

3-RV.2019.143
P 170

Urteil vom 18. November 2021

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Lämmli
 Richter Biondo
 Gerichtsschreiberin Bernhard

Rekurrent 1 **A.**_____

Rekurrentin 2 **B.**_____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 26. Juni 2019
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2015

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 21. November 2018 wurden A. und B. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2015 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 85'817.00 veranlagt. Dabei wurde bei den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit von A. nach Ermessen ein Reingewinn von CHF 40'000.00 erfasst, anstatt des deklarierten Gewinns von CHF 19'200.00. Ausserdem wurden die Renteneinkünfte von A. von CHF 22'260.00 auf CHF 29'771.00 erhöht.

2.

Gegen die Verfügung vom 21. November 2018 erhoben A. und B. mit Schreiben vom 14. Dezember 2018 Einsprache. Sie stellten sinngemäss den Antrag, das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von A. sei um CHF 10'000.00 zu reduzieren und die Rente aus der 2. Säule zu streichen.

3.

Mit Entscheid vom 26. Juni 2019 wies die Steuerkommission Q. die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 26. Juni 2019 (Zustellung am 19. Juli 2019) haben A. und B. mit Schreiben vom 14. August 2019 (Postaufgabe am 15. August 2019) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie beantragen eine Anhörung beim Gemeindesteueramt Q. und sinngemäss eine Reduktion des ermessensweise festgelegten Einkommens.

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

5.

Das Gemeindesteueramt Q. und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Verfahrensakten betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2016 (3-RV.2019.144) von A. und B. beigezogen.

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteueramt Q. die Buchhaltungsunterlagen der Rekurrenten eingeholt.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2015. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

2.1.

Mit dem Rekurs beantragen die Rekurrenten eine Anhörung beim Gemeindesteueramt Q..

2.2.

Zudem ist die ermessensweise Veranlagung der selbständigen Nebenerwerbstätigkeit von CHF 40'000.00 und die Erhöhung der Renteneinkünfte der 2. Säule von CHF 22'260.00 auf CHF 29'771.00 strittig.

3.

3.1.

Die Rekurrenten machen geltend, sie hätten nicht gewusst, dass die eingereichte Buchhaltung mangelhaft sei. Um dies zu besprechen und zu lösen sowie die Buchhaltung zukünftig korrekt vorlegen zu können, beantragen sie eine Besprechung mit dem Steueramt.

Die Rekurrenten hätten nach Erhalt der Mahnungen wegen nicht eingereichter Steuererklärung eine Besprechung mit dem Leiter des Gemeindesteueramtes Q. gehabt. Der Rekurrent habe um Mithilfe für die Buchhaltung und die Steuererklärung ersucht. Dabei sei ihnen vorgeschlagen worden, eine einfache Zusammenstellung mit Einnahmen und Ausgaben zu verfassen, sämtliche Belege in zwei Buchhaltungsordnern abzulegen und diese einzureichen. Eine einfache Buchhaltung mit Einnahmen und Ausgaben reiche aus. Von einer Bilanz sei nie die Rede gewesen. Weiter sei ein weiteres Treffen in Aussicht gestellt worden, falls Unklarheiten bestehen sollten.

Das Gemeindesteueramt Q. habe ohne eine (weitere) Rücksprache mit den Rekurrenten den ablehnenden Einspracheentscheid gefällt und darin nichts von den Abmachungen der gemeinsamen Sitzung erwähnt. Sie hätten ausserdem keine Wegleitung erhalten, die ihnen hätte helfen können, die eingereichten Unterlagen zu optimieren.

3.2.

Das Gemeindesteueramt Q. macht geltend, es habe ein Gespräch mit den Rekurrenten stattgefunden. Dabei sei der Rekurrent darauf hingewiesen

worden, dass eine einfache Buchhaltung mit Einnahmen und Ausgaben und eine Bilanz ausreiche. Diese müssten aber ordnungsgemäss und nachvollziehbar sein. Es seien keine Zugeständnisse gemacht worden. Bereits in früheren Jahren seien die Steuerpflichtigen auf die Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflicht für Selbstständigerwerbende hingewiesen worden oder es seien, sofern die Steuererklärungen überhaupt eingereicht worden seien, Rechnungsabschlüsse einverlangt worden. Auch im Einspracheentscheid 2014 seien die Rekurrenten auf die fehlende Ordnungsmässigkeit der Aufzeichnungen hingewiesen worden.

4.

4.1.

Der Steuerpflichtige ist berechtigt, eine Vorladung vor die Veranlagungsbehörde zu verlangen, ihr von sich aus Beweismittel vorzulegen und dabei seine Steuererklärung zu vertreten (§ 190 Abs. 2 StG). Eine Verhandlung ist erst dann durchzuführen, wenn die Steuerbehörde sich auf Grund von schriftlichen Unterlagen und Belegen ein möglichst umfassendes Bild gemacht hat und somit in der Lage ist, zusätzliche Abklärungen an der Verhandlung gezielt vorzunehmen (AGVE 1990, 197 f.). Vor Abgabe der Steuererklärung besteht daher kein Recht auf Vorladung vor die Veranlagungsbehörde (VGE vom 10. Mai 1993). Wird eine Vorladung verlangt, so ist dem Antrag stattzugeben (RGE vom 26. Januar 2012 [3-RV.2011.142]; RGE vom 6. November 1991 [K 436/P 145]; AGVE 1977, 394). Über ein Vorladungsbegehren dürfen sich die Steuerbehörden auch dann nicht hinwegsetzen, wenn sie die Auffassung vertreten, dem Steuerpflichtigen sei während des bisherigen Schriftenwechsels ausreichend Gelegenheit geboten worden, sich zu den streitigen Bestandteilen der Veranlagung zu äussern, oder wenn von der Verhandlung kein positives Ergebnis erwartet wird (RGE vom 23. Juni 2005 [3-RV.2005.50026]; RGE vom 10. Dezember 1998 [K 4417/P 273] mit Hinweisen). Es besteht im gleichen Verfahren kein Recht auf mehrere Verhandlungen, wobei es sich beim Veranlagungs- und beim Einspracheverfahren in derselben Steuerperiode nicht um das gleiche Verfahren handelt (RGE vom 23. Juni 2005 [3-RV.2005.50026]; RGE vom 10. Dezember 1998 [K 4417/P 273]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 190 StG N 8).

4.2.

Wie die Rekurrenten selbst ausführen, fand vor Einreichung der Steuererklärung ein Gespräch mit dem Gemeindesteuernamt Q. statt. An diesem Treffen wurde ihnen erklärt, in welcher Form sie die Buchhaltung zu erstellen und einzureichen hätten.

Das Vorbringen der Rekurrenten, das Gemeindesteuernamt Q. habe ihnen im Falle von Unklarheiten ein weiteres Treffen vor Ausfertigung der Veranlagung zugesichert, erscheint nicht glaubhaft. Für das Gemeindesteuernamt Q. bestand keine Veranlassung – ohne (erneuten) Antrag – den

Rekurrenten zum wiederholten Mal die Aufzeichnungspflichten zu erläutern. Ausweislich der Akten haben die Rekurrenten das Vorladungsbegehren erst (wieder) mit dem Rekurs gestellt. Demgemäss hat die Steuerkommission Q. zu Recht die Steuern der Rekurrenten ohne weitere Anhörung veranlagt.

4.3.

Die Rekurrenten stellen mit Rekurs beim Spezialverwaltungsgericht den Antrag, eine Anhörung beim Steueramt zu erhalten. Dabei verkennen sie, dass sie den Einspracheentscheid ans Spezialverwaltungsgericht weitergezogen haben. Das Spezialverwaltungsgericht hat keine Befugnis, ein Gemeindesteueramt zu einer Besprechung mit den Rekurrenten im Rekursverfahren zu verpflichten. Eine persönliche Anhörung könnte in diesem Verfahrensstadium – wenn überhaupt – nur vor dem Spezialverwaltungsgericht, nicht aber vor dem Gemeindesteueramt stattfinden. Soweit die Rekurrenten eine Besprechung mit dem Gemeindesteueramt verlangen, wird auf den Rekurs nicht eingetreten.

4.4.

Im Gegensatz zum Veranlagungs- und zum Einspracheverfahren besteht im Verfahren vor dem Spezialverwaltungsgericht (und ebenso im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren) kein Recht auf Vorladung und persönliche Anhörung. Eine Verhandlung wird nur dann durchgeführt, wenn das Spezialverwaltungsgericht diese zur Abklärung des Sachverhalts für notwendig erachtet. Die Anordnung einer mündlichen Einvernahme im Rekursverfahren liegt daher im Ermessen des Spezialverwaltungsgerichtes (SGE vom 23. Mai 2019 [3-RV.2017.98]; SGE vom 24. November 2016 [3-RV.2016.39], bestätigt durch VGE vom 3. Juli 2017 [WBE.2017.13]; VGE vom 26. Februar 2003 [BE.2002.00043]; VGE vom 24. Oktober 2001 [BE.2001.00062]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 197 StG N 11, mit weiteren Hinweisen). Vorliegend ist keine mündliche Verhandlung notwendig, da der Sachverhalt genügend klar ist.

5.

5.1.

Nach § 190 Abs. 1 StG prüft die Steuerbehörde die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor. Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, wird die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vorgenommen (§ 191 Abs. 3 StG). So ist bei einem Selbständigerwerbenden eine Ermessensveranlagung vorzunehmen, wenn die Buchhaltung nicht ordnungsgemäss geführt wurde.

5.2.

Entgegen der Gesetzesformulierung, die auf zwei Tatbestandsvarianten hindeutet (Verletzung von Verfahrenspflichten, Fehlen zuverlässiger Unterlagen), setzen die angeführten Bestimmungen für eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen stets einen Untersuchungsnotstand voraus (AGVE 2009 S. 129; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 24; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht [StHG], Band I/1, 2. Auflage, Basel 2002, Art. 46 StHG N 29; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht [DBG], Band I/ 2b, 2. Auflage, Basel 2008, Art. 130 DBG N 30; M. Berger, Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: ASA 75 S. 196).

5.3.

Das Erfordernis eines Untersuchungsnotstands hat zum einen zur Folge, dass - ungeachtet der Verletzung der Verfahrenspflichten durch die steuerpflichtige Person - keine Ermessensveranlagung vorzunehmen ist, wenn die Verfahrenspflichtverletzung keinen Untersuchungsnotstand bewirkt.

Eine andere Folge des Erfordernisses des Untersuchungsnotstands besteht darin, dass die Steuerbehörden, bevor sie zu einer Ermessensveranlagung Zuflucht nehmen dürfen, die ihnen zur Verfügung stehenden Untersuchungsmittel ausschöpfen müssen. Insbesondere können sie im Fall der Einreichung unvollständiger Steuererklärungen oder fehlender Unterlagen nicht ohne weiteres zu einer Ermessensveranlagung schreiten, sondern müssen den Steuerpflichtigen zunächst auffordern, die festgestellten Mängel zu beheben und, sofern dieser der Aufforderung nicht nachkommt, zur Einhaltung seiner Verfahrenspflichten mahnen, da erst nach erfolgloser Mahnung feststeht, dass die Verfahrenspflichtverletzung der steuerpflichtigen Person auch einen Untersuchungsnotstand zur Folge hatte bzw. sich dieser mangels Mitwirkung nicht beheben lässt (zum Ganzen: VGE vom 21. Oktober 2009 [WBE.2009.111] = AGVE 2009 S. 129, mit Hinweisen).

5.4.

Die Mahnung beinhaltet die letzte Aufforderung an den Steuerpflichtigen, die noch nicht (oder noch nicht gehörig) vorgenommene Verfahrenspflicht vollständig und richtig zu erfüllen. Eine gültige Mahnung liegt nur vor, wenn auf die Rechtsfolgen bei nicht gehöriger Erfüllung der Auflagen hingewiesen wird. Die Vornahme der Ermessensveranlagung ist daher mit der Mahnung ausdrücklich in Aussicht zu stellen, und zwar auch dann, wenn davon auszugehen ist, dass die Mahnung keine Wirkung zeigen wird (§ 65 Abs. 4 StGV; RGE vom 21. Februar 2008; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 18 f.).

5.5.

Unterbleiben können Aufforderung und Mahnung grundsätzlich nur dann, wenn die steuerpflichtige Person den Sachverhalt der Natur der Sache

nach nicht mehr klären kann. Als Beispiel dafür ist der Fall zu nennen, wenn der Steuerpflichtige bei bargeldintensiven Geschäften ein mangelhaftes Kassenbuch vorlegt. Ein nachträglich erstelltes Kassenbuch kann nämlich von vornherein nicht die ihm zugedachte Kontrollfunktion übernehmen und ihm kommt damit keine Beweiskraft zu (VGE vom 21. Oktober 2009 [WBE.2009.111] = AGVE 2009 S. 129).

5.6.

Ob eine Buchhaltung oder steuerliche Aufzeichnungen ordnungsgemäss sind, beurteilt sich nach den obligationen- bzw. steuerrechtlichen Vorschriften und den allgemein anerkannten kaufmännischen Grundsätzen (vgl. Art. 957 ff. OR). Die Buchhaltung ist formell ordnungsgemäss, wenn die nach Art und Umfang des Geschäfts notwendigen Bücher (Grundbücher, Hilfsbücher, Inventarbücher, Hauptbuch) klar und übersichtlich geführt werden. Sie ist materiell ordnungsgemäss, wenn sie vollständig und wahr ist, d.h. alle Geschäftsvorfälle, Vermögenswerte und Verbindlichkeiten mit ihren handelsrechtskonformen Werten wiedergibt (E. Höhn/R. Waldburger, Steuerrecht, 9. Auflage, Bern 2002, § 46 N 12 f.; M. Neuhaus/C. Schärer, in: Basler Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Obligationenrecht II, 5. Auflage, Basel 2016, Art. 957a N 14 ff.). Einzelne Mängel genügen zwar nicht, um einer Buchhaltung die Glaubwürdigkeit und Brauchbarkeit abzusprechen. Bei groben Verstössen oder einer Häufung von Fehlern verliert die Buchhaltung jedoch ihre Beweiskraft (zum Ganzen: VGE vom 7. April 2008 [WBE.2007.287], bestätigt durch Urteil des Bundesgerichts vom 28. November 2008 [2C_657/2008]).

Die vollständige Aufzeichnung der Einnahmen und Ausgaben erfordert vor allem die korrekte Führung eines Kassabuches. Dieses muss detailliert und chronologisch nachgeführt werden. Der Saldo ist regelmässig zu ermitteln und mit dem tatsächlichen Kassenbestand zu vergleichen, wobei allfällige Differenzen sofort zu verbuchen sind. Nach der Rechtsprechung des aargauischen Verwaltungsgerichts kommt dem Kassabuch insbesondere bei bargeldintensivem Geschäftsverkehr eine grosse Bedeutung für die Beurteilung zu, ob eine ordnungsgemässe Buchführung gegeben ist (zum Ganzen: VGE vom 7. April 2008 [WBE.2007.287], bestätigt durch Urteil des Bundesgerichts vom 28. November 2008 [2C_657/2008]; vgl. auch StR 2007 S. 44).

In formeller Hinsicht ist bei der Gewinnermittlung insbesondere auch der Grundsatz "Keine Buchung ohne Beleg" zu beachten, welcher als oberstes Prinzip einer formell ordnungsgemässen Buchhaltung bezeichnet wird. Buchungen dürfen danach nur aufgrund von Belegen ausgeführt werden. Gemäss dem Belegprinzip muss bei konventioneller Buchhaltung für jeden Buchungsvorgang ein Beleg vorhanden sein. Die Buchung muss durch ein separat ausgestelltes und sichtbar kontrollierbares Dokument ausgelöst

werden. Externe oder Aussenbelege, die aus dem Verkehr mit Geschäftsfreunden und anderen aussenstehenden Personen stammen, sind zu datieren und in der Regel mit einer fortlaufenden Nummer zu versehen. Ausserdem sind Betrag, Gegenstand und eventuell die Person zu nennen, welche den Beleg ausgestellt hat (VGE vom 17. August 2011 [WBE.2010.359], mit Hinweisen).

6.

6.1.

Der Rekurrent ist Inhaber der Einzelunternehmung C. in Q.. Gemäss Handelsregistrauszug wurde die Einzelunternehmung am 10. April 2008 gegründet. Der Rekurrent ist seit Beginn Inhaber dieses Unternehmens. Folglich müssen die Rekurrenten seit der Gründung der Einzelunternehmung die Buchhaltung der Steuererklärung beilegen.

6.2.

Es ist festzuhalten, dass jeder Steuererklärung standardmässig eine Wegleitung beiliegt. Das Vorbringen der Rekurrenten, sie hätten keine Wegleitung erhalten, die ihnen hätte helfen können, die eingereichten Unterlagen zu optimieren, entspricht somit nicht den Tatsachen. Auf dieses Argument ist nicht weiter einzugehen.

6.3.

Das Gemeindesteueraamt Q. hat am 3. Januar 2017 die Steuererklärung 2015 der Rekurrenten erhalten. Am 30. März 2017 wurden die Rekurrenten mit einem Aktenergänzungsschreiben aufgefordert, die Buchhaltung mit Detailkontenblätter und Belegen, Rentenbelege AHV und Pensionskasse sowie Bank- und Postkontoabschlüsse beizubringen.

6.4.

Die Rekurrenten haben zwei Ordner eingereicht. Darin sind folgende Unterlagen enthalten:

- Die von der Einzelunternehmung des Rekurrenten ausgestellten Rechnungen für das Jahr 2015;
- die (eigentliche) "Buchhaltung 2015 der C.": die chronologischen Buchungen des Jahres 2015, welche teilweise nummeriert wurden;
- der Kontoauszug des Geschäftskontos lautend auf C. (Postfinance aaa), für den Zeitraum vom 1. Januar 2015 bis zum 31. Dezember 2015;
- die Belege zu den nummerierten Buchungen.

Ausweislich der Akten wurde den Rekurrenten im Veranlagungsverfahren keine Mahnung bezüglich der einverlangten Akten mit der Androhung einer Ermessensveranlagung und den daran geknüpften Rechtsfolgen (Umkehr

der Beweislast im Einspracheverfahren [§ 193 Abs. 3 StG] sowie Beweismittelausschluss im Rekurs- und Beschwerdeverfahren [§ 194 Abs. 2 StG]) zugestellt. Nach Erhalt der Unterlagen hat die Steuerkommission Q. die Steuerveranlagung ohne (weitere) Anhörung der Rekurrenten ausgefertigt.

6.5.

Die Rekurrenten machen vorliegend geltend, sie hätten nicht gewusst, dass die eingereichte Buchhaltung mangelhaft sei. In ihrer Einsprache halten sie fest, dass sie den Vorwurf die Buchführung sei mangelhaft und nicht nachvollziehbar, aus dem Schreiben zum ersten Mal gehört hätten.

Die Rekurrenten mussten seit 7 Jahren eine Buchhaltung der Steuererklärung beilegen. Dennoch behaupten sie, nicht zu wissen, in welcher Form sie dem Gemeindesteuernamt eine ordnungsgemässe Buchhaltung einzureichen haben. Diese Aussagen sind zumindest fragwürdig. Ihre Behauptung wird denn auch klar durch die Akten (welche dem Spezialverwaltungsgericht vorliegen) widerlegt:

- Die Steuerveranlagung 2010 war eine Ermessensveranlagung;
- Gemäss Aktenedition für die Steuererklärung 2011 wurde der Rechnungsabschluss (Bilanz und Erfolgsrechnung) sowie die Detailkontenblätter eingefordert;
- Auch der Steuererklärung 2012 wurde eine ungenügende Buchhaltung beigelegt und die Veranlagung nach Ermessen vorgenommen. In der Abweichungsbegründung 2012 wurden die Anforderungen an eine ordnungsgemässe Buchhaltung sowie die erforderlichen Unterlagen erklärt. Zudem wurde das Informationsblatt "Hinweis zur Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflicht" beigelegt;
- Die Steuerveranlagung 2014 erfolgte nach Ermessen. Im Einspracheentscheid zur Steuerperiode 2014 wurde den Rekurrenten die Buchhaltungsgrundsätze erklärt;
- Nach Erhalt der Mahnungen wegen nicht eingereicherter Steuererklärung 2015 fand eine Besprechung zwischen den Rekurrenten und dem Gemeindesteuernamt Q. statt und es wurde den Rekurrenten erklärt, in welcher Form sie die Buchhaltung einreichen müssen.

Die Rekurrenten wurden Jahr für Jahr mit der Wegleitung, mit Akteneditionen, in der Abweichungsbegründung, anlässlich von Sitzungen usw. darüber informiert, wie sie die Buchhaltung ordnungsgemäss erstellen und einreichen müssen. Dennoch haben die Rekurrenten wiederholt keine Steuererklärung, nicht genügende Unterlagen und/oder keine beweiskräftigen Aufzeichnungen eingereicht. In Anbetracht des jahrelang unverbesserlichen Verhaltens der Rekurrenten können sich diese nicht auf den Standpunkt stellen, sie hätten nicht gewusst, wie sie eine Buchhaltung erstellen und einreichen müssen.

6.6.

In der Steuererklärung 2015 deklarierten die Rekurrenten Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 19'200.00. Sie reichten eine Buchhaltung ein, worin die chronologischen Buchungen des Jahres 2015 aufgeführt wurden. Die Buchungen sind jedoch nur teilweise mit entsprechenden Belegen dokumentiert. Die Buchhaltungsabschlüsse bzw. eine Übersicht von Einnahmen und Ausgaben oder eine Gewinn-/Verlustrechnung fehlen. Auch die regelmässige Ermittlung des Saldos wurde unterlassen. Trotz häufiger Barbezüge fehlt zudem ein Kassabuch. Etliche Bar-Bewegungen wurden ohne Beleg gebucht und sind somit weder nachvollziehbar noch kontrollierbar. Zudem fehlen bei vielen Buchungen Angaben zum Gegenstand des Bezugs; es steht einzig "Barbezug". Unklar ist weiter, ob von einem Konto oder aus einer Kasse die Barabhebungen/-bezüge gemacht wurden. Denn einzelne mit "Barbezug" bezeichnete Buchungen weisen die Buchhaltungsnummer 4010, andere die Nummer 4020 auf. Gewisse Bezüge wurden vom Geschäftskonto des Rekurrenten (Postfinance aaa) getätigt. Von diesem Geschäftskonto wurden jedoch auch Barbeträge abgehoben, ohne dass dies Eingang in die Buchhaltung gefunden hätte. Bei all diesen Unklarheiten ist ein Abgleich nicht möglich und Differenzen können nicht festgestellt werden. Insgesamt liegt weder ein ordnungsgemäss geführtes Kassabuch noch eine ordnungsgemäss geführte Buchhaltung vor. Da kein Kassenbuch vorliegt und weitere Mindestanforderungen an die Buchhaltung nicht erfüllt wurden, war keine Mahnung durch das GStA erforderlich.

6.7.

Aufgrund der eingereichten Unterlagen konnten die Steuerfaktoren, insbesondere das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit, nicht zweifelsfrei ermittelt werden. Damit haben die Rekurrenten ihre Verfahrenspflichten verletzt, was einen Untersuchungsnotstand zur Folge hatte. Die Steuerkommission Q. eröffnete somit zu Recht eine Ermessensveranlagung.

6.8.

Im Übrigen ist festzuhalten, dass die Steuerkommission Q. die Ermessensveranlagung (Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und Rente) durch Vorjahresvergleich pflichtgemäss vorgenommen hat.

7.

7.1.

Gegen Veranlagungen kann Einsprache erhoben werden (§ 192 Abs. 1 StG). Die Einsprache muss einen Antrag enthalten, aus dem hervorgeht, gegen welche Punkte der Veranlagung sich die Einsprache richtet. Zudem soll die Einsprache betreffend Kantons- und Gemeindesteuern eine Begründung enthalten (§ 193 Abs. 1 StG).

7.2.

Ist die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen erfolgt, kann sie der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (§ 193 Abs. 3 Satz 1 StG). Der Nachweis obliegt dabei der steuerpflichtigen Person und ist bereits im Einspracheverfahren anzutreten (AGVE 2005 S. 125 f.; VGE vom 23. Januar 2008 [WBE.2007.342]).

Die Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (§ 193 Abs. 3 Satz 2 StG; vgl. dazu ausführlich Urteil des Bundesgerichts vom 29. April 2009 [2C_579/2008] = StE 2009 B 95.1 Nr. 14 = StR 2009 S. 659 = ZStP 2009 S. 247; Urteil des Bundesgerichts vom 4. Juli 2005 [2A.72/2004] = StR 2005 S. 973).

Die Begründung stellt eine Sachurteilsvoraussetzung dar, die innerhalb der Einsprachefrist zu erbringen ist (Urteil des Bundesgerichts vom 2. Juli 2008 [2C_620/2007] = ZStP 2008 Nr. 28 = StE 2009 B 95.1 Nr. 13; VGE vom 6. März 2009 [WBE.2008.353]).

8.

8.1.

Die Rekurrenten machen mit der Einsprache lediglich pauschal geltend, das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit 2015 sei um CHF 10'000.00 zu hoch veranlagt. Zudem hätten sie weder eine Rente der 2. Säule noch sonstige Einnahmen. Weitere Ausführungen oder Begründungen fehlen. Unterlagen wurden keine eingereicht.

8.2.

Vor diesem Hintergrund haben die Rekurrenten den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung für das Steuerjahr 2015 weder mit Unterlagen noch mit Begründungen erbracht. Die Steuerkommission Q. hat die Einsprache zu Recht abgewiesen.

8.3.

Auch im Rekursverfahren wurden keine weiteren Unterlagen beigebracht.

8.4.

Abgesehen davon, dass der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung bereits im Einspracheverfahren zu erbringen ist (AGVE 2005 S. 125 f.; VGE vom 23. Januar 2008 [WBE.2007.342]), haben die Rekurrenten auch im Rekursverfahren materiell nicht aufgezeigt, dass die Ermessensveranlagung für das Steuerjahr 2015 offensichtlich unrichtig war.

8.5.

Im Übrigen ist die Ermessensveranlagung auch in der Höhe nicht zu beanstanden.

Die Steuerkommission Q. hat bei der Ermessensveranlagung für das Steuerjahr 2015 auf die Vorjahreszahlen 2014 abgestellt. Im Steuerjahr 2014 wurden die Rekurrenten am 22. Februar 2016 ermessensweise zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 87'651.00 veranlagt. Dabei hatte die Steuerkommission Q. den Gewinn aus der selbständigen Tätigkeit mit CHF 50'000.00 nach Ermessen erfasst. Die ebenfalls nach Ermessen festgelegten Renteneinkünfte des Rekurrenten wurden aufgrund der Bescheinigungen der Ausgleichskasse ermittelt. Die dagegen erhobene Einsprache wurde – mangels genügender Unterlagen – abgewiesen.

Der für 2015 ermessensweise veranlagte steuerbare Gewinn aus der selbständigen Tätigkeit von CHF 40'000.00 wurde gegenüber dem Gewinn 2014 tiefer angesetzt, was einer pflichtgemässen Ermessensausübung entspricht. Die Renteneinkünfte 2015 wurde ermessensweise vom Vorjahr übernommen, was ebenfalls einer pflichtgemässen Ermessensausübung entspricht.

8.6.

Vor diesem Hintergrund erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen.

9.

Bei diesem Verfahrensausgang haben die Rekurrenten die Kosten des Rekursverfahrens tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Rekurrenten haben 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 bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Rekurrenten
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, 18. November 2021

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Bernhard