

3-BE.2024.3

Urteil vom 29. September 2025

Besetzung Präsident Fischer
 Gerichtsschreiber Lenarcic

Beschwerde- **A.** _____
führer 1
Beschwerde- **B.** _____
führerin 2

Gegenstand **Entscheid des Kantonalen Steueramtes, Rechtsdienst,**
 vom 26. Juli 2024
 betreffend Erlass der direkten Bundessteuer 2009

Der Einzelrichter entnimmt den Akten:

1.

Mit Gesuch vom 5. März 2024 beantragten A. _____ und B. _____ beim Kantonalen Steueramt den teilweisen Erlass der direkten Bundessteuer 2009 im Umfang von CHF 362'640.40.

2.

Das Kantonale Steueramt fällte am 26. Juli 2024 den folgenden Entscheid:

"1.

Das Erlassgesuch für die direkte Bundessteuer 2009 wird abgewiesen.

2.

Den Gesuchstellern wird eine Spruch- und Schreibgebühr von CHF 1'000.00 auferlegt.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet."

3.

Den Entscheid des Kantonalen Steueramtes vom 26. Juli 2024 (Zustellung am 31. Juli 2024) haben A. _____ und B. _____ mit rechtzeitiger Beschwerde vom 28. August 2024 (Postaufgabe am 29. August 2024) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie stellen die folgenden Anträge:

"1. Die direkte Bundessteuer 2009 sei teilweise im Umfang von CHF 362'640.40 zu erlassen.

2. Eventualiter: Bis zum Vorliegen eines abschliessenden Entscheides des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte über die Rechtmässigkeit der geltend gemachten Steuerforderung sei das Inkasso dieser Forderung zu sistieren, bzw. die Zahlung zu stunden.

3. Unter Kosten und Entschädigungsfolge zulasten des Kantons Aargau."

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

4.

Das Kantonale Steueramt beantragt die Abweisung der Beschwerde, unter Kostenfolgen zu Lasten von A. _____ und B. _____.

5.

A. _____ und B. _____ haben eine Replik erstattet.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1.

1.1.

Die vorliegende Beschwerde betrifft die direkte Bundessteuer 2009. Massgebend für die Beurteilung der Beschwerde sind das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 und die Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer (Steuererlassverordnung) vom 12. Juni 2015.

1.2.

Die Kantone bestimmen die für den Erlass der direkten Bundessteuer zuständige kantonale Erlassbehörde (Art. 167*b* Abs. 1 DBG). Sie legen das Erlassverfahren fest, soweit es nicht bundesrechtlich geregelt ist (Art. 167*b* Abs. 2 DBG). Im Kanton Aargau werden Erlassgesuche für die direkte Bundessteuer vom Kantonalen Steueramt behandelt (§ 18 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [VO DBG] vom 7. Dezember 1994).

Soweit das Bundesrecht keine abweichenden Vorschriften kennt, richtet sich der Rechtsschutz gegen Entscheide des Kantonalen Steueramts nach den gleichen Bestimmungen wie für Erlassentscheide betreffend Kantons- und Gemeindesteuern (§ 18a VO DBG mit Verweis auf § 231 Abs. 2 bis 4 des Steuergesetzes [StG] vom 15. Dezember 1998). Danach entscheidet der Präsident des Spezialverwaltungsgerichts als Einzelrichter endgültig, d.h. kantonal letztinstanzlich, über das Erlassgesuch (§ 231 Abs. 4 StG).

2.

Die Beschwerdeführer beantragen, die direkte Bundessteuer 2009 sei teilweise bzw. im Umfang von CHF 362'640.40 zu erlassen. Sie begründen dies im Wesentlichen damit, dass bei der Frage, ob ein Erlass zu gewähren sei, unter dem Aspekt der grossen Härte auch andere Umstände, insbesondere Billigkeitserwägungen zu berücksichtigen seien. Die ordentliche Besteuerung der vom Beschwerdeführer 2009 bezogenen Kapitaleistung stelle eine Strafsteuer ohne gesetzliche Grundlage dar und widerspreche der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Damit stünde die Besteuerung in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit und würde in Bezug auf die lebenslange Vorsorgefunktion der zweiten Säule auch zu einer entsprechenden Einschränkung der Lebenshaltungskosten führen. Es sei daher aus Billigkeitserwägungen gerechtfertigt, die Steuer zu erlassen. Damit werde auch dem Umstand, dass die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der gesuchstellenden Person seit der Steuerperiode, auf die sich das Gesuch bezieht, zu berücksichtigen seien, Rechnung getragen.

3.

3.1.

Bedeutet für eine steuerpflichtige Person infolge einer Notlage die Zahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen einer Übertretung eine grosse Härte, so können die geschuldeten Beträge auf Gesuch hin ganz oder teilweise erlassen werden (Art. 167 Abs. 1 DBG).

3.2.

3.2.1.

Gegenstand eines Erlassgesuches können nur rechtskräftig festgesetzte und grundsätzlich noch nicht bezahlte Steuern (einschliesslich Nachsteuern), Verzugszinsen oder Bussen wegen einer Übertretung sein (Art. 5 Abs. 1 und 2 sowie Art. 7 Abs. 1 Steuererlassverordnung). Andernfalls ist auf das Gesuch nicht einzutreten.

3.2.2.

Die direkte Bundessteuer 2009 in der Höhe von CHF 393'116.00 wurde mit Verfügung vom 28. Februar 2014 definitiv veranlagt. Die Veranlagung ist nach Ausschöpfung des Instanzenzugs bzw. mit dem Urteil des Bundesgerichts vom 20. Dezember 2023 (9C_542/2023) in Rechtskraft erwachsen. Die Restanz beträgt CHF 390'003.90 (die Verzugszinsen belaufen sich auf CHF 52'021.00; vgl. Kontoauszug 2009 vom 15. Oktober 2024).

4.

4.1.

Bedeutet für eine steuerpflichtige Person infolge einer Notlage die Zahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen einer Übertretung eine grosse Härte, so können die geschuldeten Beträge auf Gesuch hin ganz oder teilweise erlassen werden (Art. 167 Abs. 1 DBG).

Art. 167 Abs. 1 DBG nennt zwei subjektive Voraussetzungen (Vorliegen einer Notlage und grosse Härte), die einen Steuererlass zu rechtfertigen vermögen. Diese Voraussetzungen sind bei jedem Steuerpflichtigen anhand sämtlicher Umstände des konkreten Einzelfalles abzuklären (vgl. Beusch/Raas, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 4. Auflage, Basel 2022, Art. 167 N 14 DBG).

4.2.

4.2.1.

Eine Notlage einer natürlichen Person als erste Voraussetzung für einen Steuererlass liegt vor, wenn die finanziellen Mittel der steuerpflichtigen Person zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen oder der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht. Ein Missverhältnis ist insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz zu-

mutbarer Einschränkung der Lebenshaltungskosten nicht in absehbarer Zeit vollumfänglich beglichen werden kann. Eine Einschränkung der Lebenshaltungskosten gilt als zumutbar, wenn diese das betriebsrechtliche Existenzminimum übersteigen (Art. 2 Steuererlassverordnung). Im Kanton Aargau sind die Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) nach Art. 93 SchKG (Kreisschreiben des Obergerichts des Kantons Aargau, Fassung vom 21. Oktober 2009; nachfolgend: Richtlinien) massgebend.

4.2.2.

Die zweite in Art. 167 Abs. 1 DBG statuierte Voraussetzung verlangt, dass die Notlage zu einer grossen Härte für die steuerpflichtige Person führt. Die beiden genannten Voraussetzungen lassen sich nicht scharf voneinander abgrenzen, sondern überschneiden sich weitgehend. Während das Kriterium der Notlage ausschliesslich die wirtschaftliche Lage der steuerpflichtigen Person berücksichtigt, können unter dem Aspekt der grossen Härte auch andere Umstände massgebend sein, namentlich Billigkeitserwägungen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 23. April 2012 [A-3232/2011]; Beusch/Raas, a.a.O., Art. 167 DBG N 14, mit weiteren Hinweisen). Ein Steuererlass aus Billigkeit, wie ihn das deutsche Steuerrecht in § 227 der Abgabenordnung (AO) vom 16. März 1976 ausdrücklich vorsieht, lässt sich daraus aber nicht ableiten. Allerdings weist das Bundesgericht in seinem Urteil vom 4. Oktober 2019 (2C_203/2017) auf einen Steuererlass aus Billigkeit hin. So hindert nach Ansicht des Bundesgerichts nichts daran, unter Ausnahme-Umständen im Einzelfall den Erlass einer zwar rechtmässigen, aber unbillig empfundenen Vermögenssteuer insoweit zuzulassen, als es um das aus einer Schadenersatz-Kapitalleistung geäußnete Vermögen geht, das spezifisch und ausschliesslich sowie in voraussichtlich (deutlich) ungenügendem Ausmass für die notwendige Betreuung einer schwerst körperbehinderten Person vorhanden ist (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 4. Oktober 2019 [2C_203/2017]). Dasselbe gilt für die Einkommenssteuer hinsichtlich der Erträge aus dieser Schadenersatz-Kapitalleistung (vgl. SGE vom 17. Dezember 2020 [3-RB.2020.3]).

5.

5.1.

Vorliegend ist unbestritten, dass keine finanzielle Notlage der Beschwerdeführer vorliegt. Aufgrund der von der Vorinstanz festgestellten finanziellen Verhältnisse per 31. Dezember 2023 (Reinvermögen von CHF 1'678'891.00 [nach Berücksichtigung der direkten Bundessteuer 2009]; vgl. Erw. 11 ff. des Entscheids vom 26. Juli 2024) kann denn auch keine Rede von einer Bedrohung der Lebensgrundlage der Beschwerdeführer sein. Es ist daher zu prüfen, ob für sie die Bezahlung der direkten Bundessteuer 2009 eine grosse Härte bedeuten würde bzw. ob die fragliche Steuer aufgrund anderer (Ausnahme-)Umstände, insbesondere aus Billigkeitserwägungen zu erlassen ist.

5.2.

5.2.1.

Wie bereits erwähnt, kennt das deutsche Steuerrecht den Billigkeitserlass. Gemäss § 227 AO können die Finanzbehörden Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis ganz oder zum Teil erlassen, wenn deren Einziehung nach Lage des einzelnen Falls unbillig wäre (1. Halbsatz). Der Begriff der Unbilligkeit wird in der AO nicht näher beschrieben. Die dazu ergangene (deutsche) Rechtsprechung und Lehre unterscheiden zwischen sachlichen und persönlichen Billigkeitsgründen (vgl. hierzu und zum Folgenden: <https://datenbank.nwb.de/Dokument/136447>; <https://www.smartsteuer.de/online/lexikon/e/erlass-gem-%C2%A7-227-ao>; <https://www.haufe.de/id/beitrag/erlass-von-anspruechen-aus-dem-steuerschuldverhaeltnis-11-sachliche-billigkeitsgruende-HI2077312.html>; <https://www.haufe.de/id/beitrag/erlass-von-anspruechen-aus-dem-steuerschuldverhaeltnis-12-persoенliche-billigkeitsgruende-HI2077313.html>).

5.2.2.

Ein Erlass aus persönlichen Billigkeitsgründen setzt die Erlassbedürftigkeit und Erlasswürdigkeit der steuerpflichtigen Person voraus.

Erlassbedürftigkeit liegt vor, wenn die Steuererhebung die wirtschaftliche oder persönliche Existenz der steuerpflichtigen Person vernichten oder ernstlich gefährden würde. Die wirtschaftliche Existenz ist gefährdet, wenn ohne Billigkeitsmassnahmen der notwendige Lebensunterhalt vorübergehend oder dauernd nicht mehr bestritten werden kann. Ein Billigkeitserlass aus persönlichen Billigkeitsgründen kommt grundsätzlich nur in Betracht, wenn der Bezug der Steuer eine wesentliche Ursache für die Existenzgefährdung darstellen würde. Aus diesen Gründen kann ein Billigkeitserlass nicht gewährt werden, wenn der Fiskus nur einer von mehreren Gläubigern der steuerpflichtigen Person und nicht derjenige ist, dessen Forderungen für die wirtschaftliche Notlage der steuerpflichtigen Person massgeblich sind.

Neben der Erlassbedürftigkeit wird auch die Erlasswürdigkeit vorausgesetzt. Hat die steuerpflichtige Person die mangelnde finanzielle Leistungsfähigkeit selbst herbeigeführt oder durch ihr Verhalten gegen die Interessen der Allgemeinheit verstossen, fehlt es regelmässig an der Erlasswürdigkeit. Die Erlassunwürdigkeit entspricht im Wesentlichen den in Art. 167a DBG beispielhaft bzw. nicht abschliessend aufgezählten Ablehnungsgründen für einen Steuererlass, welche auch dann zu beachten sind, wenn die Voraussetzungen für einen Steuererlass, insbesondere das Vorliegen einer Notlage, an und für sich gegeben sind (vgl. SGE vom 7. Dezember 2022 [3-BE.2022.2], mit weiteren Hinweisen).

5.2.3.

Sachliche Billigkeitsgründe liegen vor, wenn bereits die Besteuerung an und für sich im Einzelfall unbillig ist. In diesen Fällen entspricht die Steuererhebung zwar dem Steuergesetz, führt aber zu einem vom Gesetzgeber offensichtlich nicht gewollten Ergebnis. Bei einem Erlass aus sachlichen Billigkeitsgründen kommt der Erlassbedürftigkeit und der Erlasswürdigkeit daher grundsätzlich keine Bedeutung zu (analog SGE vom 17. Dezember 2020 [3-RB.2020.3]). Dagegen rechtfertigen Härten, die dem Besteuerungszweck entsprechen und die der Gesetzgeber bei der Ausgestaltung eines Tatbestandes bewusst in Kauf genommen hat, einen Billigkeitserlass nicht, sondern sind allenfalls durch eine Gesetzeskorrektur zu beheben. Der Steuererlass darf denn auch nicht dazu dienen, den Gesetzgeber bzw. eine rechtskräftige Veranlagung zu korrigieren (analog Urteil des Bundesgerichts vom 7. Oktober 2019 [2C_735/2019 / 2D_39/2019]; SGE vom 22. Februar 2024 [3-RB.2023.15]; SGE vom 18. Januar 2023 [3-RB.2021.20], mit weiteren Hinweisen). Eine materielle Überprüfung der rechtskräftig veranlagten Steuer ist lediglich dann zugelassen, wenn die definitiv festgelegte Steuerforderung offensichtlich und eindeutig falsch ist und es der steuerpflichtigen Person nicht möglich und nicht zumutbar war, sich gegen die Fehlerhaftigkeit rechtzeitig zu wehren (vgl. <https://www.smartsteuer.de/online/lexikon/e/erlass-gem-%C2%A7-227-ao/>, mit Hinweisen auf die deutsche Rechtsprechung). Fälle der sachlichen Unbilligkeit sind daher selten.

5.3.

Im vorliegenden Fall liegen weder persönliche noch sachliche Billigkeitsgründe, noch andere von den Beschwerdeführern nicht beeinflussbare (Ausnahme-)Umstände vor, welche einen (Teil-)Erlass der direkten Bundessteuer 2009 rechtfertigen könnten. Wie das Bundesgericht in seinem Urteil vom 20. Dezember 2023 (9C_542/2023) ausführt, ist das Vorbringen der Beschwerdeführer, dass die mit dem Urteil des Bundesgerichts vom 7. Juni 2011 (2C_156/2010) etablierte Praxis, "wonach Auszahlungen ohne Barauszahlungsgrund nach Art. 5 FZG zusammen mit dem übrigen Einkommen ordentlich besteuert werden, gegen Art. 37 und 38 DBG verstosse und steuerpflichtige Personen wie die Beschwerdeführer in unzulässiger Weise bestrafe", offensichtlich unbegründet, weil es sich beim Urteil des Bundesgerichts vom 7. Juni 2011 nicht um eine Praxisänderung gehandelt habe, sondern darin festgestellt wurde, "dass Kapitalzahlungen ohne Barauszahlungsgrund nach Art. 5 FZG zusammen mit dem ordentlichen Einkommen und weder gesondert (E. 4.3 und 5.1) noch zum Rentensatz gemäss Art. 37 DBG (E. 5.2) zu versteuern" seien. Diese Rechtsprechung habe das Bundesgericht seither wiederholt bestätigt und sei von der seither erschienenen Literatur begrüsst worden. Die ordentliche Besteuerung einer nicht rechtmässig bezogenen Kapitaleistung aus beruflicher Vorsorge entbehrt daher entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer weder einer gesetzlichen Grundlage noch stellt sie eine Strafsteuer (ohne gesetzliche

Grundlage) dar. Ebenso wenig liegt in diesen Fällen eine Verletzung der rechtsgleichen Behandlung mit anderen Steuerpflichtigen vor. Dass die Besteuerung von ohne Barauszahlungsgrund bezogenen Kapitalzahlungen zusammen mit dem übrigen Einkommen das Postulat der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht optimal verwirklicht, mag nach dem Urteil des Bundesgerichts vom 20. Dezember 2023 zwar zutreffen, stellt aber eine vom Gesetzgeber gewollte Härte dar, welche einen Billigkeitserlass nicht zu begründen vermag. Dies auch deshalb nicht, weil der steuerpflichtigen Person vor der ordentlichen Besteuerung Gelegenheit gegeben wird, die zu Unrecht bezogene Barzahlung wieder dem Vorsorgezweck zuzuführen. Dass die Beschwerdeführer diese Möglichkeit nicht genutzt haben, haben sie denn auch selbst zu vertreten.

Im Weiteren hätte das Bundesgericht in seinem Urteil vom 20. Dezember 2023 auf das Institut des Steuererlasses, insbesondere einen Billigkeitserlass, hingewiesen, hätte es die ordentliche Besteuerung nach dem Gesetz bei den Beschwerdeführern aufgrund allfällig vorliegender Ausnahme-Umstände des Einzelfalls für unbillig empfunden (analog Urteil des Bundesgerichts vom 4. Oktober 2019 [2C_203/2017]).

5.4.

Der Antrag der Beschwerdeführer, die direkte Bundessteuer 2009 sei teilweise bzw. im Umfang von CHF 362'640.40 zu erlassen, ist daher abzuweisen.

6.

Soweit die Beschwerdeführer eventualiter die Sistierung des Inkassos der vorliegend fraglichen Steuer bis zum Vorliegen eines abschliessenden Entscheids des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte (EGMR) in der Angelegenheit beantragen, ist dieser Antrag abzuweisen, weil der Entscheid des EGMR keinen unmittelbaren Einfluss auf das rechtskräftige Urteil des Bundesgerichts vom 20. Dezember 2023 (9C_542/2023) in Sachen der Beschwerdeführer betreffend die direkte Bundessteuer 2009 hat, dieses insbesondere nicht aufzuheben vermag (vgl. Häfelin/Haller/Keller/Thurnherr, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 11. Auflage, Zürich/Genf 2024, N 227 f.). Daher hat der Entscheid des EGMR auch keinen Einfluss auf den vorliegend beurteilten Streitgegenstand. Im Weiteren hat das Spezialverwaltungsgericht gegenüber den Steuerbehörden bzw. den Bezugs- und Vollstreckungsbehörden keine Weisungsbefugnis im beantragten Sinn (vgl. SGE vom 25. Februar 2025 [3-RM.2024.9]; SGE vom 15. Mai 2024 [3-RM.2023.10]).

7.

7.1.

Die Beschwerdeführer bringen im Weiteren das Folgende vor (Beschwerde, Ziffer II.6):

"Das Erlassverfahren wurde vom Steueramt als offensichtlich unbegründet bezeichnet und mit dieser Begründung wurden ausserordentlicherweise Kosten von CHF 1'000.00 auferlegt.

Wie der beigelegten Beschwerde an den Europäischen Gerichtshof für Menschenrechte entnommen werden kann, haben wir ernsthafte und durchaus begründete Vorbehalte bezüglich der mangelnden gesetzlichen Grundlage der vorliegenden Steuerforderung, zumal diese unter Verletzung des Prinzips der rechtsgleichen Behandlung der Steuerpflichtigen einen ausserordentlich hoch belasteten Ausnahmefall geschaffen hat. Der Weg des Erlassverfahrens wurde denn auch darum eingeschlagen, weil bei Verletzung der rechtsgleichen Behandlung im Veranlagungsverfahren durchaus aus Billigkeitsgründen eine Gegenkorrektur aufgrund der exzessiven Höhe der Steuerforderung angemessen sein kann. Aus Billigkeitsgründen sind denn auch die Kosten des vorliegenden Verfahrens [~~sind~~] auf die Staatskasse zu nehmen. "

7.2.

Das Erlassverfahren vor der Erlassbehörde ist grundsätzlich kostenfrei. Der gesuchstellenden Person können jedoch die Kosten ganz oder teilweise auferlegt werden, wenn sie ein offensichtlich unbegründetes Gesuch eingereicht hat (Art. 167d Abs. 3 DBG; Art. 18 Abs. 1 Steuererlassverordnung). Offensichtlich unbegründet bedeutet, dass die steuerpflichtige Person für leichtfertig bzw. missbräuchlich veranlasste (Erlass-)Verfahren die daraus der Erlassbehörde entstandenen Umtriebskosten tragen soll. Ein Erlassgesuch ist offensichtlich unbegründet, wenn die steuerpflichtige Person in guten Treuen einen Standpunkt nicht vertreten durfte, wenn sie Behauptungen aufstellt, die bereits von der Vorinstanz mit einlässlicher und überzeugender Begründung widerlegt worden sind, wenn sie dem eigenen früheren Verhalten widersprechen oder wenn die Ergreifung eines Rechtsmittels bzw. die Stellung des Erlassgesuches als trölerisch bezeichnet werden muss (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 167d DBG N 8). Letzteres ist insbesondere der Fall, wenn Erlassgesuche eingereicht werden, um sich der Steuerzahlung und der drohenden Betreibung solange wie möglich zu entziehen (vgl. Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, Art. 102–222 DBG, Basel 2015, Art. 167d DBG N 9).

7.3.

Wie die Beschwerdeführer selbst einräumen, wurde das Erlassverfahren lediglich deshalb veranlasst, um die ihrer Ansicht nach fehlerhafte rechtskräftige Veranlagung betreffend die direkte Bundessteuer 2009 zu korrigieren. Dafür ist das Erlassverfahren aber gerade nicht geeignet. Hinzu kommt, dass im Urteil des Bundesgerichts vom 20. Dezember 2023 (9C_542/2023) einlässlich und überzeugend begründet worden ist, weshalb die vom Beschwerdeführer 2009 bezogenen Kapitaleistung der ordentlichen Besteuerung unterliegt. Unter diesen Umständen und weil die

Beschwerdeführer offensichtlich darauf abzielen, den Bezug der fraglichen Steuer möglichst lange zu verzögern, ist das Erlassverfahren als missbräuchlich in Anspruch genommen zu qualifizieren.

7.4.

Das Erlassgesuch der Beschwerdeführer ist daher offensichtlich unbegründet, weshalb die vom Kantonale Steueramt auferlegte Spruch- und Schreibgebühr nicht zu beanstanden ist.

8.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

9.

9.1.

Bei diesem Verfahrensausgang haben die Beschwerdeführer die Kosten des Beschwerdeverfahrens zu tragen (Art. 167g Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Es besteht kein Anlass, diese Kosten aus Billigkeitsgründen auf die Staatskasse zu nehmen.

9.2.

Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (Art. 167g Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG] vom 20. Dezember 1968).

10.

Gemäss Art. 82 lit. a des Bundesgesetzes über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG) vom 17. Juni 2005 beurteilt das Bundesgericht Beschwerden gegen Entscheide in Angelegenheiten des öffentlichen Rechts. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist grundsätzlich unzulässig gegen Entscheide über die Stundung oder den Erlass von Abgaben. In Abweichung davon ist die Beschwerde zulässig gegen Entscheide über den Erlass der direkten Bundessteuer oder der kantonalen oder kommunalen Einkommens- und Gewinnsteuer, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt (Art. 83 lit. m BGG). In der Beschwerde ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist (Art. 42 Abs. 2 BGG). Art. 83 lit. m BGG bezweckt die wirksame Begrenzung des Zugangs zum Bundesgericht in Steuererlassfällen. Ein besonders bedeutender Fall ist daher mit Zurückhaltung anzunehmen. Bei der Beantwortung der Frage, ob ein besonders bedeutender Fall gegeben ist, steht dem Bundesgericht ein weiter Ermessensspielraum zu (vgl. BGE 139 II 340 = StE 2013 A 31.4 Nr. 16; BGE 134 IV 156; Urteil des Bundesgerichts vom 21. August 2013 [2C_700/2013]; Urteil des Bundesgerichts vom 17. Juli 2007 [1C_138/2007]; Locher, Kommentar zum Bun-

desgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, Art. 102–222 DBG, Basel 2015, Art. 167g DBG N 11).

Ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nicht zulässig bzw. sind deren Voraussetzungen nicht erfüllt, steht die subsidiäre Verfassungsbeschwerde an das Bundesgericht zur Verfügung, womit die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten gerügt werden kann (Art. 113 ff. BGG).

Der Einzelrichter erkennt:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Beschwerdeführer haben die Gerichtsgebühr von CHF 5'000.00 unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

die Beschwerdeführer

das Kantonale Steueramt

die Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung direkte Bundessteuer

den Gemeinderat Q. _____ (2; Gemeinderat und Finanzverwaltung)

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht, kantonalen verfassungsmässigen Rechten sowie interkantonaem Recht **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** beim **Schweizerischen Bundesgericht**, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, angefochten werden. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern ist, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. In der Beschwerde ist insbesondere auszuführen, warum sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110] vom 17. Juni 2005).

Subsidiäre Verfassungsbeschwerde

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von verfassungsmässigen Rechten **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit der **subsidiären Verfassungsbeschwerde** beim **Schweizerischen Bundesgericht**, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, angefochten werden. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern ist, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 113 ff. BGG).

Aarau, 29. September 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic