

3-RV.2020.173

P 73

Urteil vom 20. April 2023

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Elmiger
 Richter Biondo
 Gerichtsschreiberin Kurmann

Rekurrent 1 **A.**_____

Rekurrentin 2 **B.**_____

beide vertreten durch Dr. iur. Marianne Klöti-Weber,
Rechtsanwältin, Bahnhofstrasse 42, 5401 Baden

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 14. Oktober 2020
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2018

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 17. Dezember 2019 wurden A. und B. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2018 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 95'100.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 95'100.00) und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 0.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 0.00) veranlagt.

2.

Gegen die Veranlagungsverfügung vom 17. Dezember 2019 erhoben A. und B. mit Schreiben vom 14. Januar 2020 Einsprache. Sie beantragten, das zusätzlich aufgerechnete Einkommen von CHF 30'000.00 sei zu streichen.

3.

Mit Entscheid vom 14. Oktober 2020 wies die Steuerkommission Q. die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 14. Oktober 2020 (Zustellung am 21. Oktober 2020) liessen A. und B. mit Rekurs vom 20. November 2020 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen. Sie stellten folgende Anträge:

"Der Einsprache-Entscheid vom 14. Oktober 2020 sei aufzuheben und das steuerbare Einkommen um CHF 30'000.00 herabzusetzen.

Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen."

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

5.

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

6.

A. und B. liessen eine Replik erstatten und reichten weitere Belege ein.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2018. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

Vorliegend strittig ist die teilweise ermessensweise Veranlagung ("Einkünfte aus weiteren Vergütungen [P1]" von CHF 30'000.00). Es ist in einem ersten Schritt zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessensveranlagung nach § 191 Abs. 3 StG vorlagen.

3.

3.1.

In der Steuererklärung 2018 deklarierten die Rekurrenten Einkünfte von insgesamt CHF 114'415.00, davon CHF 97'238.00 aus Haupterwerb des Ehemannes und CHF 17'177.00 Nettoertrag aus Liegenschaften.

3.2.

Mit Schreiben des Gemeindesteueramtes Q. vom 5. November 2019 wurden die Rekurrenten aufgefordert, den beigelegten Vermögensvergleich zu prüfen, die Differenz zu erklären und belegmässig nachzuweisen.

Das Gemeindesteueramt Q. errechnete gestützt auf die Vermögensvergleichsrechnung das folgende Einkommensmanko (in CHF):

Vermögensentwicklung 2018	31.12.2017	31.12.2018
Wertschriften (ohne Geschäft)	131'765	172'096
Bargeld, Gold und andere Edelmetalle,		
Verrechnungssteuer	1	0
Private Fahrzeuge	0	0
Liegenschaften		
Privatliegenschaften		
- AG/Q., X-Strasse 71	507'900	507'900
Schulden	-485'000	-485'000
Vermögens-Zunahme		40'330
 Mittelherkunft 2018		
Total Einkünfte (ohne Liegenschaften)		97'247
Liegenschaftsunterhaltskosten		-1'909
Berufskosten		-9'891
Schuldzinsen		-9'021
Beiträge Säule 3a		-5'352
Vermögensverwaltungskosten		-36
Massgebendes Einkommen		71'038
Total Mittelherkunft		71'038

Mittelverwendung 2018

Vermögens-Zunahme	40'330
Bezahlte Kantons- und Gemeindesteuern, inkl. Rückerstattung	12'808
Bezahlte direkte Bundessteuern, inkl. Rückerstattung	661
Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit etc.	34'800
Private Versicherungsprämien	13'000
Total Mittelverwendung	101'599

Einkommens-Manko pro Jahr **-30'561**

3.3.

Mit E-Mail vom 15. November 2019 nahmen die Rekurrenten Stellung und reichten Unterlagen ein. Sie führten aus, dass das Vermögen durch Sparmassnahmen aufgebaut worden sei. Zudem seien nur CHF 17'345.64 für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit etc. ausgegeben worden.

3.4.

Die Steuerkommission Q. eröffnete daraufhin am 17. Dezember 2019 die Veranlagungsverfügung mit (teilweiser) Ermessensveranlagung. Zum deklarierten Einkommen wurde zusätzlich ein Einkommen "aus weiteren Vergütungen (P1)" von CHF 30'000.00 aufgerechnet.

4.

4.1.

4.1.1.

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 bei einem Untersuchungsnotstand die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vorgenommen (§ 191 Abs. 3 StG). Aufforderung und Mahnung könnten unterbleiben, wenn der Steuerpflichtige den ungewissen Sachverhalt der Natur nach im Nachhinein nicht mehr erfüllen kann wie bei einem mangelhaften Kassabuch (VGE vom 21. Oktober 2009 [WBE.2009.111] = AGVE 2009 S. 129; vgl. auch VGE vom 15. Juli 2009 [WBE.2009.101]).

4.1.2.

Bei der Ermessensveranlagung können Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigt werden (§ 191 Abs. 3 StG). Resultiert aus der Steuererklärung ein Einkommen, das unglaublich ist und "so nicht stimmen kann", drängt sich die Überprüfung durch einen Vermögensvergleich auf. Ergibt dieser, unter Berücksichtigung der für den Lebensunterhalt benötigten Mittel, ein erhebliches Manko und kann die steuerpflichtige Person nicht nachweisen, dass ein Vermögenszuwachs ganz oder teilweise aus steuerfreien Einkünften

resultiert, ist eine Ermessensveranlagung vorzunehmen (VGE vom 23. Januar 2008 [WBE.2007.342]; AGVE 2005 S. 124 f.).

4.2.

Der erstellte Vermögensvergleich zeigt ein Einkommensmanko von rund CHF 30'000.00. Vor dem Hintergrund der Vermögenszunahme und der Mittelverwendung stellten sich Finanzierungsfragen. Das Gemeindesteueramt Q. war deshalb gehalten, Unterlagen einzufordern. Es hat dabei auch die formellen Voraussetzungen erfüllt (Schreiben vom 5. November 2019). Die offenen Fragen konnten sodann auch nicht gänzlich mit den eingereichten zusätzlichen Unterlagen geklärt werden. Die Vornahme einer Ermessensveranlagung erfolgte deshalb zu Recht.

5.

5.1.

5.1.1.

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 eine Begründung enthalten (§ 193 Abs. 1 StG).

5.1.2.

Ist die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen erfolgt, kann sie der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (§ 193 Abs. 3 Satz 1 StG). Nachweis und Begründung obliegen dabei der steuerpflichtigen Person und sind bereits im Einspracheverfahren anzutreten (AGVE 2005 S. 125 f.; VGE vom 23. Januar 2008 [WBE.2007.342]). Neben der Begründung muss die Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung allfällige Beweismittel nennen (§ 193 Abs. 3 Satz 2 StG; vgl. dazu ausführlich Bundesgerichtsurteil vom 29. April 2009 [2C_579/2008] = StE 2009 B 95.1 Nr. 14 = StR 2009 S. 659 = ZStP 2009 S. 247; Bundesgerichtsurteil vom 4. Juli 2005 [2A.72/2004] = StR 2005 S. 973).

5.1.3.

Die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung kann der Steuerpflichtige auf zwei Arten nachweisen: Er kann den wirklichen Sachverhalt darlegen und beweisen; in diesem Fall können die Steuerfaktoren einwandfrei ermittelt werden und es tritt eine normale Veranlagung an die Stelle der Ermessensveranlagung. Falls der wirkliche Sachverhalt nicht nachgewiesen werden kann, kann der Steuerpflichtige stattdessen nachweisen, dass die ermessensweise Schätzung unter Beachtung des Ermessensspielraums offensichtlich zu hoch ausgefallen und damit unhaltbar ist (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 193 StG N 18, mit Hinweisen).

5.2.

Die Rekurrenten haben den Unrichtigkeitsbeweis im Einspracheverfahren angetreten, indem sie in der Einsprache geltend gemacht haben, dass sie über kein weiteres Einkommen verfügen und sehr sparsam leben würden.

Im Folgenden ist daher zu prüfen, ob den Rekurrenten der Unrichtigkeitsnachweis gelungen ist und ob die Steuerkommission Q. ihr Ermessen pflichtgemäss ausgeübt hat.

6.

6.1.

Beim Vermögensvergleich werden der Ermessensveranlagung die Vermögensentwicklung und der Lebensaufwand zu Grunde gelegt. Es handelt sich dabei um eine Methode, die unter Berücksichtigung des Lebens- oder Privataufwandes den Rückschluss auf das Einkommen des Steuerpflichtigen erlaubt. Sie beruht auf folgendem Vorgehen:

1. Aus den Vermögensveranlagungen ergibt sich die Reinvermögensentwicklung.
2. Diese ist um Wertveränderungen zu bereinigen, welche ohne Relevanz für das Einkommen in der Bemessungsperiode sind, also beispielsweise Höher- oder Tieferbewertungen ohne direkten Zusammenhang mit Anschaffungen/Investitionen oder Veräusserungen.
3. Zur bereinigten (= einkommensrelevanten) Vermögensentwicklung sind alle übrigen (d.h. nicht unmittelbar in Vermögenswerten niederschlagenden) Aufwendungen des Steuerpflichtigen in der Bemessungsperiode zu addieren. Das Resultat zeigt, über wie viel Mittel der Steuerpflichtige in der Bemessungsperiode allermindestens verfügen musste.
4. Hiervon sind allfällige Mittelzuflüsse, die nicht in Form von (steuerpflichtigem) Einkommen erfolgten, abzuzählen, beispielsweise aus Erbschaft oder als Kapitalgewinn auf Privatvermögen. Daraus ergibt sich das jährliche Mindestreineinkommen.
5. Nach Vornahme der zulässigen Abzüge (einschliesslich Abschreibungen, soweit aus Gründen der rechtsgleichen Behandlung ein Anspruch darauf besteht) ergibt sich das steuerbare Einkommen.

(zum Ganzen: AGVE 1996 S. 220, mit Hinweisen; VGE vom 23. Januar 2008 [WBE.2007.342]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 191 StG N 36).

6.2.

Die Rekurrenten bringen vor, dass im Vermögensvergleich die Vermögensentwicklung korrekt ermittelt worden sei. Die Mittelherkunft und die Mittelverwendung seien jedoch nicht korrekt. Die Lebenshaltungskosten seien deutlich unter dem Existenzminimum geblieben, da sie so sparsam gelebt

hätten. Die Kosten für den Liegenschaftsunterhalt und die Berufskosten seien deutlich tiefer als die eingesetzten Pauschalen gewesen. Dies sei aus den eingereichten Bankkontoauszügen ersichtlich.

Sie hätten so sparsam gelebt, um raschestmöglich die Zweithypothek von CHF 242'500.00 abzulösen, die auf ihrem Einfamilienhaus lastete. Sie würden sehr selten Fleisch oder Fisch essen. Gemüse und Salat stammten aus dem eigenen Garten. Beim Wareneinkauf würden sie Aktionen nutzen und würden dafür am gleichen Tag oft auch mehrere Läden besuchen. Praktisch sämtliche Einkäufen würden mit der Bankkarte bezahlt, Bargeld werde kaum je gebraucht. Alle Einkäufe und sämtliche Rechnungen würden demselben Bankkonto bei der E. belastet, auf welches auch die Lohnzahlungen und andere Gutschriften (z.B. Rückerstattung Krankenkasse) erfolgten. Das weitere Konto bei der F. diene ausschliesslich der Finanzierung der Hypothek.

6.3.

Die Vorinstanz wendet zusammengefasst ein, dass sich die Aussagen über die Lebensgewohnheiten der Rekurrenten nicht in den eingereichten Kontoauszügen widerspiegeln. Die Einkäufe bei G./H./I. etc. zeigten die erwähnten Sammeleinkäufe nicht. Die Unterlagen und die am Schalter gemachten Aussagen des Rekurrenten vom 4. September 2020 seien widersprüchlich und unglaubwürdig.

7.

7.1.

Pauschalabzüge sind grundsätzlich zu streichen und durch die effektiven Ausgaben zu ersetzen. Werden jedoch die effektiven Lebenshaltungskosten vom Steuerpflichtigen nicht dargelegt, so dürfen sie von der Veranlagungsbehörde in der Höhe der Pauschalabzüge festgelegt werden (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 37 mit Hinweisen).

7.2.

Im Vermögensvergleich wurde bei der Mittelherkunft 2016 ein "Total Einkünfte (ohne Eigenmietwert)" von CHF 97'247.00 beziffert. Dies entspricht ungefähr der Deklaration der Rekurrenten in der Steuererklärung 2018 (CHF 97'238.00).

7.3.

Im Vermögensvergleich sind Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 1'909.00 berücksichtigt. Es handelt sich dabei um den Pauschalabzug. Im Einspracheverfahren machten die Rekurrenten geltend, sie hätten nicht die ganze Pauschale ausgeschöpft. Im Rekurs wurde ausgeführt, dass lediglich die Gebäudeversicherungsprämie von CHF 404.25 und eine

Rechnung von CHF 57.10 für den Liegenschaftsunterhalt aufgewendet worden sei.

Dem Bankkontoauszug der E. kann zusätzlich eine Zahlung an J. AG von CHF 535.25 entnommen werden. Gemäss der persönlichen Notiz wurde die defekte Schachtpumpe ersetzt. Diese Rechnung findet sich in der Unterteilung "Wohnen" der Rekurrenten, ist jedoch für den Vermögensvergleich im Liegenschaftsunterhalt zu berücksichtigen.

Damit verringert sich der Liegenschaftsunterhalt auf gerundet CHF 996.00 (CHF 404.25 + CHF 57.10 + CHF 535.25).

7.4.

7.4.1.

Im Vermögensvergleich sind die Berufskosten mit CHF 9'891.00 berücksichtigt. Dieser Betrag setzt sich zusammen aus den Fahrtkosten (insgesamt CHF 4'550.00), Mehrkosten bei auswärtiger Verpflegung (CHF 3'200.00), Pauschalabzug (CHF 2'918.00) und dem Mitgliederbeitrag an Berufsverbände (CHF 211.00), wie von den Rekurrenten in der Steuererklärung deklariert.

7.4.2.

Im Einspracheverfahren und Rekursverfahren wird vorgebracht, dass der Rekurrent häufig das Essen von zuhause mitgenommen habe und deshalb nur wenige Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung angefallen seien. Dem Pauschalabzug stünden keine effektiven Auslagen gegenüber. Das Generalabonnement der K. habe der Rekurrent bereits im Dezember 2017 bezahlt. Am 4. Dezember 2018 habe der Rekurrent der K. CHF 2'322.00 bezahlt und gleichentags eine Gutschrift von CHF 308.00 erhalten. Damit würden sich die Berufsauslagen auf CHF 2'225.00 reduzieren.

7.4.3.

Der Rekurrent lässt mit anderen Worten vorbringen, dass lediglich die Kosten der K. (CHF 2'322.00 abzgl. CHF 308.00) und der Mitgliederbeitrag (CHF 211.00) an Berufskosten angefallen seien.

Nicht glaubwürdig ist jedoch die Behauptung des Rekurrenten, dass er häufig das Mittagessen von zuhause mitgebracht habe und nur wenige Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung angefallen seien. Den aufgelegten Bankkontoauszügen der E. können einige Verbuchungen im Raum S. bzw. T. entnommen werden. Die Zahlungen erfolgten meist zur Mittagszeit, vereinzelt auch morgens um 7:30 Uhr, und bis CHF 10.00, was klar für den Kauf von Frühstück/Mittagessen spricht.

Damit ist klar, dass, entgegen der Behauptung der Rekurrenten, der Pauschale "Mehrkosten bei auswärtiger Verpflegung" effektive Auslagen gegenüberstehen. Es sind mit anderen Worten nicht nur die Auslagen für den

öffentlichen Verkehr (CHF 2'014.00) und den Mitgliederbeitrag (CHF 211.00) zu berücksichtigen, sondern insbesondere auch die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung (CHF 3'200.00). Der Pauschalabzug von 3 % (vorliegend CHF 2'918.00) ist jedoch nicht zu berücksichtigen, weil dazu keine Indizien für effektive Auslagen ersichtlich sind.

7.5.

Des Weiteren wurden deklarierte Abzüge berücksichtigt, wie die Schuldzinsen von CHF 9'021.00, die Beiträge der Säule 3a von CHF 5'352.00 sowie die Vermögensverwaltungskosten von CHF 36.00. Diese sind nicht bestritten.

7.6.

Insgesamt ergibt sich für die Mittelherkunft das folgende Bild:

Mittelherkunft 2018	
Total Einkünfte (ohne Liegenschaften)	97'247
Liegenschaftsunterhaltskosten	-996
Berufskosten	-5'425
Schuldzinsen	-9'021
Beiträge Säule 3a	-5'352
Vermögensverwaltungskosten	-36
Total Mittelherkunft	76'416

8.

8.1.

8.1.1.

Bei der Mittelverwendung 2018 wurden von der Vermögens-Zunahme von CHF 40'330.00 (= Gegenüberstellung der Ersparnisse und Kapitalanlagen 2017 und 2018) die bezahlten direkten Bundessteuern, Kantons- und Gemeindesteuern, inkl. Rückerstattung von CHF 13'469.00 abgezogen. Zudem wurden Lebenshaltungskosten mit CHF 34'800.00 und private Versicherungsprämien mit CHF 13'000.00 berücksichtigt.

8.1.2.

Soweit die Rekurrenten vorbringen, dass die Lebenshaltungskosten nicht CHF 34'800.00 betragen haben sollen, ist darauf hinzuweisen, dass zur Ermittlung der Lebenshaltungskosten bei Vermögensvergleichsrechnungen, so weit nicht die effektiven Kosten bekannt bzw. nachgewiesen sind, regelmässig auf die "Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) nach Art. 93 SchKG (Kreisschreiben des Obergerichts vom 21. Oktober 2009)" abgestellt wird. Für ein Ehepaar mit drei Kindern (L., Jahrgang aa; M., Jahrgang bbb und N., Jahrgang ccc) beläuft sich das betriebsrechtliche Existenzminimum auf jährlich CHF 34'800.00 (CHF 1'700.00 + CHF 400.00 + CHF 400.00 + CHF 400.00 à 12 Monate). Der Grundbetrag deckt Nahrung, Kleidung und Wäsche einschliesslich deren Instandhaltung, Körper- und Gesundheitspflege,

Unterhalt der Wohnungseinrichtung, Privatversicherungen, Kulturelles sowie Auslagen für Beleuchtung, Kochstrom und/oder Gas ab.

8.1.3.

Die Rekurrenten wenden ein, dass sie sehr sparsam gelebt hätten und behaupten insbesondere, dass sie nur CHF 15'172.14 für die Lebenshaltung aufgewendet hätten (Rekursbeilage 4). Für Wareneinkäufe würden sie Aktionen nutzen und dafür am gleichen Tag oft mehrere Läden besuchen.

Dass an einem Tag, meist samstags, oft mehrere Läden besucht werden, ist aus dem Bankkontoauszug ersichtlich. Von den oft besuchten Läden wie G., O., I., P. oder AA. wurden keine detaillierten Belege eingereicht. Die Behauptung der Rekurrenten, sie würden Aktionen nutzen, ist deshalb nicht belegt. Aus den Cumulus-Kassenzetteln der H. kann immerhin herausgelesen werden, dass Aktionen genutzt werden. Ersichtlich ist aber auch, dass oft Bio-Produkte gekauft werden, die nach der allgemeinen Lebenserfahrung teurer sind als konventionelle Lebensmittel. Soweit die Rekurrenten also behaupten, sie würden sehr sparsam leben, ist ihnen nicht vollständig zu folgen. Diese Aussagen widersprechen einerseits den Cumulus-Kassenzetteln und sind andererseits nicht belegt, da keine weiteren detaillierten Kassenzettel eingereicht wurden.

Zwar ist nicht von der Hand zu weisen, dass sich einerseits der Nichtkonsum von Gütern nicht nachweisen lässt und es andererseits einleuchtet, dass Belege tatsächlich getätigter Einkäufe für den täglichen Bedarf nicht in Erwartung einer allfälligen Ermessensveranlagung für künftige Steuererklärungen aufbewahrt werden. Selbst wenn sie aufbewahrt worden wären, bleibt die Vollständigkeit der Belege aber fraglich.

8.1.4.

Die Rekurrenten lassen weiter ausführen, dass der Vater der Rekurrentin, AB., die Rekurrenten immer wieder unterstützt habe. Die Ferien würden sie jeweils bei ihm im Haus in U verbringen, wobei er jeweils für Nahrungsmittel und Freizeitaktivitäten aufkomme. Die Hin- und Heimreise würden die Rekurrenten selbst bezahlen. Dazu reichten die Rekurrenten eine eidesstattliche Erklärung von AB. vom 25. Februar 2021 ein, in welcher er dies bestätigt. Die Erklärung vom Vater der Rekurrentin ist als reine Parteibehauptung zu werten, deren Inhalt nicht belegt ist.

Neu im Rekursverfahren, und deshalb unbehelflich (vgl. Erw. 5.1.2.), ist der Einwand, dass AB. die Rekurrentin und seine Grosskinder mit CHF 500.00 auf den jeweiligen Geburtstag beschenkt habe und auch für Kleider, Spielzeug etc. aufgekommen sei.

8.1.5.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass einerseits die Aussagen der Rekurrenten den aufgelegten Beweisurkunden widersprechen. Andererseits bleiben die Parteibehauptungen unbelegt, weshalb ihnen nicht zu folgen ist. Die Lebenshaltungskosten sind somit in der berechneten Höhe zu berücksichtigen, auch wenn die Rekurrenten geltend machen, sparsamer gelebt zu haben (AGVE 2001 S. 205; VGE vom 20. Juni 2007 [WBE.2007.151]).

8.2.

Den Versicherungspolice der AC. kann entnommen werden, dass die monatlichen Prämien für die Familie CHF 1'128.40 betrugen (CHF 403.50 + CHF 432.30 + CHF 120.60 + CHF 120.60 + CHF 51.40). Dies ergibt eine Jahresprämie 2018 von insgesamt CHF 13'540.80.

Im Einspracheverfahren reichten die Rekurrenten die Verfügung des SVA Aargau ein. Dieser ist zu entnehmen, dass sie im Jahr 2018 eine Prämienverbilligung von insgesamt CHF 4'276.20 erhalten haben. Sie bezahlten also CHF 9'264.60 (CHF 13'540.80 abzgl. CHF 4'276.20) für die Krankenversicherungssprämien. Die Rekurrenten gehen von CHF 10'287.00 aus, basierend auf dem Bankkontoauszug. Gemäss der "Zusammenfassung Ausgaben" (Rekursbeilage 4) wurden CHF 10'287.35 an die AC. bezahlt, davon bereits eine Monatsprämie für das Jahr 2019 (CHF 960.05) und eine Rechnung (CHF 105.00). Es ist demnach dieser Betrag einzusetzen.

8.3.

Insgesamt ergibt sich für die Mittelverwendung das folgende Bild:

Mittelverwendung 2018

Vermögens-Zunahme	40'330
Bezahlte Kantons- und Gemeindesteuern, inkl. Rückerstattung	12'808
Bezahlte direkte Bundessteuern, inkl. Rückerstattung	661
Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit etc.	34'800
Private Versicherungsprämien	10'287
Total Mittelverwendung	98'886

9.

Die Gegenüberstellung von Mittelherkunft und -verwendung ergibt ein Einkommens-Manko von CHF 22'469.60. Das Einkommensmanko ist praxisgemäss abzurunden (AGVE 2001 S. 208; SGE vom 20. März 2014 [3-RV. 2012.212]) und beträgt somit CHF 20'000.00. Im Übrigen erscheint die Ermessensveranlagung nicht unmöglich bzw. offensichtlich unzutreffend und ist nicht zu beanstanden.

10.

Zusammenfassend hat die Steuerkommission Q. zu Recht eine Ermessensveranlagung vorgenommen. Den Rekurrenten ist der Nachweis der

Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung teilweise gelungen. Das steuerbare Einkommen ist um CHF 10'000.00 auf CHF 85'124.00, gerundet CHF 85'100.00, zu senken. Der Rekurs ist teilweise gutzuheissen.

11.

11.1.

Bei diesem Verfahrensausgang obsiegen die Rekurrenten zu einem Drittel. Sie haben daher zwei Drittel der Kosten zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG).

11.2.

Ausserdem ist den Rekurrenten für die Vertretung im Rekursverfahren eine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG). Vorliegend beträgt der Streitwert rund CHF 5'500.00. Der Fall hat einen mittleren Schwierigkeitsgrad und eine mittlere Bedeutung. Zudem ist von einem leicht erhöhten Aufwand auszugehen. Es rechtfertigt sich daher, die Parteientschädigung in Anwendung von § 8a Abs. 1 lit. a Ziff. 1 und Abs. 2 AnwT sowie § 8c Abs. 1 AnwT auf CHF 2'000.00 (inkl. MWSt und Auslagen) festzusetzen. Davon ist ein Drittel mit CHF 666.65 (inkl. MWSt und Auslagen) auf die Staatskasse zu nehmen.

Das Gericht erkennt:

1.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird das steuerbare Einkommen auf CHF 85'100.00 festgesetzt.

2.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 500.00, der Kanzleigebühr von CHF 150.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 750.00 zu zwei Drittel mit CHF 500.00 unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen. Der Rest wird auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird eine Parteientschädigung von CHF 666.65 (inkl. 7.7 % MWSt) ausgerichtet.

Zustellung an:
die Vertreterin der Rekurrenten (2)
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q.

Rechtsmittelbelehrung

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

Aarau, 20. April 2023

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Kurmann