

3-RV.2023.167

P 32

Urteil vom 20. Februar 2025

Besetzung Präsident Fischer
 Richter Loser
 Richter Schorno
 Gerichtsschreiber Fäs

Rekurrent 1 **A.**_____

Rekurrentin 2 **B.**_____

beide vertreten durch Viva Treuhand AG, Lielistrasse 4,
8903 Birmensdorf

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission R.**_____
 vom 31. Oktober 2023
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2021

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 19. Juni 2023 wurden A._____ und B._____ von der Steuerkommission R._____ für das Jahr 2021 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 550'300.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 567'500.00) und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 1'070'000.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 1'196'000.00) veranlagt. In Abweichung von der Selbstdenklaration wurde eine "Schenkungs C._____ für Stallneubau" von CHF 500'000.00 als Einkommen (Einkünfte aus selbstständiger Haupterwerbstätigkeit) aufgerechnet.

2.

Gegen die Verfügung vom 19. Juni 2023 liessen A._____ und B._____ mit Schreiben vom 19. Juni 2023 Einsprache erheben mit dem Antrag,

"die als steuerbares Einkommen aufgerechnete Schenkung im Betrag von CHF 500'000 vom Einkommen wieder in Abzug zu bringen und das steuerbare Einkommen gemäss Steuererklärung bei CHF 67'514 zu belassen."

3.

Der Landwirtschaftsexperte des Kantonalen Steueramts beantragt mit Bericht vom 19. Juli 2023 die Abweisung der Einsprache.

4.

Mit Entscheid vom 31. Oktober 2023 wies die Steuerkommission R._____ die Einsprache ab.

5.

Den Einspracheentscheid vom 31. Oktober 2023 (Zustellung an die Vertreterin am 21. November 2023) liessen A._____ und B._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 20. Dezember 2023 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen. Sie stellen die folgenden Anträge:

"Es sei der Einsprache-Entscheid vom 31. Oktober 2023 aufzuheben und das steuerbare Einkommen ohne Schenkung auf CHF 67'514 gemäss Steuererklärung 2021 festzusetzen;

unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Gemeinde R._____."

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

6.

6.1.

Die Steuerkommission R. _____ beantragt die Abweisung des Rekurses.

6.2.

Das Kantonale Steueramt beantragt in reformatio in peius eine Erhöhung des satzbestimmenden Einkommens von CHF 567'512.00 um CHF 147'413.00 (CHF 719'348.00 Aufrechnung neu ./ CHF 71'935.00 Sozialversicherungsbeiträge ./ CHF 500'000.00 Aufrechnung gemäss angefochtenem Entscheid) auf CHF 714'925.00 und eine Rückweisung für die Vornahme der Steuerausscheidung.

7.

A. _____ und B. _____ liessen eine Replik erstatten.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2021. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Der Rekurrent betreibt als Einzelunternehmen die K.____ ([...]); die Rekurrentin ist Arbeitnehmerin dieses Einzelunternehmens. Der H.____ soll für Nutztiere ein Zuhause sein, wo sie artgerecht leben dürfen. (...). Die K.____ finanziert sich hauptsächlich über Spenden und Legate.

2.2.

Gemäss Erfolgsrechnung und Bilanz beläuft sich der Gewinn der K.____ im Jahr 2021 auf CHF 15'787.50 (Ertrag von CHF 78'471.80 ./. Aufwand von CHF 62'684.30). Der Ertrag setzt sich wie folgt zusammen: Spenden [...] von CHF 70'782.90; Direktzahlungen (Subventionen) von CHF 5'770.50; diverse Einnahmen (Eierverkauf) von CHF 1'918.40.

2.3.

Die K.____ erhielt am 6. September 2021 eine Zuwendung von C.____ über CHF 500'000.00. Das Steueramt des Kantons Zürich verfügte am 1. Dezember 2021, dass die K.____ eine Schenkungssteuer von CHF 219'348.00 zu bezahlen habe. Das Steueramt des Kantons Zürich ging infolge Übernahme der Schenkungssteuer durch den Schenker von einer Zuwendung von CHF 719'348.00 (CHF 500'000.00 zuzüglich Schenkungssteuer von CHF 219'348.00) aus.

2.4.

Mit Schreiben vom 2. März 2023 verlangte die Abteilung Steuern der Gemeinde R.____ von den Rekurrenten weitere Unterlagen sowie die Beantwortung von Fragen im Zusammenhang mit der Zuwendung über CHF 500'000.00. In einer E-Mail vom 8. März 2023 führt die Vertreterin der Rekurrenten (nachfolgend: Vertreterin) aus, dass D.____ den Stallbau habe unterstützen wollen, als die Rede von einem neuen Stall gewesen sei. D.____ und C.____ hätten Geld geerbt und damit etwas Gutes tun wollen. D.____ sei leider noch vor Projektende verstorben. Ihr Mann, C.____, habe das Projekt in ihrem Sinne ausgeführt.

2.5.

Die Rekurrenten reichten zusammen mit der Replik eine E-Mail vom 8. August 2020 ein. In dieser führen D.____ und C.____ gegenüber den

Rekurrenten aus, dass sie das Geld als Schenkung zweckgebunden für den Stall geben würden.

2.6.

Die Vorinstanz hat im Veranlagungsverfahren die Zuwendung von C. _____ als Einkünfte aus selbstständiger Haupterwerbstätigkeit aufgerechnet (vgl. Veranlagungsdetails und § 27 Abs. 1 StG). Im Einspracheentscheid führt die Vorinstanz aus, dass die Zuwendung von CHF 500'000.00 explizit für den Stallneubau gewidmet worden sei. Dies entspreche exakt dem Zweck und dem Finanzierungsmodell des [...]. Laut Präponderanzmethode sei die überwiegende Nutzung der Parzelle aaa mit dem Stallneubau für die K. _____ geschäftlich. Bei einer Firma (Einzelunternehmen) würden sämtliche Geldzuflüsse gemäss § 25 Abs. 1 StG primär steuerpflichtiges Einkommen darstellen.

2.7.

Die Rekurrenten beantragen, dass auf eine Aufrechnung von CHF 500'000.00 beim Einkommen zu verzichten sei. Zur Begründung führt die Vertreterin aus, dass die Zuwendung von CHF 500'000.00 eine Schenkung darstelle. Schenkungen seien gemäss § 33 Abs. 1 lit. a StG nicht der Einkommenssteuer unterworfen.

2.8.

Das Kantonale Steueramt beantragt in reformatio in peius eine Erhöhung des satzbestimmenden Einkommens von CHF 567'512.00 um CHF 147'413.00 (CHF 219'348.00 [Schenkungssteuer] ./ CHF 71'935.00 [Sozialversicherungsbeiträge]) auf CHF 714'925.00. Zur Begründung wird ausgeführt, dass C. _____ zumindest in der Höhe der übernommenen Schenkungssteuer bereit sein dürfte, auch die Einkommenssteuern und Sozialversicherungsbeiträge zu übernehmen.

3.

3.1.

Gemäss der Generalklausel von § 25 Abs. 1 StG und Art. 7 Abs. 1 Teilsatz 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG; gleichlautend auch Art. 16 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG]) unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Das Gesetz enthält keine Definition der steuerbaren Einkünfte, jedoch eine nicht abschliessende Aufzählung der wichtigsten Einkunftsarten (§ 26 - § 32 StG) und eine Begrenzung durch die abschliessende Aufzählung der steuerfreien Einkünfte (§ 33 StG). Im Ergebnis ist dadurch jedes Einkommen steuerbar, das nicht durch § 33 StG steuerbefreit ist (VGE vom 9. März 2015 [WBE.2013.498]; VGE vom 5. November 2024 [WBE.2023.117]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 25 StG N 3).

3.2.

Der Einkommenssteuer nicht unterworfen ist der Vermögensanfall infolge Erbschaft, Vermächtnis, Schenkung oder güterrechtlicher Auseinandersetzung (§ 33 Abs. 1 lit. a StG; vgl. auch die gleichlautenden Art. 7 Abs. 4 lit. c StHG und Art. 24 lit. a DBG).

4.

4.1.

In einem ersten Schritt ist zu prüfen, ob es sich beim Zufluss über CHF 500'000.00 aus dem Vermögen von C._____ um eine Schenkung handelt.

4.2.

Das Kantonale Steueramt führt zu Recht aus, dass der Nachweis einer Schenkung als steueraufhebender Umstand den Rekurrenten obliegt (vgl. BGE 146 II 6 E. 4.1 f.).

4.3.

Als Schenkung gilt jede Zuwendung unter Lebenden, womit jemand aus seinem Vermögen einen andern ohne entsprechende Gegenleistung bereichert (Art. 239 Abs. 1 des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 30. März 1911, Obligationenrecht [OR]). Der zivilrechtliche und der steuerrechtliche Schenkungsbegriff stimmen grundsätzlich überein. Rechtsprechung und Lehre gehen von einer steuerbaren Schenkung aus, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind: Zuwendung unter Lebenden, Unentgeltlichkeit, Bereicherung, Schenkungswillen (Bundesgerichtsurteil vom 15. März 2019 [2C_703/2017] E. 3.3.1.; Bundesgerichtsurteil vom 27. März 2018 [2C_597/2017] E. 3.1.2.; SGE vom 29. August 2021 [3-RV.2023.102]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 142 StG N 3 ff.). Anzufügen ist, dass die beiden genannten Bundesgerichtsurteile die Bereicherung nicht als Voraussetzung nennen.

4.4.

4.4.1.

Das zentrale Element der Schenkung ist die Zuwendung unter Lebenden. Dabei ist Zuwendung zweiseitig zu verstehen. Der eine gibt, der andere nimmt. Somit muss das Vermögen des Schenkenden abnehmen und das Vermögen des Beschenkten entsprechend zunehmen. Der Schenkende muss dem Beschenkten einen Vermögensvorteil verschaffen, welcher bei ihm selbst zu einem entsprechenden Vermögensrückgang führt. Dieser Vermögenszugang beim Beschenkten kann sowohl durch Vermögensvergrößerung (lucrum emergens) als auch durch Abwehr bzw. Vermeidung eines drohenden Vermögensabgangs (damnum cessans) eintreten. Wenn die Zuwendung darin liegt, dass der Schenker eine Sache oder ein Recht auf den Beschenkten überträgt, dann ist sie offensichtlich. Die Sache geht

vom Eigentum des Schenkers ins Eigentum des Beschenkten, das Recht wird übertragen, es erfolgt eine Banküberweisung etc. (Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, Basel 2020, § 14 N 14 f.).

4.4.2.

C._____ übertrug von seinem Vermögen CHF 500'000.00 auf jenes der Rekurrenten. Das Element der Zuwendung unter Lebenden ist damit unstrittig erfüllt.

4.5.

4.5.1.

Das objektive Merkmal der Unentgeltlichkeit der Vermögenszuwendung liegt vor, wenn der Zuwendungsempfänger für seinen Vermögenserwerb keine Gegenleistung erbracht hat (Bundesgerichtsurteil vom 15. März 2019 [2C_703/2017] E. 3.3.1.; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 142 StG N 26).

4.5.2.

Die Vorinstanz und das Kantonale Steueramt bestreiten die Unentgeltlichkeit der Vermögenszuwendung. Die Gegenleistung der Rekurrenten habe in der Erstellung eines Stalls für die Tiere der K._____ bestanden.

4.5.3.

Nach Art. 245 Abs. 1 OR können mit einer Schenkung Bedingungen oder Auflagen verbunden werden. Die Auflage verpflichtet den Beschenkten gestützt auf eine Vertragsbestimmung des Schenkungsvertrags zu einer Verhaltensweise im Zusammenhang mit dem Schenkungsgegenstand und im Hinblick auf einen bestimmten Zweck (Maissen, Der Schenkungsvertrag im schweizerischen Recht, Freiburg 1996, S. 147). Die Auflage kann im Interesse des Schenkers oder im Interesse Dritter, aber auch im Interesse des Beschenkten liegen (Honsell, Schweizerisches Obligationenrecht, Besonderer Teil, 10. Auflage, Bern 2017, S. 219). Die Leistung, durch welche der Beschenkte mit der Auflage verpflichtet wird, ist nicht die Gegenleistung des Beschenkten; es besteht kein Synallagma (Basler Kommentar zum Obligationenrecht I, 7. Auflage, Basel 2020, Art. 246 OR N 1). Die Leistung des Beschenkten bzw. die Auflage kann in der Verwendung aller oder eines Teils der Vermögenswerte für einen bestimmten Zweck bestehen (Basler Kommentar zum Obligationenrecht I, a.a.O., Art. 246 OR N 1; Bundesgerichtsurteil vom 1. Mai 2020 [2C_379/2019] E. 2.3.1.).

4.5.4.

Die Verpflichtung der Rekurrenten, als Beschenkte mit den erhaltenen Vermögenswerten einen Stall für die K._____ zu erstellen, ist gemäss Rechtsprechung und Lehre als Auflage im Sinne von Art. 245 Abs. 1 OR zu qualifizieren. Entgegen der Ansicht der Vorinstanz und des Kantonalen

Steueramts handelt es sich dabei nicht um eine Gegenleistung der Rekurrenten. Insbesondere liegt kein Werkvertrag vor, da sich die Rekurrenten nicht als Unternehmer gegenüber C. _____ als Besteller verpflichtet haben, gegen Vergütung einen Stall (Werk) zu errichten (vgl. Art. 363 OR). Ein Synallagma (Austauschverhältnis von Leistung und Gegenleistung) besteht gerade nicht (vgl. Basler Kommentar zum Obligationenrecht I, a.a.O., vor Art. 363-379 OR N 12).

4.5.5.

Das objektive Merkmal der Unentgeltlichkeit liegt demnach ebenfalls vor.

4.6.

4.6.1.

Dem Kriterium der Bereicherung kommt keine eigenständige Bedeutung zu, da der Kerngehalt der Bereicherung bereits im Begriff der unentgeltlichen Zuwendung enthalten ist (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 142 StG N 31). Die bundesgerichtliche Rechtsprechung reduziert die Definition der Schenkung denn auch auf die drei Kriterien Zuwendung, Unentgeltlichkeit und Schenkungswille bzw. Schenkungsabsicht (Bundesgerichtsurteil vom 15. März 2019 [2C_703/2017] E. 3.3.1.; Bundesgerichtsurteil vom 27. März 2018 [2C_597/2017] E. 3.1.2.).

4.6.2.

Wie aufgezeigt, sind die Kriterien der Zuwendung und Unentgeltlichkeit erfüllt (E. 4.4. und E. 4.5.). Eine Bereicherung der Rekurrenten liegt deshalb ebenfalls vor.

4.7

4.7.1.

Die Schenkungsabsicht ist gegeben, wenn die Vermögenszuwendung nicht mit dem Willen, eine Gegenleistung zu empfangen, ausgerichtet wird (Bundesgerichtsurteil vom 15. März 2019 [2C_703/2017] E. 3.3.1.). Die subjektive Voraussetzung des Schenkungswillens bedeutet, dass der Zuwendende (Schenker) Wissen und Willen bezüglich der Vermögenszuwendung und der Unentgeltlichkeit haben muss (Bundesgerichtsurteil vom 15. März 2019 [2C_703/2017] E. 3.3.1.; Bundesgerichtsurteil vom 27. März 2018 [2C_597/2017] E. 3.1.2.; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 142 StG N 32).

4.7.2.

Wie ausgeführt, ist in der Verpflichtung der Rekurrenten, die geschenkten CHF 500'000.00 für einen Stallneubau zu verwenden, keine Gegenleistung zu sehen. Entgegen der Ansicht des Kantonalen Steueramts hat C. _____ die Vermögenszuwendung von CHF 500'000.00 nicht mit dem Willen, eine Gegenleistung zu empfangen, ausgerichtet. Der Schenkungswille ist deshalb ebenfalls gegeben.

4.8.

Aus den vorstehenden Erwägungen folgt, dass die Zuwendung aus dem Vermögen von C._____ über CHF 500'000.00 als Schenkung zu qualifizieren ist. Entgegen den Ausführungen des Kantonalen Steueramts gelingt den Rekurrenten der entsprechende Nachweis.

5.

5.1.

Das Kantonale Steueramt macht geltend, dass die Zuwendung, selbst wenn von einer unentgeltlichen Zuwendung (Schenkungen) ausgegangen würde, mit der selbstständigen Erwerbstätigkeit der Rekurrentin (recte: des Rekurrenten) im Zusammenhang stünde und der Einkommens- und nicht der Schenkungssteuer unterläge. Im Einspracheentscheid wird ausgeführt, dass bei einer Firma (einem Einzelunternehmen) sämtliche Geldflüsse gemäss § 25 Abs. 1 StG primär steuerpflichtiges Einkommen darstellen.

5.2.

5.2.1.

Die Generalklausel von § 25 Abs. 1 StG, Art. 7 Abs. 1 Teilsatz 1 StHG und Art. 16 Abs. 1 DBG bringt im Bereich der Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen das Konzept der Reinvermögenszugangstheorie zum Ausdruck. Danach unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer (VGE vom 5. November 2024 [WBE.2023.117]; BGE 140 II 353 E. 2.). Der Reinvermögenszugang besteht in einer Nettogrösse. Er entspricht dem Überschuss aller Vermögenszugänge gegenüber den Vermögensabgängen derselben Steuerperiode. Einkommen ist demgemäss die Gesamtheit derjenigen Wirtschaftsgüter, die einem Individuum während der massgeblichen Steuerperiode zufließen, und die es ohne Schmälerung seines Vermögens zur Befriedigung seiner persönlichen Bedürfnisse und für seine laufende Wirtschaft verwenden kann (BGE 140 II 353 E. 2.1).

5.2.2.

Dem Kantonalen Steueramt und der Vorinstanz ist zuzustimmen, dass die Schenkung von CHF 500'000.00 bei den Rekurrenten zu einem Reinvermögenszugang führte und damit unter die Generalklausel von § 25 Abs. 1 StG fällt.

5.3.

5.3.1.

Aufgrund des abschliessenden Negativkatalogs von § 33 StG (Art. 7 Abs. 4 StHG; Art. 24 DBG) sind gewisse Einkünfte, die zu einem Reinvermögenszugang führen und damit unter die Generalklausel von § 25 Abs. 1 StG (Art. 7 Abs. 1 Teilsatz 1 StHG und Art. 16 Abs. 1 DBG) fallen, nicht der Einkommenssteuer unterworfen (VGE vom 5. November 2024 [WBE.2023.117]; BGE 146 II 97 E. 2.2.1; Bundesgerichtsurteil vom

28. August 2023 [9C_637/2022] E. 2.2.; Bundesgerichtsurteil vom 8. Juli 2022 [2C_879/2021] E. 5.2.). Dazu zählt gemäss § 33 Abs. 1 lit. a StG (Art. 7 Abs. 4 lit. c StHG; Art. 24 lit. a DBG) der Vermögensanfall infolge Schenkung.

5.3.2.

Der Wortlaut von § 33 Abs. 1 lit. a StG spricht generell von Schenkungen, ohne zu unterscheiden, ob diese zu Privat- oder Geschäftsvermögen führen. Dass beide Arten von Schenkungen unter § 33 Abs. 1 lit. a StG fallen, ergibt sich auch aus der Gesetzessystematik. Denn innerhalb der Einkommenssteuer natürlicher Personen stellt § 33 StG unter dem Titel "II. Steuerfreie Einkünfte" eine Ausnahme dar zu den zuvor in § 25 - § 32 StG unter Titel I. aufgeführten "Steuerbare(n) Einkünfte(n)", zu welchen auch die selbstständige Erwerbstätigkeit (§ 27 StG) zählt. Nach dem klaren Willen des Gesetzgebers ist somit der Vermögensanfall infolge Schenkung nicht der Einkommenssteuer unterworfen, und zwar unabhängig davon, ob die geschenkten Vermögenswerte dem Privat- oder Geschäftsvermögen des Beschenkten zuzuordnen sind.

5.3.3.

Die Vertreterin weist zutreffend darauf hin, dass auch Schenkungen an juristische Personen nicht der Gewinnsteuer unterliegen. Denn gemäss § 70 Abs. 1 lit. c StG entsteht durch Kapitalzuwachs aus Schenkung kein steuerbarer Gewinn. Der Gesetzgeber will mit § 33 Abs. 1 lit. a StG und § 70 Abs. 1 lit. c StG Schenkungen generell, das heisst solche an natürliche wie auch juristische Personen nicht mit der Einkommens- bzw. Gewinnsteuer erfassen.

5.4.

5.4.1.

Das Kantonale Steueramt verweist auf den Aargauer Kommentar, wonach die Erbschafts- und Schenkungssteuer im Verhältnis zur Einkommenssteuer subsidiär sei (§ 142 Abs. 2 StG). Sie gelange nur zur Anwendung, wenn die Vermögensanfälle vom Empfänger nicht als Einkommen versteuert würden. Eine tatsächliche Versteuerung mit der Einkommenssteuer werde jedoch nicht verlangt. Im Gegensatz zur Grundstückgewinnsteuer schliesse § 142 Abs. 2 StG nicht nur die tatsächliche, sondern auch die virtuelle Doppelerfassung aus (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 25 StG N 35). Dies bedeute, dass die Einkommenssteuer Vorrang vor der Erbschafts- und Schenkungssteuer habe.

5.4.2.

Nach § 142 Abs. 2 StG unterliegen Vermögensanfälle, die von der empfangenden Person im Zeitpunkt der Zuwendung als Einkommen oder Gewinn versteuert werden, nicht den Erbschafts- und Schenkungssteuern.

5.4.3.

Die Vertreterin weist zu Recht darauf hin, dass das Kantonale Steueramt aus der Kommentarstelle und § 142 Abs. 2 StG falsche Schlüsse für den vorliegenden Fall zieht. Da der Vermögensanfall von CHF 500'000.00 aufgrund von § 33 Abs. 1 lit. a StG gerade nicht als Einkommen zu versteuern ist, unterliegt dieser der Schenkungssteuer. Schenkungen sind nicht als Einkommen zu versteuern, um eine Doppelbesteuerung mit der Schenkungssteuer zu verhindern (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 8. Juni 2020 [2C_32/2020] E. 3.3.).

5.5.

Im Einspracheentscheid wird darauf hingewiesen, dass in der Buchhaltung der K. _____ Spenden von CHF 70'782.90 als Ertrag erfasst worden seien. Diese führten zusammen mit weiterem Ertrag von knapp CHF 8'000.00 (E. 2.2.) und abzüglich des Aufwands zu einem Gewinn des Einzelunternehmens von CHF 15'787.50. Die Spenden von CHF 70'782.90 sind rechtlich wohl ebenfalls als Schenkungen mit Auflagen zu qualifizieren (E. 4.5.3. f.). Im Sinne einer Prima-facie-Würdigung ist deshalb nicht einzusehen, weshalb diese Spenden als Ertrag verbucht wurden. Da dieser Punkt allerdings nicht umstritten ist (gemäss übereinstimmender Auffassung der Parteien ist der hauptsächlich auf Spendenertrag zurückzuführende Gewinn des Einzelunternehmens als Einkünfte aus selbstständiger Erwerbstätigkeit zu besteuern), wird darauf nicht näher eingegangen.

5.6.

(...)

5.7.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Schenkung von CHF 500'000.00 nicht der Einkommenssteuer unterworfen ist.

6.

Demnach ist der Rekurs gutzuheissen und der Antrag des Kantonalen Steueramts betreffend reformatio in peius abzuweisen. Das satzbestimmende Einkommen ist von CHF 567'512.00 um CHF 500'000.00 auf CHF 67'512.00 herabzusetzen. Die Vornahme einer neuen Steuerauscheidung ist Sache der Vorinstanz.

7.

7.1.

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

7.2.

Ausserdem haben die Rekurrenten Anspruch auf eine Parteikostenentschädigung (§ 189 Abs. 2 StG). Die Kostennote der Vertreterin der Rekur-

renten für die Bemühungen im Rekursverfahren beläuft sich auf CHF 2'390.00. Sie basiert auf Stundenansätzen von CHF 180.00 bzw. CHF 500.00.

7.3.

Nach der Praxis des Spezialverwaltungsgerichts wird von einem maximalen Stundenansatz von CHF 220.00 ausgegangen (SGE vom 25. April 2024 [3-RV.2022.152]). Daraus ergibt sich aufgrund der eingereichten Kostennote eine Parteikostenentschädigung von CHF 1'480.00, welche den Rekurrenten auszurichten ist.

Das Gericht erkennt:

1.

In Gutheissung des Rekurses wird das satzbestimmende Einkommen auf CHF 67'500.00 festgesetzt.

2.

Die Vorinstanz wird angewiesen, eine neue Steuerauscheidung vorzunehmen.

3.

Der Antrag des Kantonalen Steueramts wird abgewiesen.

4.

Die Kosten des Rekursverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

5.

Es wird eine Parteikostenentschädigung von CHF 1'480.00 ausgerichtet.

Zustellung an:

die Vertreterin der Rekurrenten (2)

das Kantonale Steueramt

das Gemeindesteueramt R. _____

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, 20. Februar 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs