bei den Pensionskassen B._____ und C._____ am 10. Dezember 2020 ein. Darin wählte der Rekurrent für das Sparguthaben aus der Pensionskasse B._____ wie auch für das Alterskapital aus der Pensionskasse C._____ einen 100 % Kapitalbezug.

4.3.5.

Die Pensionskassen B._____ und C._____ teilten dem Rekurrenten mit Schreiben vom 11. Dezember 2020 mit, dass sie im Besitz des retournierten "Optionsformular(s) bei Pensionierung" seien, und dass er unter anderem einen Teil-Kapitalbezug aus dem Sparplan der Pensionskasse B._____ von CHF 38'232.80 (CHF 187'000.00 würden zurückgehalten) sowie einen Kapitalbezug aus dem Altersplan der Pensionskasse C._____ von CHF 527'796.48 gewählt habe. Aufgrund der richterlichen Verfügung des Bezirksgerichts Q._____ vom 24. Oktober 2019 würden CHF 187'000.00 zurückgehalten. Dies erfolge mittels Rückbehalt der genannten Summe aus dem Sparplan der Pensionskasse B._____.

4.3.6.

Die Pensionskassen B._____ und C._____ teilten dem Rekurrenten mit Schreiben vom 5. August 2021 mit, dass sie gemäss Entscheid des Obergerichts des Kantons Aargau angewiesen worden seien, CHF 102'013.00 an die Vorsorgeeinrichtung seiner geschiedenen Ehegattin zu überweisen. Der verbleibende Betrag des Sparguthabens von CHF 84'987.00 (CHF 187'000.00 ./. CHF 102'013.00) werde ihm ausbezahlt; die diesbezügliche Gutschrift auf dem Mitarbeiterkonto des Rekurrenten bei der H._____ erfolgte am 25. August 2021. Die Pensionskassen B._____ und C._____ überwiesen E._____ einen Freizügigkeitsbetrag von CHF 146'531.35 (CHF 102'013.00 zuzüglich Zinsen von CHF 44'518.35), wobei die Zinsen nicht vom Freizügigkeitsguthaben des Rekurrenten abgezogen, sondern durch die Vorsorgestiftung finanziert wurden.

4.4.

Den Anspruch auf eine Kapitalzahlung gegenüber den Pensionskassen B._____ und C._____ in Höhe von CHF 84'987.00 (CHF 187'000.00 ./. CHF 102'013.00 [Überweisung an E._____ ohne Zinsen]) konnte der Rekurrent erst nach Rechtskraft des Entscheids des Obergerichts des Kantons Aargau vom 4. Mai 2021 durchsetzen. Zuvor war es den Pensionskassen B._____ und C._____ nämlich gemäss Verfügung des Bezirksgerichts Q._____ unter Androhung der Doppelzahlung vorsorglich verboten, zulasten des auf den Rekurrenten lautenden Vorsorgekontos eine Barauszahlung von CHF 187'000.00 zu machen oder in irgendeiner Art zulasten dessen Vorsorgekontos über CHF 187'000.00 zu verfügen. Einen festen Rechtsanspruch auf eine Kapitalleistung von CHF 84'987.00 erwarb der Rekurrent daher erst mit Rechtskraft des Entscheids des Obergerichts des Kantons Aargau vom 4. Mai 2021. Dies hat zur Folge, dass ein Guthaben gegenüber der Pensionskasse B._____ von CHF 84'987.00 im Vermögen des Rekurrenten in der Steuerperiode 2019 nicht aufgerechnet werden darf. In diesem Punkt ist der Rekurs somit gutzuheissen.

4.5.

Den Pensionskassen B._____ und C._____ war es gemäss richterlicher Verfügung nur in Höhe von CHF 187'000.00 verboten, zulasten des Vorsorgekontos des Rekurrenten zu verfügen. Somit mussten im Hinblick auf den scheidungsrechtlichen Vorsorgeausgleich lediglich CHF 187'000.00 auf dessen Vorsorgekonto verbleiben. Über den darüber hinausgehenden Betrag konnte der Rekurrent trotz hängigen Gerichtsverfahrens verfügen. Im Weiteren gilt für die Teilung der Austrittsleistungen der beruflichen Vorsorge, wie bei den anderen vermögensrechtlichen Scheidungsfolgen, die Dispositionsmaxime (Entscheid des Obergerichts vom 4. Mai 2021 E. 2.4.). Das Bezirksgericht Q._____ wie auch das Obergericht des Kantons Aargau waren daher an die Rechtsbegehren von E._____ gebunden und durften ihr nicht mehr zusprechen, als sie verlangte. In Beachtung der Dispositionsmaxime bzw. der Anträge von E._____ war eine Teilung des vom Rekurrenten nach Auflösung der Ehe bzw. Scheidung (tt.mm. 2008) angehäuften Vorsorgeguthabens weder vor Bezirksgericht noch vor Obergericht Prozessthema. Sodann mussten die Pensionskassen B._____ und C._____ für die Auszahlung der Kapitalleistungen von CHF 38'232.80 und CHF 527'796.48 am 22. Dezember 2020 die Rechtskraft des obergerichtlichen Entscheids vom 4. Mai 2021 nicht abwarten. Die verzögerte Auszahlung war darauf zurückzuführen, dass der Rekurrent das "Optionsformular bei Pensionierung" erst im Dezember 2020 einreichte. Betreffend die übrigen Kapitalleistungen von CHF 38'232.80 und CHF 527'796.48 erwarb der Rekurrent deshalb bereits mit der Fälligkeit des Vorsorgeanspruchs am 1. April 2019 bzw. des Rückforderungsanspruchs am 28. Dezember 2018 einen festen Rechtsanspruch (E. 4.1.1.), über den er verfügen konnte, zumal weder geltend gemacht wird noch ersichtlich ist, dass die Erfüllung dieser Forderungen aufgrund von Zahlungsunfähigkeit oder Zahlungsunwilligkeit der Debitoren (Pensionskassen B._____ und C._____) unsicher waren. Die diesbezügliche Aufrechnung beim Vermögen erfolgte somit zu Recht. Der Rekurs ist demzufolge in diesem Punkt abzuweisen.

5.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses ist das satzbestimmende Vermögen gemäss Veranlagungsverfügung vom 24. Januar 2023 und Einspracheentscheid vom 30. August 2023 von CHF 2'444'221.00 um CHF 84'987.00 auf CHF 2'359'234.00 herabzusetzen. Das Einkommen erfährt keine Änderung. Die Vornahme einer neuen Steuerauscheidung ist Sache der Vorinstanz.

6.

6.1.

Bei diesem Verfahrensausgang obsiegt der Rekurrent zu rund 15 %. Er hat daher 85 % der Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 2 StG).

6.2.

Dem nicht vertretenen Rekurrenten ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird das satzbestimmende Vermögen auf CHF 2'359'000.00 festgesetzt.

2.

Die Vorinstanz wird angewiesen, eine neue Steuerauscheidung vorzunehmen.

3.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebühr von CHF 155.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 555.00, zu 85 % mit CHF 471.75 zu bezahlen. Der Rest wird auf die Staatskasse genommen.

4.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
die Q._____, Abteilung Steuern

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, Obere Vorstadt 37, 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, 23. Januar 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs