

3-RV.2021.34
P 87

Urteil vom 23. Juni 2022

Besetzung	Präsident Heuscher Richter Lämmli 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. August 2019 wurden B. und A. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2016 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 283'500.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 288'100.00), davon ein qualifizierter Beteiligungsertrag von CHF 4'400.00, und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 181'000.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 358'000.00) veranlagt.

2.

Gegen die Veranlagungsverfügung vom 23. August 2019 erhoben B. und A. mit Schreiben vom 7. September 2019 Einsprache. Sie beantragten, die Einschätzung sei zu korrigieren, da die "gemachten Angaben vom Mai und Juni 2019 (...) in keiner Weise angepasst resp. berücksichtigt" worden seien.

3.

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

4.

Den Einspracheentscheid vom 1. Dezember 2020 (Zustellung am 15. Januar 2021) zogen B. und A. mit Rekurs vom 9. Februar 2021 (Postaufgabe 10. Februar 2021) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiter. Sie ersuchen um Korrektur und Anpassung der Veranlagungsverfügung 2016. Auf die Begründung wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

5.

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

6.

B. und A. haben eine Replik erstattet.

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Steuerakten 2015 von B. und A. beigezogen.

8.

Aufforderungsgemäss nahmen B. und A. mit Schreiben vom 30. März 2022 zum Schreiben des Spezialverwaltungsgerichts vom 7. Februar 2022 Stellung und legten weitere Belege auf.

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.

2.1.

Verheiratete, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, üben die nach dem Gesetz den Steuerpflichtigen zukommenden Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten gemeinsam aus (§ 21 Abs. 1 und § 172 Abs. 1 StG). Nach § 172 Abs. 3 StG gelten Rechtsmittel und andere Eingaben als rechtzeitig eingereicht, wenn ein Ehegatte innert Frist handelt. Die Ehegatten bilden im Rechtsmittelverfahren nämlich eine Art notwendige Streitgenossenschaft, was beide zu Verfahrensbeteiligten macht und entsprechende Konsequenzen bei der Tragung der Verfahrenskosten zeitigt, für welche die Ehegatten solidarisch haften (AGVE 2006 S. 126; VGE vom 7. Dezember 2011 [WBE.2011.153]; VGE vom 8. Dezember 2008 [WBE.2008.362], mit Hinweis auf AGVE 1998 S. 207; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 172 StG N 2 f.).

2.2.

Da vorliegend keine Hinweise auf eine rechtlich oder tatsächlich getrennte Ehe der Rekurrenten vorliegen, wirkt der vom Ehemann verfasste Rekurs vom 9. Februar 2021 – und auch die Einsprache vom 7. September 2019 – für beide Ehegatten. Die Ehefrau hat demnach vorliegend ebenfalls Parteistellung, mit den genannten Folgen.

3.

3.1.

Vorab ist festzuhalten, dass gemäss § 190 Abs. 2 StG die steuerpflichtige Person berechtigt ist, Vorladung vor die Veranlagungsbehörde zu verlangen und dabei ihre Steuererklärung zu vertreten. Diese Bestimmung gilt zunächst für das Veranlagungsverfahren und aufgrund der Verweisung in § 194 Abs. 1 StG auch für das Einspracheverfahren. In der Regel wird ein Vorladungsbegehren ausdrücklich gestellt. Doch auch wenn sich dieses nur konkludent, aber klar aus den Ausführungen der steuerpflichtigen Person ergibt, muss die Steuerkommission diesem Rechnung tragen. Fehlt es demgegenüber an einem derartigen Begehren, so liegt es im Ermessen der Steuerkommission, ob sie eine Verhandlung durchführen will (VGE vom 24. Oktober 2001 [BE.2001.00062]; SGE vom 27. Mai 2021 [3-RV.2021.28]; SGE vom 22. Juni 2017 [3-RV.2017.506]).

3.2.

Der Rekurrent hielt in seinem Schreiben vom 30. März 2020 folgendes fest:

"Für eine persönliche Besprechung und Klärung auf Ihrem Steueramt bin ich jederzeit bereit."

Damit hat der Rekurrent jedoch weder ein ausdrückliches noch ein konkludentes Vorladungsbegehren gestellt, sondern lediglich die Bereitschaft zu einer Besprechung dargetan. Die Steuerkommission Q. war deshalb nicht gehalten, eine Einspracheverhandlung durchzuführen, wenn sie diese nicht als notwendig erachtete. Gegenteiliges machten die Rekurrenten korrekterweise nicht geltend. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt nicht vor.

4.

Vorliegend strittig ist die teilweise ermessensweise Veranlagung ("Aufrechnung Einkommens-Manko"). Es ist in einem ersten Schritt zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessensveranlagung nach § 191 Abs. 3 StG vorlagen.

5.

5.1.

In der Steuererklärung 2016 deklarierten die Rekurrenten Einkünfte von insgesamt CHF 110'676.00, davon CHF 61'788.00 aus Haupterwerb und CHF 15'623.00 Nebenerwerb aus unselbständiger Tätigkeit sowie CHF 4'500.00 Haupterwerb aus selbständiger Tätigkeit. Sie deklarierten ausserdem eine Liegenschaft in S. (X-Weg 28; Steuerwert CHF 488'300.00) und eine Liegenschaft in T. (Y-Strasse 17; Steuerwert CHF 555'500.00).

5.2.

5.2.1.

Mit Schreiben des Gemeindesteueramts Q. vom 8. November 2018 wurden die Rekurrenten aufgefordert, Unterlagen zum Kauf der Parzellen aaa und bbb in Q. einzureichen. Mit Schreiben vom 28. November 2018 reichten die Rekurrenten Unterlagen ein.

5.2.2.

Mit Schreiben vom 29. November 2018 wurden die Rekurrenten aufgefordert, diverse weitere Unterlagen einzureichen und zum (nachfolgenden) Vermögensvergleich Stellung zu nehmen.

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

Vermögensentwicklung 2016	31.12.2015	31.12.2016
Wertschriften (ohne Geschäft)	61'597	91'723
Bargeld, Gold und andere Edelmetalle,		
Verrechnungssteuer	0	0
Lebensversicherungen	25'770	30'757
Private Fahrzeuge	12'600	9'000
Liegenschaften		
Privatliegenschaften		
- AG/Q., X-Weg 28	488'300	488'300
- AG/T., Y-Strasse 17		555'500
- AG/T., Y-Strasse	23'200	
- AG/Q., Z-Weg, Kaufpreis		212'500
- AG/T., Y-Strasse	23'200	
- AG/Q., W-Gasse, Kaufpreis		212'500
- AG/T., Y-Strasse 17	555'500	
- AG/T., Y-Strasse		23'200
- AG/T., Y-Strasse		23'200
Betriebsvermögen selbständig Erwerbender		
- Geschäftsaktiven: AG/Q., E., B., X-Weg 2	0	0
Schulden	-1'015'000	-1'125'000
Reinvermögen	175'167	521'680
Vermögens-Zunahme		346'513
Bewertungsdifferenzen Lebensversicherungen		-4'987
Bewertungsdifferenzen private Fahrzeuge		3'600
Bereinigte Vermögens-Zunahme		345'126
Mittelherkunft 2016		
Total Einkünfte (ohne Liegenschaften)		86'711
Einkünfte aus Liegenschaften (ohne Eigenmietwert)		12'600
Liegenschaftsunterhaltskosten		-3'197
Berufskosten		-4'400
Schuldzinsen		-12'015
Freiwillige Zuwendungen		-300
Vermögensverwaltungskosten		-103
Krankheits- und Unfallkosten		-439
Massgebendes Einkommen		78'857
Schenkung von Mutter / 18.11.2016 / gem. AE		100'000
Total Mittelherkunft		178'857
Mittelverwendung 2016		
Bereinigte Vermögens-Zunahme		345'126
Bezahlte Kantons- und Gemeindesteuern, inkl.		
Rückerstattung		10'273
Bezahlte direkte Bundessteuern, inkl. Rückerstattung		2'113
Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit etc.		20'400
Private Versicherungsprämien		4'000
Total Mittelverwendung		381'912
Einkommens-Manko pro Jahr		-203'055

5.2.3.

Die Rekurrenten reichten mit Schreiben vom 31. Dezember 2018 folgende Stellungnahme ein:

- "- Die Schenkung von meiner Mutter hat nicht CHF 100'000.00, sondern CHF 110'000.00 betragen
- Aus dem Verkaufserlös Baulandparzelle XZ, S. stammen CHF 165'300.00
- Saldo 2016 aus unverteilter Einnahmen aus Erbschaft CHF 13'500.00
- Saldo p. 2016 aus Verkauf Wohnung U. CHF 50'000.00
- Meine Lebensunterhaltskosten sind CHF 10'000.00 tiefer als veranschlagt"

5.2.4.

Mit Schreiben vom 10. Januar 2019 wurden die Rekurrenten wiederum aufgefordert, die Unterlagen gemäss Schreiben vom 29. November 2018 einzureichen sowie nochmals das Einkommensmanko gemäss dem im Schreiben vom 29. November 2018 beigelegten Vermögensvergleich zu klären und belegmässig nachzuweisen. Zudem nahm das Gemeindesteu-
eramt Q. zu den Vorbringen der Rekurrenten Stellung und verlangte zusätzliche Belege.

5.2.5.

Mit Schreiben vom 12. April wurden die Rekurrenten gemahnt. Dabei wurde unter anderem auch eine Ermessensveranlagung angedroht. Die Rekurrenten nahmen mit Schreiben vom 5. Mai 2019 Stellung und reichten Unterlagen ein (u.a. Unterlagen zum Baukonsortium V-Weg 66/68 in V. und den Auszug eines Kaufvertrages):

"- Schenkung von Mutter bereits mit Beleg	Fr.	100'000.—
- Vermögenszunahme aus Verkauf Bauland		
- XZ, S. von 2015 s. Beilage	Fr.	165'300.—
Guthaben aus Restanz von Vorbezug aus		
Pensionskasse gem. Bankauszug	Fr.	80'000.—
Saldo, Restanzkaufpreis aus Verkauf Wohnung		
U.	Fr.	50'000.—
Entnahme, Rückzug Einlagen von F. GmbH		
gem. Buchungsbeleg Nov. 2016	Fr.	60'000.—
Zusätzliche Schenkung Mutter gem. Eintrag	Fr.	10'000.—
Eingang aus Erbschaft Tante a/V.	Fr.	18'550.—
dito Anteil an Mietzinseinnahmen v. 2016/2017	Fr.	13'500.—
Total Nachweis	Fr.	497'350.—"

5.2.6.

Mit Schreiben vom 15. Mai 2019 wurden die Rekurrenten nochmals gemahnt und eine Ermessensveranlagung angedroht. Die Rekurrenten reichten mit Schreiben vom 7. Juni 2019 den Bankkontoauszug "Liegenschaftskonto" bei der Raiffeisenbank XY (CHccc) vom 1. Oktober 2016 bis 31. Dezember 2016 ein.

5.3.

Die Steuerkommission Q. eröffnete daraufhin am 23. August 2019 die Veranlagungsverfügung mit (teilweiser) Ermessensveranlagung. Zum deklarierten Einkommen wurde zusätzlich eine "Aufrechnung Einkommens-Manko" von CHF 193'000.00 vorgenommen.

6.

6.1.

6.1.1.

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]).

6.1.2.

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.).

6.1.3.

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, 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.

Der erstellte Vermögensvergleich zeigt ein Einkommensmanko von CHF 203'055.00. Hinsichtlich der verschiedenen Liegenschaften, der Erbteilung und dem Liegenschaftsverkauf in U. stellten sich im Rahmen des Veranlagungsverfahrens Finanzierungsfragen, die mangels Unterlagen nicht geklärt werden konnten. Das Gemeindesteueramt Q. war also gehalten, Unterlagen einzufordern. Es hat dabei auch die formellen Voraussetzungen erfüllt (insbesondere mit den Schreiben vom 15. Mai 2019 und 23. August 2019). Die offenen Fragen konnten sodann auch nicht mit den eingereichten zusätzlichen Unterlagen geklärt werden. Insbesondere reichten die Rekurrenten nicht alle eingeforderten Unterlagen ein. Die Vornahme einer Ermessensveranlagung erfolgte deshalb zu Recht.

7.

7.1.

7.1.1.

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).

7.1.2.

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).

7.1.3.

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).

7.2.

Die Rekurrenten haben den Unrichtigkeitsbeweis im Einspracheverfahren angetreten, indem sie in der Einsprache geltend gemacht haben, dass die im Mai und Juni 2019 gemachten Angaben in keiner Weise angepasst bzw. berücksichtigt worden seien.

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

8.

In der Einsprache vom 7. September 2019 brachten die Rekurrenten pauschal vor, dass die gemachten Angaben vom Mai und Juni 2019 in keiner Weise angepasst bzw. berücksichtigt worden seien. Im Schreiben vom 24. Oktober 2019 führten die Rekurrenten dann – entgegen diverser Schreiben im Veranlagungsverfahren – aus, dass die Schenkung der Mutter von A. CHF 110'000.00 und das Guthaben der Mutter per 31. Dezember 2016 aus dem Verkauf der Wohnung XV in U. CHF 170'000.00 betragen habe. Der gesamte Verkauf der Wohnung in U. sei über den Rekurrenten abgewickelt worden, weshalb die Zahlungen auf sein Konto angewiesen

worden seien. Die Verteilung an seine Brüder habe er erledigt, jedoch sei das Guthaben über CHF 170'000.00 per 31. Dezember 2016 auf seinem Konto gewesen. Leider habe er dieses bei der Steuererklärung nicht als Schuld deklariert, ebenso sei es bei seiner Mutter in der Steuererklärung vom Kanton Solothurn nicht als Vermögen deklariert worden.

Die Angaben der Rekurrenten im Verlauf des Verfahrens sind widersprüchlich. Zudem reichten die Rekurrenten auch im Einspracheverfahren nicht alle von der Vorinstanz eingeforderten Unterlagen ein (beispielsweise Aktenenergänzung vom 1. November 2019).

Insbesondere aufgrund der nicht vollständig eingereichten Unterlagen ist den Rekurrenten der Unrichtigkeitsnachweis der Ermessensveranlagung nicht gelungen.

Zu prüfen bleibt, ob die Vorinstanz ihr Ermessen pflichtgemäss ausgeübt hat.

9.

9.1.

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 nahekommt. Wegen der Unsicherheiten über die tatsächlichen Verhältnisse verbleibt der Veranlagungsbehörde allerdings regelmässig ein erheblicher Ermessensspielraum, wobei der Ermessensspielraum für die Veranlagungsbehörde umso grösser 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).

9.2.

9.2.1.

Die Rekurrenten wenden im Rekurs ein, dass es sich beim Einkommensmanko um eine Schuld gegenüber der Mutter des Rekurrenten per 31. Dezember 2016 aus dem Verkaufserlös der Wohnung in U. handle. Diese Schuld in der Höhe von CHF 178'000.00 sei in der Steuererklärung nicht explizit benannt worden.

9.2.2.

Den aufgelegten Unterlagen kann entnommen werden, dass der Kaufpreis der Wohnung in U. bei insgesamt CHF 800'000.00 lag. Davon sei bereits

eine Anzahlung von CHF 25'000.00 der G. in W. geleistet worden, wie die Rekurrenten vorbringen. Den Akten kann weiter entnommen werden, dass die Restanz mit Valuta 15. November 2016 von der Käuferschaft auf das Konto lautend auf H. (IBAN CHddd) überwiesen wurde. Davon wurden, mit Valuta 16. November 2016, CHF 600'000.00 auf das Konto bei der Raiffeisenbank X. (Konto-Nummer eee) überwiesen.

Gemäss Aufforderung des Spezialverwaltungsgerichts vom 7. Februar 2022 wurde der detaillierte Kontoauszug dieses Kontos aufgelegt. Es handelt sich um das Konto bei der Raiffeisenbank X. mit der IBAN CHfff, lautend auf den Rekurrenten. Von diesem Konto wurden am 23. November 2016 bzw. am 25. November 2016 Überweisungen von je CHF 110'000.00 an I., J. und K. getätigt. Am 18. November 2016 wurden CHF 110'000.00, auf das Konto von A. (IBAN CHggg), mit dem Vermerk "Anteil L." überwiesen. Am 28. Dezember 2016 gingen von H. weitere CHF 60'000.00 auf das genannte Raiffeisenkonto des Rekurrenten ein. Auf dem Raiffeisenbankkonto waren also per 31. Dezember 2016 maximal CHF 220'000.00 aus dem Verkauf der Wohnung in U.. Davon standen dem Rekurrenten CHF 110'000.00 als Schenkung zu. Unklar und nicht bewiesen ist, dass die Differenz von CHF 110'000.00 von H. (und insbesondere die kurz vor Jahresende überwiesenen CHF 60'000.00) auch in irgendeiner Weise den Wohnungsverkauf in U. betrafen. Entgegen der Aufforderung des Spezialverwaltungsgerichts vom 7. Februar 2022 wurden die Bankkontoauszüge nur bis 31. Dezember 2016 und nicht bis 31. Dezember 2017 eingereicht, so dass mangels Erfüllung der Mitwirkungspflicht keine abschliessende Beurteilung vorgenommen werden kann.

Zudem findet sich bei den mit dem Schreiben der Rekurrenten vom 30. März 2022 beigelegten Unterlagen ein "Kontoauszug" der Raiffeisenbank, welcher jedoch keine Bankkontonummer aufweist. Eine Zuweisung zu einem konkreten Bankkonto ist deshalb nicht möglich. Der Beleg ist als Beweis untauglich.

Weiter verlangte das Spezialverwaltungsgericht die detaillierten Postkontoauszüge des Kontos mit der IBAN CHhhh vom 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2016. Eingereicht wurde lediglich der Kontoauszug vom November 2016.

Die Rekurrenten sind daher ihrer Mitwirkungspflicht gemäss § 197 Abs. 4 StG i.V.m. § 23 VRGP nicht im erforderlichen Umfang nachgekommen. Danach ist die Behörde nicht verpflichtet, auf die Begehren der Parteien einzutreten, wenn sie die notwendige und zumutbare Mitwirkung verweigert. Tritt die Behörde darauf ein, ist das Verhalten der Partei frei zu würdigen. Diese Rechtsfolge wurde den Rekurrenten im Schreiben des Spezialverwaltungsgerichts vom 7. Februar 2022 angedroht.

Auch die weiter mit dem Schreiben vom 30. März 2022 beigelegten Aufstellungen der Rekurrenten zur Baulandparzelle in S. und dem Wohnungsverkauf XV sind unbelegt und deshalb lediglich als Parteibehauptungen zu werten.

Aufgrund der Verletzung der Mitwirkungspflicht und den widersprüchlichen Angaben der Rekurrenten im Veranlagungs-, Einsprache- und Rekursverfahren sind die Behauptungen nicht glaubwürdig und bleiben unbelegte Parteibehauptungen. Sie können daraus nichts zu ihren Gunsten ableiten.

9.2.3.

Der Rekurrent erklärte weiter, dass der Verkaufserlös der Wohnung in U. als Schenkung zwischen ihm und seinen Brüdern aufgeteilt worden sei. Da noch nicht alle Zahlungen per 31. Dezember 2016 getätigt worden seien, sei dem Rekurrenten ein Restanzbetrag von CHF 220'000.00 als übriges Einkommen angerechnet worden (Schreiben der Rekurrenten an das Gemeindesteueramt Q. vom 30. April 2021).

Die Schenkung der Mutter wurde, entgegen den Behauptungen der Rekurrenten, im Vermögensvergleich mit CHF 100'000.00 berücksichtigt. Selbst dann ergab sich im Vermögensvergleich noch ein Einkommensmanko von CHF 203'055.00. Dieses wurde in der Veranlagungsverfügung um CHF 10'000.00 reduziert, da die Schenkung insgesamt CHF 110'000.00 betragen habe (Aufrechnung von CHF 193'000.00 in der Veranlagungsverfügung).

9.2.4.

Weiter ist zu bemerken, dass das Konto, lautend auf A., auf welches der Anteil "L." der Wohnung in U. überwiesen wurde (IBAN CHiii), in der Steuererklärung 2016 nicht deklariert ist. Dieses Konto wurde im Vermögensvergleich entsprechend auch nicht berücksichtigt. Sollten die Rekurrenten vorbringen wollen, dass der "Anteil L." von CHF 110'000.00 einen Teil des Einkommensmankos ausmache, könnten sie nichts zu ihren Gunsten ableiten.

9.2.5.

Im Schreiben der Rekurrenten vom 4. September 2021 an das Gemeindesteueramt Q. führen diese, entgegen den bisherigen Aussagen, aus, dass der Rekurrent vom Vermögen seiner Mutter als Schenkung und Erbvorbezug CHF 220'000.00 zum Kauf von zwei Landparzellen in S. erhalten habe.

Diese Aussage widerspricht einerseits der Steuererklärung der Rekurrenten, wonach diese keine Schenkung erhalten haben. Andererseits wider-

spricht sie auch dem Aussageverhalten der Rekurrenten sowohl im Veranlagungs- als auch im Einspracheverfahren, wonach die Schenkung CHF 100'000.00 bzw. CHF 110'000.00 betragen haben soll.

9.2.6.

Auch die mit Schreiben vom 30. März 2022 aufgelegten Bankkontoauszüge geben keinen Aufschluss darüber, wie das Einkommensmanko zustande gekommen ist. Die Aussagen der Rekurrenten widersprechen sich und sind nicht im Geringsten glaubwürdig oder durch Urkunden belegt. Die Rekurrenten können diesbezüglich nichts zu ihren Gunsten ableiten.

9.3.

Der Rekurrent macht ausserdem geltend, die Lebenshaltungskosten würden CHF 10'000.00 tiefer ausfallen als im Vermögensvergleich aufgelistet.

Der Grundbetrag für Nahrung, Kosmetik, Freizeit etc. ist 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, auch wenn die steuerpflichtige Person geltend macht, sparsamer gelebt zu haben (AVGE 2001 S. 205; VGE vom 20. Juni 2007 [WBE.2007.151]).

Für ein Ehepaar beträgt der monatliche Grundbetrag CHF 1'700.00, was CHF 20'400.00 pro Jahr entspricht. Der vom Gemeindesteuernamt eingesetzte Grundbetrag von CHF 20'400.00 ist, auch mit Blick auf die eben zitierte Rechtsprechung, nicht zu beanstanden.

9.4.

Weitere Positionen, die ausserhalb des pflichtgemässen Ermessens der Vorinstanz liegen könnten, sind nicht ersichtlich und wurden auch nicht geltend gemacht.

10.

Zusammenfassend wählte die Steuerkommission Q. mit dem Vermögensvergleich eine geeignete Methode für eine Ermessensveranlagung. Den Rekurrenten ist der Unrichtigkeitsnachweis nicht gelungen. Das Ermessen wurde durch die Vorinstanz pflichtgemäss ausgeübt.

Der Rekurs erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

11.

Bei diesem Verfahrensausgang haben die Rekurrenten die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung 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 2'700.00, der Kanzleigebühr von CHF 200.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 3'000.00, 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, 23. Juni 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Kurmann