

3-RV.2021.200
P 62

Urteil vom 25. Mai 2022

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Schatzmann
 Richter Biondo
 Gerichtsschreiberin Bernhard

Rekurrent **A.**_____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 24. November 2021
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 23. Juli 2020 wurde A. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2019 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 24'200.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 0.00 veranlagt. Dabei erfolgte unter anderem mit der Begründung "Kassabuchführung; Agenda fehlt. Fehlende Einnahmen" eine ermessensweise Aufrechnung von CHF 6'000.00 zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit.

2.

Gegen die Verfügung vom 23. Juli 2020 hat A. mit Schreiben vom 13. August 2020 Einsprache erhoben. Er stellte den Antrag, auf die Aufrechnung von CHF 6'000.00 sei zu verzichten.

3.

Am 19. Oktober 2020 fand eine Besprechung statt.

4.

Mit Entscheid vom 24. November 2021 wies die Steuerkommission Q. die Einsprache ab.

5.

Den Einspracheentscheid vom 24. November 2021 (Zustellung am 7. Dezember 2021) hat A. mit Rekurs vom 14. Dezember 2021 (Postaufgabe am 15. Dezember 2021) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt folgenden:

"Antrag:

Ich Beantrage, dass die Aufrechnung von 6000.- Abgewiesen wird."

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

6.

Die Steuerkommission Q. und das Kantonale Steueramt (nachfolgend KStA) beantragen die Abweisung des Rekurses.

7.

A. hat keine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2019. 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.

Der Rekurrent betreibt als selbständig Erwerbender den "XY" (Verkauf von Hamburgern, Pommes Frites und Getränken in einem Foodtruck). Für das Jahr 2019 deklarierte er Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 10'529.00.

2.2.

Im Veranlagungsverfahren stellte die Steuerkommission Q. fest, dass keine ordnungsgemässen Aufzeichnungen und kein Kassabuch vorliegen. Sie erhöhte daher die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit des Rekurrenten nach Ermessen um CHF 6'000.00.

3.

3.1.

Mit Einsprache und Rekurs führte der Rekurrent aus, er sei mit der Anpassung und Erhöhung der Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit um CHF 6'000.00 nicht einverstanden. Eine Agenda habe er im Jahr 2019 nicht geführt. Es sei im Kassabuch ersichtlich, welche Anlässe stattgefunden hätten. Es stimme nicht, dass er kein Kassabuch geführt habe. Er habe eines in einer Excelliste geführt, wo er Einnahmen und Ausgaben eingetragen habe. Er habe jeden Franken der Einkünfte in seinem Kassabuch aufgeführt. Seine Aufzeichnungen seien ordnungsgemäss und es fehle nichts. Er kenne mehrere Personen, welche die Exceltabelle als Kassabuch nutzen würden. Er habe keine Einträge nachträglich geändert und es sei alles nachvollziehbar. Wenn die Texte ungenügend seien, hätte die Steuerkommission Q. die kompletten Rechnungen dazu ansehen können. Die Steuerkommission S. habe nie die Unterlagen verlangt, in denen seine Rechnungen abgelegt seien. Der Minussaldo sei entstanden, weil er seinen Foodtruck umgebaut habe. Dies habe er aus seinem Privatvermögen bezahlt. Am 6. August 2019 habe er auf Empfehlung von Herrn C. des Regionalen Steueramtes S. ein Geschäftskonto eröffnet. Als Einzelfirma könne er alle Aufwendungen seines Geschäfts an den Steuern abziehen. Deshalb sei es ihm als richtig erschienen, von Anfang an die Beträge einzugeben, obwohl der Saldo dann mit Minus starte. Der Minussaldo sei wahrscheinlich nicht korrekt, er könne diesen aber erklären. Die Aufrech-

nung von CHF 6'000.00 infolge mangelhafter Aufzeichnung sei eine Frechheit. Das bedeute nämlich, dass er ca. CHF 12'000.00 mehr Umsatz generiert hätte. Dafür hätte er 1'200 Burger mehr verkaufen müssen. Er verlange, dass die CHF 6'000.00 gestrichen würden.

3.2.

Mit Einspracheentscheid und Vernehmlassung hielt die Steuerkommission Q. fest, der Steuerpflichtige verkaufe Hamburger, Pommes und Getränke in einem Imbisswagen. Im Veranlagungsverfahren seien die Agenda sowie das Originalkassabuch einverlangt worden. Die Agenda werde elektronisch im Natel über Termine geführt. Statt eines Kassabuchs werde eine Excelliste erstellt. Die Kasse werde abends in einer Excelliste nacherfasst, wobei die den Kunden ausgehändigten Bons als Referenz dienen würden. Die Excelliste der Einnahmen und Ausgaben zeige einen Minussaldo bis Juni 2019. Mangels ordnungsgemässen Aufzeichnungen und aufgrund des fehlenden Kassabuchs habe eine grosse Unsicherheit bezüglich der Vollständigkeit und Richtigkeit des deklarierten Gewinnes bestanden. Deshalb sei im Veranlagungsverfahren eine Aufrechnung nach Ermessen von CHF 6'000.00 vorgenommen worden.

Bei "XY" handle es sich um einen bargeldintensiven Betrieb, für den ein ordnungsgemäss geführtes Kassabuch unerlässlich sei. Bei der vorliegenden Excel-Tabelle handle es sich um kein ordnungsgemässes Kassabuch, welches vor Ort im Betrieb laufend geführt werde. Die Excel-Tabelle weise bis im Juni 2019 einen Minussaldo aus, was bei einer ordnungsgemäss geführten Kasse nicht möglich sei. Aus einer Kasse könne nie mehr entnommen werden, als was tatsächlich darin enthalten sei. Der Minussaldo zeige auch, dass das "Kassabuch" nicht täglich saldiert worden sei und der Kassabestand nicht mit dem tatsächlichen Bargeldbestand verglichen und allfällige Differenzen ausgebucht worden seien. Das sei ebenfalls ein wesentlicher Mangel. Ganz generell sei eine Excel-Tabelle als Kassabuch ungeeignet, da alle Einträge nachträglich geändert werden könnten, ohne dass Änderungen dokumentiert und nachvollziehbar seien. Eine Excel-Tabelle könne demzufolge nie ein ordnungsgemässes Kassabuch ersetzen.

Die Aufzeichnungen seien auch aus einem anderen Grund nicht ordnungsgemäss. Die Excel-Tabelle weise völlig ungenügende Texte aus. Bei den Ausgaben stehe zum Beispiel ganz einfach E., Papeterie, Div. usw. Aufgrund dieser Texte sei nicht nachvollziehbar, ob eine Ausgabe geschäftsmässig begründet sei oder nicht. Aus dem Text müsse zwingend hervorgehen, wer der Zahlungsempfänger sei und was genau der Grund der Ausgabe sei. Eine Überprüfung der Geschäftstätigkeit sei – wenn überhaupt – unter den gegebenen Umständen nur mit grossem Aufwand möglich.

3.3.

Das KStA verwies in seiner Vernehmlassung auf die Ausführungen im Einspracheentscheid und die Vernehmlassung der Steuerkommission Q. und beantragte die Abweisung des Rekurses.

4.

4.1.

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.

4.2.

Entgegen der Gesetzesformulierung, die auf zwei Tatbestandsvarianten hindeutet (Verletzung von Verfahrenspflichten, Fehlen zuverlässiger Unterlagen), setzen die angeführten Bestimmungen für eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen stets einen Untersuchungsnotstand voraus (AGVE 2009 S. 129; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri Bern 2015, § 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).

4.3.

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).

4.4.

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.).

4.5.

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).

4.6.

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).

5.

5.1.

Der Rekurrent ist Inhaber der Einzelunternehmung "XY". Die Steuererklärung 2019 datiert vom 24. März 2020 und wurde gleichentags vom Rekurrenten unterzeichnet. Mit der Steuererklärung 2019 hat der Rekurrent unter anderem eine Exceltabelle "Einnahmen/Ausgaben Geschäftskonto 2019 D. ccc" eingereicht. Die Tabelle enthält die chronologischen Ausgaben und Einnahmen, sowie den Saldo ab dem 6. August 2019 bis zum 31. Dezember 2019. Eine weitere eingereichte Exceltabelle ist mit "Einnahmen / Ausgaben Bar/Kasse 2019" betitelt. Auch diese Tabelle enthält Einnahmen und Ausgaben, sowie einen Saldo.

5.2.

Am 22. April 2020 wurde der Rekurrent mit einem Aktenergänzungsschreiben aufgefordert, die Agenda 2019 nachzureichen, sowie aufzuzeigen, wie bei der selbständigen Erwerbstätigkeit den privaten Kostenanteilen (Naturalbezüge, Fahrzeugkosten usw.) Rechnung getragen wurde.

Der Rekurrent reichte die Detail-Postenauszüge seines Privatkontos (bbb, bei der D.) vom 9. Dezember 2018 bis zum 30. Dezember 2019 ein sowie zwei Exceltabellen mit Auflistungen von Einnahmen, welche die handschriftlichen Titel "Einzahlung Geschäftskonto" und "Bar Einnahmen" tragen.

5.3.

Am 23. Juli 2020 erliess die Steuerkommission Q. die definitive Steueranforderung 2019. Ausweislich der Akten wurde dem Rekurrenten im Veranlagungsverfahren keine Mahnung bezüglich der einverlangten Akten mit der Androhung einer Ermessensanforderung 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 Steueranforderung ausgefertigt.

5.4.

Mit Aktenergänzungsschreiben vom 18. August 2020 forderte das Regionale Steueramt S. den Rekurrenten (erst) im Einspracheverfahren auf, das Original Kassabuch und die Agenda 2019 einzureichen. Der Rekurrent reichte daraufhin Tabellen ein, welche als "Agenda 2019" betitelt sind und jeweils die datierten Standorte, Arbeitszeiten und Aushilfen auflisten. Des Weiteren enthielt seine Eingabe eine Excelliste mit chronologischen Einnahmen und Ausgaben, der Bezeichnung "B" für Bar oder "K" für Kasse sowie dem jeweiligen Saldo im Jahr 2019. Entsprechende Belege zu den Buchungen liegen keine vor. Bei vielen Buchungen fehlen Angaben zum Gegenstand des Bezugs; es steht einzig z.B. "Prodega", "Div." oder "Markt". Es ist unklar, was der Rekurrent mit der Unterscheidung Bar und Kasse aussagen will.

Es ist festzuhalten, dass ein Minussaldo bei einem Kassakonto schlicht nicht möglich ist. Folglich stimmte der vom Rekurrenten angegebene Saldo nicht mit dem tatsächlichen Kassenbestand überein. Der Rekurrent führt selbst aus, dass der Minussaldo wahrscheinlich nicht korrekt sei. Damit anerkennt der Rekurrent, dass das Kassenbuch nicht ordnungsgemäss geführt wurde und eine Ermessensanforderung vorgenommen werden musste.

Insgesamt sind die Angaben nicht genügend detailliert und erlauben die Einordnung der Bezüge nicht. Die Bewegungen sind weder nachvollziehbar noch kontrollierbar. Auch die zuvor eingereichten Listen und Angaben des Rekurrenten vermögen nicht, die benötigten Informationen zu vermitteln. Bei all diesen Unklarheiten ist ein Abgleich nicht möglich und Differenzen können nicht festgestellt werden. Da selbst die Mindestanforderungen an die Führung eines Kassabuches nicht eingehalten wurden, liegt insgesamt kein ordnungsgemässes Kassabuch und somit keine ordnungsgemässe Buchführung vor. Der Rekurrent hätte den Sachverhalt mit einem nachträglich erstellten Kassenbuch nicht mehr klären können, da ein solches nicht die notwendige Kontrolle ermöglicht. Da es sich beim Geschäft des Rekurrenten zweifellos um einen bargeldintensiven Betrieb handelt

und er ein mangelhaftes Kassabuch vorgelegt hat, konnte vorliegend im Veranlagungsverfahren die Mahnung unterbleiben.

5.5.

Aufgrund der eingereichten Unterlagen konnten die Steuerfaktoren, insbesondere das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit, nicht zweifelsfrei ermittelt werden. Damit hat der Rekurrent seine Verfahrenspflichten verletzt, was einen Untersuchungsnotstand zur Folge hatte. Die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung waren erfüllt. Die Steuerkommission Q. war deshalb berechtigt, eine Ermessensveranlagung bezüglich der Einkünfte der Rekurrenten aus selbständiger Erwerbstätigkeit vorzunehmen.

6.

6.1.

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).

6.2.

Ist die Veranlagung nach pflichtgemäßem 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]).

6.3.

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).

6.4.

6.4.1.

In der Einsprache hat der Rekurrent lediglich pauschal ausgeführt, dass er mit der Anpassung und Erhöhung der Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit um CHF 6'000.00 nicht einverstanden sei und "jeden Franken der Einkünfte" in seinem Kassabuch aufgeführt habe. Neue Belege oder weitere Unterlagen legte er nicht vor. Der Rekurrent vermochte im Einspracheverfahren keine Argumente vorzubringen oder Unterlagen vorzulegen, welche die offensichtliche Unrichtigkeit des ermessensweise festgesetzten Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit nachweisen. Der Unrichtigkeitsnachweis ist dem Rekurrenten deshalb misslungen. Die Steuerkommission Q. hat die Einsprache zu Recht abgewiesen.

6.4.2.

Mit Bezug auf das Rekursverfahren ist darauf hinzuweisen, dass im Einspracheverfahren fahrlässig oder vorsätzlich nicht vorgelegte Unterlagen und Beweismittel im Rekursverfahren nicht mehr berücksichtigt werden können, sofern zuvor eine Aufforderung und ein Hinweis auf die Säumnisfolgen erfolgt ist (§ 194 Abs. 2 StG). Dies war vorliegend der Fall, hat doch das Regionale Steueramt S. in der letzten Mahnung vom 17. September 2021 (im Einspracheverfahren) ausdrücklich auf den Beweismittelausschluss hingewiesen. Die vom Rekurrenten mit Rekurs eingereichten Unterlagen sind somit unbeachtlich.

Im Übrigen ist festzuhalten, dass der Rekurrent im Rekurs argumentiert, dass die Steuerkommission Q. die kompletten Rechnungen (zum Kassabuch) hätte ansehen können, diese aber nie verlangt habe. Wenn der Rekurrent der Meinung gewesen sein sollte, dass sein Kassabuch anhand von weiteren Belegen nachvollziehbar gewesen wäre, ist nicht nachvollziehbar, weshalb er diese zusätzlichen Belege nicht einreichte. Denn der Rekurrent wurde mehrfach aufgefordert – trotz bereits eingereichter vom Rekurrenten als Kassabuch bezeichneter Exceltabelle – ein ordnungsgemässes Kassabuch einzureichen. Dieses Versäumnis kann somit nicht der Steuerkommission Q. angelastet werden. Der resultierende Untersuchungsnotstand ist allein vom Rekurrenten zu verantworten.

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 Ermes-

sensveranlagung ist eine Veranlagung, die der Wirklichkeit möglichst nahekommt. 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.

Angesichts des bargeldintensiven Geschäftsbetriebs ohne beweiskräftiges Kassabuch ist es nicht möglich, den tatsächlichen Geschäftsgang bezüglich der erzielten Umsätze für die Steuerperiode 2019 verlässlich nachzuvollziehen. Die Ermittlung der ermessensweisen Aufrechnung anhand einer Vermögensvergleichsrechnung kommt vorliegend nicht in Frage, da der Rekurrent seine Geschäftstätigkeit erst im Jahr 2019 aufgenommen hat.

Die Steuerkommission Q. hat für "Kassabuchführung; Agenda fehlt. Fehlende Einnahmen" CHF 6'000.00 berücksichtigt.

Der Rekurrent äussert sich zu den fehlenden Einnahmen und macht geltend er hätte bei einer Aufrechnung von CHF 6'000.00 einen zusätzlichen Umsatz von CHF 12'000.00 machen müssen, also 1'200 Burger mehr verkaufen müssen. Der Rekurrent berücksichtigt bei seiner Argumentation nicht, dass in der Aufrechnung von CHF 6'000.00 nicht allein die fehlenden Einnahmen enthalten sind. Es wurde auch der Umstand berücksichtigt, dass aufgrund der fehlenden Agenda nicht nachvollzogen werden kann, wann der Rekurrent seiner Geschäftstätigkeit nachging. Weiter hat der Rekurrent generell verunmöglicht, dass die Ein- und Ausgaben nachvollziehbar wären, da er kein ordentliches Kassabuch führte. So sind neben den Einnahmen beispielsweise auch allfällige Naturalbezüge und private Unkostenanteile nicht überprüfbar. Da nebst den Einnahmen den weiteren Unsicherheiten der Kassabuchführung Rechnung zu tragen ist, ist die Aufrechnung "Kassabuchführung; Agenda fehlt. Fehlende Einnahmen" von CHF 6'000.00 im Ergebnis korrekt.

7.3.

Im Ergebnis erweisen sich die ermessensweise festgesetzten Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 16'529.00 als angemessen.

8.

Der Rekurs ist unbegründet und damit abzuweisen.

9.

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent 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.

2.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebür 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:
den Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Regionale Steueramt S.

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, 25. Mai 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Bernhard