

3-RV.2021.1

P 38

Urteil vom 24. März 2022

Besetzung	Präsident Heuscher Richter Senn Richterin Sramek Gerichtsschreiberin Kurmann
-----------	---

Rekurrent 1	A. _____
-------------	-----------------

Rekurrentin 2	B. _____
---------------	-----------------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 1. Dezember 2020 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2016
------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 23. Juli 2020 wurden A. und B. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2016 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 100'800.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 100'800.00) und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 0.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 0.00) veranlagt. Dabei wurden ermessensweise Einkünfte aus weiteren Vergütungen von CHF 100'000.00 zu den deklarierten Einkünften aus unselbständigem Haupterwerb von CHF 14'360.00 von A. hinzugerechnet.

2.

Gegen die Veranlagungsverfügung vom 23. Juli 2020 erhoben A. und B. mit Schreiben vom 3. August 2020 Einsprache.

3.

Mit Entscheid vom 1. Dezember 2020 wies die Steuerkommission Q. die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 1. Dezember 2020 (Zustellung am 3. Dezember 2020) zogen A. und B. mit Rekurs vom 21. Dezember 2020 (Postaufgabe 24. Dezember 2020) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiter. Sie stellten folgenden Antrag:

"Der Beschluss soll aufzuheben und die Einsprache gut zuheissen."

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

5.

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

6.

A. und B. haben eine Replik erstattet.

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Steuererklärung 2017 von A. und B. beigezogen und beim Gemeindesteueramts Q. weitere Abklärungen getroffen (Aktennotiz vom 21. Januar 2022).

8.

Aufforderungsgemäss nahmen A. und B. mit Schreiben vom 9. Februar 2022 zur Aufforderung der Akteneinreichung des Spezialverwaltungsgerichts vom 24. Januar 2022 Stellung und reichten Unterlagen ein.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2016. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

Vorliegend strittig ist die ermessensweise Veranlagung der Einkünfte aus weiteren Vergütungen. 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 deklarierten die Rekurrenten Einkünfte von insgesamt CHF 29'468.00, davon CHF 14'360.00 aus unselbständiger Erwerbstätigkeit des Rekurrenten und CHF 15'108.00 Nettoertrag aus Liegenschaften. Für die Stammanteile der Gesellschaft E. GmbH, bei welcher der Rekurrent am 28. September 2015 als Gesellschafter und Geschäftsführer im Handelsregister eingetragen wurde, gaben die Rekurrenten einen Steuerwert von CHF 0.00 an. Im Steuerjahr 2016 deklarierten sie ausserdem die Liegenschaft X-Strasse 15 in Q. mit einem Steuerwert von CHF 354'250.00 und eine Hypothek bei der F. Bank von CHF 451'150.00.

3.2.

Mit Schreiben des Gemeindesteueramtes Q. vom 18. Januar 2019 und Mahnung vom 18. Februar 2019 wurden die Rekurrenten aufgefordert, diverse Unterlagen einzureichen. Mit dem weiteren Schreiben vom 7. März 2019 und der Mahnung vom 23. April 2019 wurden weitere Unterlagen einverlangt. Mit Schreiben vom 14. Mai 2019 wurden die Rekurrenten schliesslich aufgefordert, das Einkommensmanko gemäss beigelegtem Vermögensvergleich zu klären und belegmässig nachzuweisen.

Das Gemeindesteueramt Q. errechnete gestützt auf die folgende Vermögensvergleichsrechnung ein Einkommensmanko von CHF 11'204.00 (in CHF):

"Vermögensentwicklung 2016	31.12.2015	31.12.2016
Wertschriften (ohne Geschäft)		
-> Steuerwert E. GmbH	38'000	111'000
Wertschriften (ohne Geschäft)		
-> Universalkonto F. A.	2	567
Bargeld, Gold und andere Edelmetalle,		
Verrechnungssteuer	0	0
Liegenschaften		
Privatliegenschaften		
- AG/Q., X-Strasse 15	354'250	354'250
Schulden	-463'301	-451'150
Reinvermögen	-71'049	14'667

Vermögens-Zunahme	85'716
Bewertungsdifferenzen Wertschriften -> Kursgewinn GmbH	-73'000
Bereinigte Vermögens-Zunahme	12'716

Mittelherkunft 2016	
Total Einkünfte (ohne Liegenschaften)	14'360
Liegenschaftsunterhaltskosten	-3'777
Berufskosten	-2'000
Schuldzinsen	-7'069
Massgebendes Einkommen	1'515
Total Mittelherkunft	1'514

Mittelverwendung 2016	
Bereinigte Vermögens-Zunahme	12'716
Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit etc. -> p.m.	1
Private Versicherungsprämien -> p.m.	1
Total Mittelverwendung	12'718

Einkommens-Manko pro Jahr	-11'204"
----------------------------------	-----------------

Das Gemeindesteueramt Q. forderte mit Schreiben vom 14. Mai 2019 die Rekurrenten (nochmals) auf, folgende Unterlagen einzureichen:

- "- Kopien der Krankenkassenprämien 2016 (Grund- und Zusatzversicherung) von Ihnen, Ihrer Ehefrau sowie von Ihren beiden Kindern
- Formular 112 für die Jahre 2015 & 2016 der Firma E. GmbH
- Detaillierte Kontoauszüge von 1.1.-31.12.2015 und vom 1.1.- 31.12.2016 von Ihrem Kontokorrent gegenüber der Firma E. GmbH
- Wir bitten Sie, den beiliegenden Vermögensvergleich zu prüfen und uns die Differenz zu erklären und belegmässig nachzuweisen. Zusätzlich wollen Sie uns vollumfänglich die Bestreitung Ihrer Lebenshaltungskosten sowie die Bezahlung Ihrer privaten Versicherungsprämien belegmässig nachzuweisen. Sofern Sie uns keine dienlichen Unterlagen einreichen werden, welche wir zur Beurteilung Ihres Vermögensvergleiches benötigen, wird die Steuerkommission Q. im

Veranlagungsverfahren eine Einkommensaufrechnung von CHF 60'000.00 vornehmen."

3.3.

Der Rekurrent nahm mit Schreiben vom 4. Juni 2020 Stellung und reichte verschiedene Unterlagen ein. Er machte geltend, er und seine Ehefrau hätten in den Jahren 2014 und 2015 sehr viel Geld verloren. Er habe im Jahr 2015 sehr wenig gearbeitet, erst am 1. Oktober sei die E. GmbH aktiviert worden. Sie als Familie (auch seine Schwester und sein Bruder) hätten sich gegenseitig unterstützt. Sie würden sämtliche Rechnungen gemeinsam bezahlen. Er reichte die Empfangsscheine von fünf Einzahlungsscheinen ein, die Prämienübersicht der G. ab 1. Januar 2016, Auszüge aus der Buchhaltung der E. GmbH und nicht unterzeichnete Formulare 112 der E. GmbH der Steuerjahre 2015 und 2016.

3.4.

Die Steuerkommission Q. eröffnete daraufhin am 23. Juli 2020 die Veranlagungsverfügung mit (teilweiser) Ermessensveranlagung mit folgender Abweichungsbegründung:

"Ziffer 1.3 Einkünfte aus weiteren Vergütungen

Sie haben unsere Aktenergänzungsschreiben (2. & 3. Aktenergänzung im Veranlagungsverfahren) die von uns einverlangten Unterlagen nur teilweise eingereicht bzw. haben uns bloss Unterlagen zu Ihrer Firma E. GmbH zugestellt. Der Nachweis über die Bestreitung Ihrer Lebenshaltungskosten haben Sie belegmässig nicht erbracht.

Die Steuerkommission Q. rechnet Ihnen daher weitere Einkommen nach Ermessen über CHF 100'000.00 auf.

[...]"

Die Veranlagungsverfügung nach (teilweisem) Ermessen geht von einem steuerbaren Einkommen von CHF 100'866.00 aus. Zum deklarierten Einkommen wurden zusätzlich "Einkünfte aus weiteren Vergütungen" von CHF 100'000.00 aufgerechnet. Diese Aufrechnung ist strittig.

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.).

4.1.3.

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, abzuführen, 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).

4.2.

Der erstellte Vermögensvergleich zeigt ein Einkommensmanko von rund CHF 11'000.00. Dabei sind die Kosten für die Bestreitung des Lebensunterhaltes und die Kosten für Versicherungen lediglich mit je CHF 1.00 (pro memoria) berücksichtigt worden. Das Einkommensmanko würde zweifellos noch höher ausfallen, wenn diese beiden Positionen mit den tatsächlichen Ausgaben berücksichtigt worden wären.

Hinsichtlich der Bestreitung des Lebensunterhalts stellten sich im Veranlagungsverfahren Finanzierungsfragen, die mangels Unterlagen nicht geklärt werden konnten. Das Gemeindesteueramt Q. war also gehalten, Unterlagen einzufordern. Trotz Aufforderungen und Mahnungen bestand weiterhin eine Unsicherheit über die tatsächlichen Verhältnisse. Die Vorinstanz hat auch die formellen Voraussetzungen erfüllt (Mahnungen vom 23. April 2019 und 14. Mai 2019). 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 die Liegenschaft mit ihren Eltern, Brüdern und Schwestern bewohnen und sich gegenseitig unterstützen und auch die Rechnungen gemeinsam bezahlen würden.

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

6.

6.1.

6.1.1.

Wie bereits ausgeführt, machten die Rekurrenten im Veranlagungs- und im Einspracheverfahren geltend, dass sie mit ihrer Familie die Liegenschaft in Q. bewohnen würden. Sie würden sich gegenseitig unterstützen und auch sämtliche Rechnungen gemeinsam bezahlen. Im Rekurs wurde sodann ausgeführt, dass der Bruder den Hypothekarzins bezahlt habe.

6.1.2.

Gemäss dem Auszug aus dem Einwohnerregister waren nicht nur die Rekurrenten (mit ihren Kindern H. und I.), sondern auch noch weitere Personen an derselben Adresse in Q. gemeldet. Es ist jedoch festzuhalten, dass – entgegen den wiederholten Behauptungen der Rekurrenten – weder im Veranlagungs- noch im Einspracheverfahren von den Rekurrenten bewiesen wurde, dass die weiteren Familienmitglieder die Lebenshaltungskosten der Rekurrenten bezahlt haben. Es wurden insbesondere keine Belege eingereicht, die diese Behauptung stützen würden. Der Einwand, der Bruder habe die Hypothek bezahlt, erfolgte erst im Rekursverfahren und damit verspätet. Selbst wenn er zu berücksichtigen wäre, ist er unbewiesen geblieben.

6.2.

Die Rekurrenten brachten weiter vor, sie hätten viele Betreibungen gehabt. Den Betreibungsregisterauszug legten sie jedoch erst im Rekursverfahren auf. Dieser kann deshalb nicht berücksichtigt werden. Auch wenn der Einwand zu berücksichtigen wäre, ist den Rekurrenten entgegenzuhalten, dass auf dem Auszug nicht ersichtlich ist, wann die Betreibungsbegehren erhoben wurden und wann die geschuldeten Beträge bezahlt wurden. Der Auszug der "Schuldner-Informationen" beinhaltet die Eingänge der Betreibungsbegehren vom 1. Januar 2011 bis 9. August 2016. Es wurde sodann

nur Seite 1 von 2 eingereicht. Es stellt sich aber so oder anders auch die Frage, aus welchen Mitteln die Betreibungsforderungen beglichen wurden.

6.3.

Zusammengefasst blieben die Aussagen der Rekurrenten unbewiesene Parteibehauptungen und konnten mangels Belegen von der Vorinstanz nicht überprüft werden.

Den Rekurrenten ist der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit des ermessensweise festgesetzten Einkommens im Einspracheverfahren misslungen. Weder wurde bewiesen, dass die (erweiterte) Familie für den Lebensunterhalt der Rekurrenten ausgekommen ist, noch dass die in Betreuung gesetzten Schulden zurückbezahlt wurden.

In einem nächsten Schritt ist schliesslich zu prüfen, ob das Ermessen pflichtgemäss ausgeübt wurde.

7.

7.1.

Eine Ermessensveranlagung hat pflichtgemäss zu sein (§ 191 Abs. 3 StG). Der steuerlich massgebende Sachverhalt ist so weit wie möglich abzuklären und die Verhältnisse des Einzelfalls sind zu würdigen. Ziel der Ermessensveranlagung ist eine Veranlagung, die der Wirklichkeit möglichst nahe kommt. Wegen der Unsicherheiten über die tatsächlichen Verhältnisse verbleibt der Veranlagungsbehörde allerdings regelmässig ein erheblicher Ermessensspielraum, wobei der Ermessensspielraum für die Veranlagungsbehörde umso höher ist, je grösser die Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse ist. Bei der Ermessensbetätigung darf die Veranlagungsbehörde eher zu hoch gehen, um zu vermeiden, dass derjenige Steuerpflichtige, welcher für die Überprüfbarkeit seiner steuerlichen Verhältnisse Sorge getragen hat, höhere Steuern bezahlen muss als derjenige, bei welchem eine Nachprüfung unmöglich ist (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 25 f, mit Hinweisen).

7.2.

Wie bereits erwähnt rechnete die Vorinstanz ermessensweise ein (unselbständiges) Erwerbseinkommen des Rekurrenten von insgesamt CHF 100'000.00 auf. Dieser Betrag besteht aus zwei Komponenten (CHF 60'000.00 Lebenshaltungskosten und CHF 40'000.00 weitere Kosten), die nachfolgend separat abzuhandeln sind.

7.3.

7.3.1.

Die Steuerkommission Q. hat die Lebenshaltungskosten (Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit, private Versicherungsprämien) der Rekurrenten und ihrer beiden Kinder im Vermögensvergleich pro memoria

mit je CHF 1.00 berücksichtigt. Die Rekurrenten konnten sich aufgrund dessen nicht konkret zu den Lebenshaltungskosten äussern. Es wurde jedoch angedroht, dass ein Einkommen von CHF 60'000.00 aufgerechnet werde, welches – konsequenterweise – der Deckung der Lebenshaltungskosten gedient hätte.

7.3.2.

Die Rekurrenten bringen vor, die Lebenshaltungskosten würden von der ganzen Familie, insbesondere auch von den Geschwistern der Rekurrenten, getragen. Wie bereits erwähnt ist dieser Einwand eine unbewiesene Parteibehauptung (vgl. Erw. 6), weshalb die Rekurrenten nichts zu ihren Gunsten daraus ableiten können.

7.3.3.

Es ist in diesem Zusammenhang zudem festzuhalten, dass der Grundbetrag für Nahrung, Kosmetik, Freizeit etc. anhand der "Richtlinie für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) nach Art. 93 SchKG" für das Steuerjahr 2016 in der Fassung vom 21. Oktober 2009 (nachfolgend: Richtlinie) zu bestimmen ist, auch wenn die steuerpflichtige Person geltend macht, sparsamer gelebt zu haben (AVGE 2001 S. 205; VGE vom 20. Juni 2007 [WBE.2007.151]). Auch vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung ist der Einwand der Rekurrenten, die Lebensunterhaltskosten seien von Dritten bezahlt worden, nicht zu berücksichtigen.

Für ein Ehepaar beträgt der monatliche Grundbetrag CHF 1'700.00. Dazu kommt der Unterhalt der Kinder (bis zehn Jahre CHF 400.00; über zehn Jahre CHF 600.00). Im vorliegend zu interessierenden Steuerjahr 2016 waren die Kinder der Rekurrenten jünger als zehn Jahre. Damit ergibt sich ein Grundbetrag von CHF 30'000.00 $([CHF\ 1'700.00 + CHF\ 400.00 + CHF\ 400.00] \times 12\ Monate)$. Hinzu kommen die Krankenkassenprämien der G. von CHF 8'618.40 $(CHF\ 718.20 \times 12\ Monate)$ und der J. AG von CHF 6'106.55. Der Hypothekarzins wurde bereits im Vermögensvergleich berücksichtigt, nicht aber die Heiz- und Nebenkosten. Diese sind zusätzlich aufzurechnen.

7.3.4.

Unter Berücksichtigung der unsicheren Positionen (Lebenshaltungskosten, Heiz- und Nebenkosten) und dem Ermessensspielraum der Vorinstanz, ist das aufgerechnete (Teil-)Einkommen von CHF 60'000.00 nicht zu beanstanden und der Rekurs diesbezüglich abzuweisen.

7.4.

7.4.1.

In der Veranlagungsverfügung wurde weiter, entgegen der oben erwähnten Androhung, ein Einkommen von insgesamt CHF 100'000.00 aufgerechnet.

Wie die Differenz zwischen der angedrohten Aufrechnung von CHF 60'000.00 und den aufgerechneten CHF 100'000.00 zustande kam, wurde in der Abweichungsbegründung nicht thematisiert. Die Steuerkommission Q. hat diesbezüglich ihre Begründungspflicht verletzt.

Indem die Rekurrenten im Rekursverfahren zur Aufrechnung von CHF 40'000.00 (zusätzlich zur angedrohten Aufrechnung von CHF 60'000.00) Stellung nehmen konnten, wurde die Verletzung des rechtlichen Gehörs indessen geheilt.

7.4.2.

Das Gemeindesteueramt Q. erklärte auf Nachfrage durch das Spezialverwaltungsgericht, dass sie im Veranlagungsverfahren vom Baugesuch Nr. 2016/069 der Rekurrenten Kenntnis erhalten hätten. Die Baukosten gemäss Baugesuch hätten sich auf CHF 58'000.00 belaufen, weshalb man zusätzlichen CHF 40'000.00 aufgerechnet habe (Telefonnotiz vom 21. Januar 2022).

Auf Vorhalt wandten die Rekurrenten ein, dass mit dem Umbau erst Anfang 2018 begonnen worden sei, weshalb dieser die vorliegend zu interessierende Steuerperiode 2016 nicht betreffe. Weiter reichten die Rekurrenten aufforderungsgemäss mehrere Rechnungen zum Umbau ein. Nicht vollständig eingereicht wurden die dazugehörenden Zahlungsnachweise, obwohl sie in der Editionsverfügung des Spezialverwaltungsgerichts explizit verlangt wurden. Dadurch haben die Rekurrenten die Mitwirkungspflicht verletzt.

7.4.3.

Die Behauptung der Rekurrenten, mit dem Umbau erst im Jahr 2018 begonnen zu haben, widerspricht der Aussage der Bauverwaltung der Gemeinde Q. (vgl. Telefonnotiz vom 21. Januar 2022). Die mit Schreiben vom 9. Februar 2022 aufgelegten Rechnungen betreffen den Zeitraum Mai 2018 bis März 2020, was immerhin der Behauptung der Rekurrenten entspricht. Die Steuererklärungen 2018 und 2019 wurden nicht eingereicht, weshalb die Behauptungen der Rekurrenten im Rahmen der Prüfung der Liegenschaftsunterhaltskosten nicht verifiziert werden können. Auch aus den eingereichten Steuererklärungen 2016 und 2017 kann nichts abgeleitet werden, da in diesen Jahren lediglich die pauschalen Liegenschaftsunterhaltskosten von je CHF 3'777.00 deklariert wurden. Aus den aufgelegten Fotos kann – entgegen der Aussage der Rekurrenten – ebenso wenig herausgelesen werden, ob bereits im Jahr 2016 oder erst später mit dem Umbau begonnen wurde.

7.4.4.

Die mit Schreiben vom 9. Februar 2022 aufgelegten Rechnungen zum Umbau belaufen sich auf insgesamt rund CHF 26'000.00. Im Baugesuch der

Rekurrenten wurden, im Gegensatz dazu, Baukosten von CHF 58'000.00 aufgeführt. Diese beachtliche Differenz wurde von den Rekurrenten nicht erklärt.

7.4.5.

Zusammenfassend haben die Rekurrenten die Mitwirkungspflicht verletzt, indem sie die Zahlungsnachweise nicht vollständig eingereicht haben. Zudem ist die signifikante Differenz zwischen den aufgelegten Rechnungen und den Baukosten gemäss Baugesuch ungeklärt. Die Aussagen widersprechen sich und sind deshalb unglaubwürdig. Gleiches gilt für die Behauptung, erst im Jahr 2018 mit dem Umbau begonnen zu haben, zumal sie der Auskunft offizieller Seite widerspricht. Der Unrichtigkeitsnachweis ist nicht gelungen.

7.4.6.

Nach dem Gesagten haben die Rekurrenten nicht alle steuerrelevanten Sachverhalte offengelegt. An der ermessensweisen (zusätzlichen) Aufrechnung der CHF 40'000.00 für den Umbau ist deshalb festzuhalten und der Rekurs auch diesbezüglich abzuweisen.

8.

Zusammenfassend wählte die Steuerkommission Q. mit dem Vermögensvergleich eine geeignete Methode für eine Ermessensveranlagung des Einkommens. Da die Position der Lebenshaltungskosten und der Heiz- und Nebenkosten einer gewissen Unsicherheit unterworfen ist und üblicherweise nur bei Ermessensmissbrauch in den Ermessensspielraum der Steuerkommission eingegriffen wird, hat das Spezialverwaltungsgericht vorliegend auf eine Korrektur zu verzichten. Das gleiche gilt für den aufgerechneten Anteil der Kosten für den Umbau.

9.

Der Rekurs erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

10.

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

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 1'000.00, der Kanzleigebür von CHF 165.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 1'265.00, unter solidarischer Haftbarkeit 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, 24. März 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Kurmann