

3-RV.2022.150
P 205

Urteil vom 19. Dezember 2024

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Senn
 Richter Wick
 Gerichtsschreiberin Ha

Rekurrent **A.**_____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission S.**_____
 vom 19. September 2022
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 24. November 2021 wurde A._____ von der Steuerkommission S._____ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 nach Ermessen zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von CHF 33'100.00 und zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Vermögen von CHF 96'000.00 veranlagt. Dabei wurden ermessensweise "Weitere Einkünfte und Gewinne" von CHF 30'000.00 erfasst.

2.

Gegen die Veranlagungsverfügung vom 24. November 2021 erhob A._____ mit Schreiben vom 27. Dezember 2021 (Postaufgabe am selben Tag) "Rekurs" (recte: Einsprache). Er beantragte sinngemäss, die Veranlagung sei gemäss seiner eingereichten Steuererklärung vorzunehmen.

3.

Mit Entscheid vom 19. September 2022 (Postaufgabe am 20. Oktober 2022) wies die Steuerkommission S._____ die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 19. September 2022 (Zustellung am 28. Oktober 2022) hat A._____ mit Rekurs vom 26. November 2022 (Postaufgabe am selben Tag) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt den Antrag:

"den Einsprache-Entscheid der Steuerkommission S._____ vollumfänglich aufzuheben und für nichtig zu erklären."

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

5.

Das Regionale Steueramt Q._____ (nachfolgend: Regionales Steueramt Q._____) und das Kantonale Steueramt (nachfolgend: KStA) beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

A._____ hat keine Replik erstattet.

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat weitere Abklärungen beim Regionalen Steueramt Q._____ und bei der Einwohnergemeinde S._____ vorgenommen (Aktennotizen und E-Mails vom 18. Oktober 2024, 29. Oktober 2024 und 6. November 2024).

8.

Das Spezialverwaltungsgericht hat die Akten der Verfahren 3-BU.2021.130 betreffend Ordnungsbusse 2019 und 3-BU.2022.121 betreffend Ordnungsbusse 2020 in Sachen A._____ beigezogen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2019. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Der Rekurrent macht geltend, der Präsident der Steuerkommission S._____ habe strafbare Handlungen gegen die Amts- und Berufspflicht begangen (Amtsmissbrauch nach Art. 312 des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 [StGB] und ungetreue Amtsführung nach Art. 314 StGB).

2.2.

Es ist festzuhalten, dass das Spezialverwaltungsgericht nicht für die Beurteilung strafbarer Handlungen von Amtspersonen zuständig ist. Insoweit ist auf den Rekurs mangels Zuständigkeit vorab nicht einzutreten.

3.

3.1.

Der Rekurrent reichte am 28. Juli 2020 die Steuererklärung 2019 ein. Er deklarierte als Einkommen eine Leibrente von CHF 6'205.20 und als Vermögen den Rückkaufswert der laufenden Leibrentenversicherung sowie ein Bankguthaben.

3.2.

3.2.1.

Mit Schreiben vom 11. Mai 2021 teilte das Regionale Steueramt Q._____ dem Rekurrenten mit, dass ein Vermögensvergleich erstellt worden sei. Dabei sei festgestellt worden, dass die Vermögensentwicklung nicht im Verhältnis zum deklarierten Reineinkommen stehe. Das Regionale Steueramt Q._____ verlangte diverse Unterlagen zum Einkommen des Rekurrenten (Nachweis oder schriftliche Mitteilung über das Einkommen 2019, Auszug aus dem individuellen Konto der SVA 2019, Nachweis über die Bestreitung des Lebensunterhaltes 2019 und detaillierter Auszug des F._____ -Kontos) und stellte dem Rekurrenten den Vermögensvergleich zur Prüfung zu.

3.2.2.

Der Rekurrent reichte mit Schreiben vom 9. Juni 2021 die Steuerwertbescheinigung vom 1. Januar 2020 über die Leibrentenversicherung der C._____ AG per 31. Dezember 2019, die Rentenbescheinigung der C._____ AG vom 3. Januar 2020 für die Periode vom 1. Januar 2019 bis

31. Dezember 2019 sowie den Kontoauszug der SVA Aargau vom 19. Mai 2021 ein. Zur Einkommenssituation machte er geltend, er beziehe keinerlei Lohnzahlungen in irgendeiner Form. Er kümmere sich vollumfänglich um seine pflegebedürftige Mutter.

3.2.3.

Mit Schreiben vom 15. Juni 2021 mahnte das Regionale Steueramt Q._____ den Rekurrenten letztmals zur Einreichung der noch ausstehenden Unterlagen und ersuchte ihn, den am 11. Mai 2021 zugestellten Vermögensvergleich zu prüfen, die Differenz in einer schriftlichen Stellungnahme zu erklären und belegmässig nachzuweisen.

3.2.4.

Der Rekurrent reagierte nicht auf die letzte Mahnung. In der Folge wurde der Rekurrent wegen Verletzung von Verfahrenspflichten (Nichteinreichung der Aktenergänzung) auf Antrag des Regionalen Steueramtes Q._____ vom Kantonalen Steueramt gebüsst. Diese Busse wurde mit Urteil des Spezialverwaltungsgerichts vom 19. Januar 2022 (3-BU.2021.130) bestätigt. Die vom Rekurrenten dagegen erhobene Beschwerde wurde vom Verwaltungsgericht mit Urteil vom 23. August 2022 (WBE.2022.109) abgewiesen.

3.3.

Mit der Veranlagung rechnete die Steuerkommission S._____ CHF 30'000.00 als "Weitere Einkünfte und Gewinne" zur deklarierten Leibrente von CHF 6'205.00 hinzu. In den Bemerkungen zur Steuerveranlagung wurde festgehalten, dass der Rekurrent auf die Aktenergänzung vom 11. Mai 2021 nicht geantwortet habe und die Steuerkommission deshalb das Einkommen nach Ermessen festgesetzt habe. Das Vermögen wurde gemäss Selbstdeklaration veranlagt.

3.4.

3.4.1.

Mit Einsprache machte der Rekurrent geltend, die Vorinstanz habe den Betrag von CHF 30'000.00 unter Ziffer 5.5 "Weitere Einkünfte und Gewinne" willkürlich eingesetzt. Er beantragte die Veranlagung gemäss Selbstdeklaration.

3.4.2.

Mit Schreiben des Regionalen Steueramts Q._____ vom 4. Januar 2022 wurde der Rekurrent zu einer weiteren umfangreichen Aktenergänzung aufgefordert. Verlangt wurde neben den bereits eingeforderten Angaben und Belegen zusätzlich die Erklärung des Rekurrenten, ob seine Mutter ihm für die Pflege eine Entschädigung bezahle oder "weitere Kosten von Ihnen" übernehme. Weiter wurde der Rekurrent aufgefordert, die monatliche Miete und Krankenkassenprämie anzugeben und zu belegen.

3.4.3.

Darauf reichte der Rekurrent am 1. Februar 2022 erneut den Kontoauszug der SVA Aargau vom 19. Mai 2021 ein und nahm schriftlich Stellung zum Auszug des individuellen Kontos, zur jährlichen Leibrente und zum Mietvertrag. Weiter weigerte er sich ausdrücklich, "aus Gründen des Datenschutzes und des Bankgeheimnisses gegenüber Zweiten und Dritten" einen detaillierten F.____-Kontoauszug abzugeben.

3.4.4.

Das Regionale Steueramt Q.____ verlangte mit Schreiben vom 9. Februar 2022 erneut den Auszug des individuellen Kontos der AHV, Angaben zum Wohnsitz der gepflegten Mutter, die Krankenkassenpolice 2019 und einen detaillierten Kontoauszug des F.____-Kontos für das Jahr 2019 ein. Nochmals wurde die Frage nach der Ausrichtung einer Entschädigung für die Pflege der Mutter gestellt. Es sandte dem Rekurrenten einen angepassten Vermögensvergleich (ohne Miete) mit einem Einkommensmanko von neu CHF 10'039.00 zur Stellungnahme zu. Das Regionale Steueramt Q.____ machte geltend, dass selbst ohne Mietkosten der Vermögensvergleich nicht stimme.

3.4.5.

Am 10. März 2022 reichte der Rekurrent die Auszüge des individuellen Kontos der Jahre 1984 bis 2018 der SVA Aargau ein und nahm wie folgt schriftlich Stellung:

- "- Meine Mutter hat ihren Pflegesitz hier in S.____. Sie ist in T.____ gemeldet, weil sich ihr Lebensmittelpunkt dort befindet; hierzu gibt es einen Beschluss des Gemeinderats S.____.
- Meine Mutter übernimmt sämtliche meine Kosten, wie ich Ihnen schon im Schreiben vom 1.02.22. mitteilte. Zitat aus dem Schreiben vom 1.02.22: *Alle anfallenden Kosten für unser beider Lebensunterhalt wird aus ihrer Rente des Kt. R.____ bestritten und getilgt.* Somit ist in Ihrem Vermögensvergleich unter Mittelverwendung: *Kosten f. Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit etc.* auch kein Betrag einzusetzen. Aus jener Abmachung ist auch abzuleiten wieso ich auf eine Entschädigung verzichte.
- Die Auszüge zu meinem privaten Konto werde ich nicht offenlegen auf Anraten unserer Kanzlei, aus Gründen des Datenschutzes und des Bank-Kundengeheimnisses gegenüber Zweiten und Dritten. Hierzu besteht keinerlei rechtliche Grundlage laut geltendem Schweizerischen Bundesrecht."

3.4.6.

Mit Schreiben vom 11. Mai 2022 und förmlicher Mahnung vom 7. Juli 2022 forderte das Regionale Steueramt Q.____ den Rekurrenten (letztmals) zur Einreichung des detaillierten Auszuges des F.____-Konto mit der IBAN Nr. aaa auf.

3.4.7.

Der Rekurrent reichte keine weiteren Unterlagen ein.

3.4.8.

Die Vorinstanz führte im abweisenden Einspracheentscheid im Wesentlichen aus, aufgrund der wiederholten Verletzung der Mitwirkungspflicht hätten die Behauptungen des Rekurrenten und in der Folge die ermessensweise Aufrechnung aus Vermögensvergleich nicht überprüft werden können.

3.5.

Der Rekurrent macht im Rekurs geltend, es bestehe keine Einkommenspflicht. Der von ihm nachgereichte Auszug des individuellen Kontos der SVA Aargau des Jahres 2019 weise entsprechend einen Betrag von CHF 0.00 aus. Das Einkommensmanko sei zu akzeptieren. Die Abmachung (bezüglich Kostendeckung des Lebensbedarfs bei unentgeltlichen Pflegeleistungen für die Mutter) sei familienintern und nicht schriftlich geregelt. Dass die Vorinstanz die Pflegesituation seiner Mutter verkenne, sei "unverschämt, weil sie für die Dorfgemeinschaft offensichtlich ist und mehrere Personen ([...]) jene auch genau kennen, da sie seit sechseinhalb Jahren nun schon in dieser Form besteht." Es sei eine Schutzbehauptung des Präsidenten der Steuerkommission S._____, wonach die Stellungnahmen des Rekurrenten nicht nachvollziehbar seien.

4.

4.1.

Das Regionale Steueramt Q._____ hat im Veranlagungsverfahren auf Grundlage der Steuererklärung und der eingereichten Belege einen Vermögensvergleich vorgenommen. Aus diesem resultierte ein Einkommensmanko von CHF 24'092.00. Im Vermögensvergleich wurden die vom Rekurrenten deklarierte Leibrente als Einkunft und der Vermögenssteuerwert der Leibrente als Vermögen übernommen. Insofern wurden die Einkünfte und das Vermögen aus Sozial- und anderen Versicherungen nicht nach Ermessen festgesetzt. Es handelt sich somit vorliegend um eine teilweise Ermessensveranlagung.

Das Regionale Steueramt Q._____ rechnete ermessensweise CHF 30'000.00 als "Weitere Einkünfte und Gewinne" zum deklarierten Einkommen hinzu. Diese ermessensweise Aufrechnung von CHF 30'000.00 (CHF 24'092.00 [aus Vermögensvergleich] + CHF 5'908.00) ist vorliegend umstritten.

4.2.

Bevor auf die Ermessensveranlagung einzugehen ist, ist vorab auf die Rüge der Verletzung des rechtlichen Gehörs einzugehen (Erw. 5). Danach ist zu prüfen, ob die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung er-

füllt waren (Erw. 6). Ist das der Fall, muss geprüft werden, ob der Rekurrent mit der Einsprache die Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nachgewiesen hat (Erw. 7). Schliesslich ist auf die Höhe der ermessensweisen Aufrechnung einzugehen (Erw. 8).

5.

5.1.

Der Rekurrent behauptet unter anderem, die Ermessensveranlagung sei willkürlich erfolgt und entbehre jeglicher nachvollziehbarer Begründung. Damit macht er eine Gehörsverletzung geltend.

5.2.

5.2.1.

Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist formeller Natur. Die Verletzung des rechtlichen Gehörs führt ungeachtet der Erfolgsaussichten des Rekurses in der Sache selbst grundsätzlich zur Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheids. Die gerügte Verletzung des rechtlichen Gehörs ist daher vorweg zu prüfen (Bundesgerichtsentscheid BGE 126 I 19, Erw. 2d/bb, S. 24; Bundesgerichtsentscheid BGE 125 I 113, Erw. 3, S. 118).

5.2.2.

Weicht die Veranlagungsbehörde von der Steuererklärung ab, gibt sie die Abweichungen der steuerpflichtigen Person spätestens bei der Eröffnung der Veranlagungsverfügung bekannt (§ 191 Abs. 2 StG). Das aargauische Verwaltungsgericht hat sich dazu im Urteil vom 27. Januar 2010 (vgl. WBE.2009.266, Erw. II.1.1.) wie folgt geäussert:

"Diese Mitteilung hat mindestens die von der Abweichung betroffenen Ziffern des Steuererklärungsformulars und der einzelnen Beträge zu enthalten, und hat dazu zumindest stichwortartig den Grund für die Abweichung aufzuzeigen. Die Veranlagung soll von der steuerpflichtigen Person nachvollzogen werden können (vgl. MARTIN PLÜSS, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Aufl., Muri/Bern 2009, § 91 StG N 7; MARTIN ZWEIFEL, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht [StHG], Band I/1, 2. Aufl., Basel 2022, Art. 46 StHG N 28). Der Steuerpflichtige muss zumindest in die Lage versetzt werden, dass er durch die Mitteilung der Abweichung wirksam Einsprache erheben kann."

Bei Veranlagungsverfügungen ist die Begründungspflicht damit gegenüber Entscheiden in Rechtsmittelverfahren herabgesetzt. Es genügt, wenn die steuerpflichtige Person im Vergleich der Veranlagungsverfügung mit der Selbstdeklaration erkennen kann, dass Abweichungen vorgenommen wurden (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 175 Abs. 1 StG N 29 und 30).

5.3.

Aus der Veranlagungsverfügung geht klar hervor, dass die ermessensweise Aufrechnung von CHF 30'000.00 aufgrund fehlender Antwort seitens

des Rekurrenten auf die Aktenenergänzung der Vorinstanz vom 11. Mai 2021 erfolgt ist. Mit Schreiben vom 9. Juni 2021 hat der Rekurrent auf die Aktenenergänzung vom 11. Mai 2021 zwar reagiert. Jedoch haben weiterhin Antworten zum Vermögensvergleich und zur Einkommenssituation sowie Unterlagen (insbesondere der detaillierte F. _____-Kontoauszug 2019) gefehlt, welche die Vorinstanz eingefordert hatte, um das steuerbare Einkommen korrekt ermitteln zu können. Auf die letzte Mahnung vom 15. Juni 2021 hat der Rekurrent nicht mehr reagiert. Aus dem Umstand, dass der Rekurrent erfolgreich Einsprache erheben konnte, ergibt sich, dass die Vorinstanz im Veranlagungsverfahren die Abweichung von der Steuererklärung korrekt bekannt gegeben und damit ihre Begründungspflicht nicht verletzt hat.

5.4.

Bei Einspracheentscheiden sind die Anforderungen an eine Begründung höher gesetzt. Der Einspracheentscheid ist gemäss § 195 Abs. 3 StG schriftlich zu begründen. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass jedenfalls die bundesrechtlichen Minimalanforderungen, wie sie aus Art. 29 Abs. 2 BV ("Die Parteien haben Anspruch auf rechtliches Gehör") abgeleitet werden, Beachtung finden. Die tatsächlichen Feststellungen und rechtlichen Überlegungen, welche die Einsprachebehörde dem Entscheid zu Grunde gelegt hat, müssen nachvollzogen werden können. Die Begründung hat zudem eine Beurteilung der Beweismittel zu enthalten. Weiter hat die Einsprachebehörde zu den Anträgen der steuerpflichtigen Person so Stellung zu nehmen, dass ersichtlich wird, wieweit ihnen entsprochen wird. Sie muss sich jedoch nicht mit jedem Vorbringen der steuerpflichtigen Person auseinandersetzen und jedes einzelne Argument ausdrücklich widerlegen. Sie darf sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Als Minimalerfordernis verbleibt aber stets, dass sich die am Verfahren beteiligten Personen anhand der Begründung über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft ablegen können. Dieses Minimalerfordernis wird verletzt, wenn sich die Steuerbehörde im Einspracheentscheid mit mehreren Begehren und Beweismitteln, welche die steuerpflichtige Person angerufen hat, überhaupt nicht auseinandersetzt (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 20. Dezember 2012 [2C_843/2012]; Bundesgerichtsurteil vom 3. Mai 2005 [1P.115/2005], mit Verweis auf BGE 126 I 97; VGE vom 1. Dezember 2008 [WBE.2007.154]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 StG N 31, § 195 StG N 9, mit Hinweisen).

5.5.

Entgegen der Auffassung des Rekurrenten hat die Vorinstanz die Vorbringen des Rekurrenten in den wesentlichen Punkten behandelt. Sie musste sich nicht mit jedem einzelnen Vorbringen und Beweismittel des Rekurrenten auseinandersetzen. Die Überlegungen, wie die Vorinstanz zum Entscheid gelangt ist, sind nachvollziehbar. Folglich hat die Vorinstanz auch im Einspracheverfahren die Begründungspflicht nicht verletzt.

5.6.

Es ist festzuhalten, dass die Vorinstanz ihre Begründungspflicht nicht verletzt hat. Insofern kann auch nicht die Nichtigkeit des Einspracheentscheides festgestellt werden. Ebensowenig ist die Vorinstanz mit ihrem Vorgehen in Willkür verfallen.

6.

6.1.

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 pflichtgemäßem Ermessen vorgenommen (§ 191 Abs. 3 StG).

6.2.

Entgegen der Gesetzesformulierung, die auf zwei Tatbestandsvarianten hindeutet (Verletzung von Verfahrenspflichten, Fehlen zuverlässiger Unterlagen), setzen die angeführten Bestimmungen für eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen stets einen Untersuchungsnotstand voraus (vgl. AGVE 2009 S. 129; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 14; M. Berger, Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, in: ASA 75 S. 196). 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 (zum Ganzen: Urteil des Bundesgerichtes vom 11. Juli 2017 [2C_679/2016, 2C_680/2016] und VGE vom 21. Oktober 2009 [WBE.2009.111] = AGVE 2009 S. 129, mit Hinweisen).

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 die steuerpflichtige Person 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).

6.3.

Gemäss der Rechtsprechung des aargauischen Verwaltungsgerichtes ist (auch) bei einer Ermessensveranlagung wegen ungewissen Sachverhalts die steuerpflichtige Person grundsätzlich vorgängig aufzufordern, die Ungewissheit zu beseitigen, und diese Aufforderung gegebenenfalls zu mahnen. 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 ein mangelhaftes Kassabuch vorlegt (vgl. VGE vom 21. Oktober 2009 [WBE.2009.111] = AGVE 2009 S. 129; vgl. auch VGE vom 15. Juli 2009 [WBE.2009.101]).

6.4.

Der Rekurrent hat in der Steuererklärung zwar Einkommen und Vermögen deklariert, auf Aufforderung teilweise weitere Unterlagen eingereicht und Stellung zu den Fragen der Vorinstanz genommen. Auf Nachfrage des Regionalen Steueramts Q._____ führte er aus, seine einzigen Kosten für Versicherungen seien von seiner Leibrente gedeckt gewesen. Zur Frage des Steueramts, wie er seinen Lebensunterhalt im Jahr 2019 bestritten habe, erklärte der Rekurrent, seine Mutter habe auch seine Lebenshaltungskosten von ihrer persönlichen Rente bezahlt. Er habe keine Lohnzahlungen als Gegenleistung für seine Pflegeleistungen erhalten.

Da jedoch insbesondere in Bezug auf die Bestreitung der Lebenshaltungskosten weiterhin Ungewissheit bestand und diese anhand der Steuerdeklaration, der eingereichten Stellungnahmen und der Unterlagen nicht beseitigt werden konnte, verlangte das Regionale Steueramt Q._____ einen detaillierten Auszug zu seinem F._____ -Konto mit der IBAN Nr. aaa für die Periode vom 1. Januar 2019 bis am 31. Dezember 2019.

Anhand dieses Jahresauszuges der Bank hätte die Vorinstanz überprüfen können, ob der Rekurrent tatsächlich keine weiteren Vergütungen erhalten hat. Der detaillierte Kontoauszug ist damit ein geeignetes Beweismittel, um die Steuerfaktoren zu ermitteln. Indem der Rekurrent die Einreichung des einverlangten Kontoauszuges verweigerte, hat er seine Mitwirkungspflicht verletzt. Durch die Weigerung des Rekurrenten zur Einreichung des Kontoauszuges fehlten dem Regionalen Steueramt Q._____ die für die ordentliche Veranlagung erforderlichen Unterlagen.

Durch die Verletzung der Mitwirkungspflicht und das Fehlen von Unterlagen, insbesondere des detaillierten Auszuges des F._____ -Kontos, lag ein Untersuchungsnotstand vor.

6.5.

Mit Schreiben vom 11. Mai 2022 wurde der Rekurrent zur Behebung der festgestellten Mängel – vorliegend insbesondere zur Einreichung des feh-

lenden detaillierten Auszugs des F.____-Kontos – aufgefordert und mit Schreiben vom 7. Juli 2022 zur Erfüllung seiner Mitwirkungspflicht durch Einreichung der eingeforderten Unterlagen ordentlich gemahnt. Dies wird vom Rekurrenten nicht bestritten. Der Rekurrent hatte trotz ausführlicher Korrespondenz und mehrerer ausdrücklicher Mahnungen jegliche Geldflüsse an ihn verneint, ohne konkret die Kontobewegungen vorzulegen.

6.6.

Vor diesem Hintergrund waren die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung erfüllt. Die Steuerkommission S.____ hat somit zu Recht eine Ermessensveranlagung vorgenommen.

7.

7.1.

7.1.1.

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 (vgl. VGE vom 23. Januar 2008 [WBE.2007.342]; AGVE 2005 S. 124 f.).

7.1.2.

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 der steuerpflichtigen Person 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 der steuerpflichtigen Person in der Bemessungsperiode zu addieren. Das Resultat zeigt, über wie viel Mittel die steuerpflichtige Person 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.

(vgl. zum Ganzen: AGVE 1996 S. 220, mit Hinweisen; VGE vom 23. Januar 2008 [WBE.2007.342]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 36).

7.2.

Die Steuerkommission S. _____ hat im Veranlagungsverfahren ein Einkommensmanko aus Vermögensvergleich von CHF 24'092.00 ermittelt. Mit Schreiben vom 11. Mai 2021 wurde der Rekurrent aufgefordert, das Einkommensmanko zu erklären und belegmässig nachzuweisen. Der Rekurrent reichte zwar eine Aufstellung von Gründen und Unterlagen ein, die seiner Ansicht nach das Einkommensmanko erklären sollten (insbesondere keine Lohnzahlungen, keine Erwerbstätigkeit nebst Pflegetätigkeit, versicherungskostendeckende Leibrente, unentgeltliches Wohnen, durch Mutter bezahlte Lebenshaltungskosten). Der Rekurrent verweigerte jedoch unberechtigterweise die Einreichung des eingeforderten Bankkontoauszuges aus Gründen des Datenschutzes und des Bankgeheimnisses. Dadurch war es den Steuerbehörden nicht möglich, die Angaben des Rekurrenten zu überprüfen und die Steuerfaktoren einwandfrei zu ermitteln. Die Steuerkommission S. _____ hat daher zu Recht zum Mittel des Vermögensvergleiches gegriffen, um die Einkommensfaktoren zu ermitteln.

7.3.

7.3.1.

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).

7.3.2.

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). Die Begründung ist bei

Einsprachen gegen eine Ermessensveranlagung Gültigkeitserfordernis. Das Fehlen einer sachbezogenen Begründung stellt einen nach Ablauf der Einsprachefrist nicht mehr verbesserungswürdigen Mangel dar (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 193 StG N 34, mit Hinweisen).

7.3.3.

Die Begründung einer Einsprache muss innert der Einsprachefrist vorgebracht werden (Gültigkeitserfordernis). An die Begründung dürfen keine allzu hohen Anforderungen gestellt werden (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 193 StG N 34). Die Nennung von Beweismitteln ist jedoch keine Gültigkeitsvoraussetzung, sondern bloss Ordnungsvorschrift (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 193 StG N 36). Deshalb kann das Fehlen von innert der Einsprachefrist vorgebrachter Beweismittel kein Nichteintreten, sondern lediglich eine Abweisung der Einsprache zur Folge haben. Nur das Fehlen einer Begründung innert der Einsprachefrist könnte das Nichteintreten rechtfertigen, zumal der Unrichtigkeitsnachweis nicht angetreten worden wäre.

7.3.4.

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).

7.4.

7.4.1.

Da es sich vorliegend um die Anfechtung einer teilweisen Ermessensveranlagung betreffend Einkommen aus weiteren Einkünften und Gewinnen handelt, muss der Rekurrent den Unrichtigkeitsnachweis mit der Einsprache antreten.

7.4.2.

Mit der Einsprache wurden keine Unterlagen eingereicht. Indem die Vorinstanz vom Rekurrenten zusätzliche Unterlagen einverlangt und die Einsprache geprüft hat, ist sie davon ausgegangen, dass der Rekurrent den Unrichtigkeitsbeweis angetreten hat.

7.4.3.

Der Rekurrent begründet die Einsprache damit, dass die Veranlagung nicht seiner Steuerdeklaration entspreche und insbesondere der aufgerechnete Betrag von CHF 30'000.00 unter der Ziffer 5.5 ("Weitere Einkünfte und Ge-

winne") willkürlich sei. Er stützt sich auf die Überlegung, seine Deklaration sei korrekt und vertrauenswürdig. Damit legte der Rekurrent im Einspracheverfahren weder den wirklichen Sachverhalt dar, noch bewies er, dass die ermessensweise Schätzung offensichtlich zu hoch ausfiel. Allein mit den Aussagen des Rekurrenten konnten die Steuerfaktoren nicht genügend ermittelt werden.

7.5.

Der Rekurrent hat den Unrichtigkeitsnachweis zwar angetreten, jedoch ist es ihm nicht gelungen, die offensichtliche Unrichtigkeit der ermessensweise festgesetzten Steuerfaktoren nachzuweisen.

8.

8.1.

Bezüglich der Höhe der ermessensweisen Aufrechnung ist die Vermögensvergleichsrechnung zu prüfen und allfällige Fehler sind zu korrigieren.

8.2.

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 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).

8.3.

8.3.1.

Die Aufrechnung der Steuerkommission S._____ von CHF 30'000.00 beruhte auf folgender Vermögensvergleichsrechnung im Veranlagungsverfahren:

Vermögensentwicklung 2019	31.12.2018	31.12.2019
Wertschriften (ohne Geschäft)	1'721.00	3'618.00
Bargeld, Gold und andere Edelmetalle, Verrechnungssteuer	0.00	0.00
Lebensversicherungen	196'823.00	192'710.00
Reinvermögen	198'544.00	196'328.00
Vermögens-Abnahme		-2'216.00
Bewertungsdifferenzen Lebensversicherungen		4'113.00

Bereinigte Vermögens-Zunahme	1'897.00
Mittelherkunft 2019	
Total Einkünfte (ohne Liegenschaften)	6'205.00
Massgebendes Einkommen	6'205.00
Total Mittelherkunft	6'205.00
Mittelverwendung 2019	
Bereinigte Vermögens-Zunahme	1'897.00
Wohnungsmiete (ortsübliche Miete)	12'000.00
Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit, etc.	14'400.00
Private Versicherungsprämien	2'000.00
Total Mittelverwendung	30'297.00
Einkommens-Manko pro Jahr	-24'092.00

8.3.2.

Zusätzlich erstellte die Steuerkommission S._____ eine zweite Vermögensvergleichsrechnung im Einspracheverfahren mit dem Titel "ohne Aufrechnung und ohne Miete":

Vermögensentwicklung 2019	31.12.2018	31.12.2019
Wertschriften (ohne Geschäft)	1'721.00	3'618.00
Bargeld, Gold und andere Edelmetalle, Verrechnungssteuer	0.00	0.00
Lebensversicherungen	196'823.00	192'710.00
Reinvermögen	198'544.00	196'328.00
Vermögens-Abnahme		-2'216.00
Mittelherkunft 2019		
Total Einkünfte (ohne Liegenschaften)		6'205.00
Vermögensverwaltungskosten		-60.00
Massgebendes Einkommen		6'145.00
Vermögens-Abnahme		2'216.00
Total Mittelherkunft		8'361.00
Mittelverwendung 2019		
Wohnungsmiete (Wohnung gehört der Mutter – keine Miete)		0.00
Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit, etc.		14'400.00
Private Versicherungsprämien		4'000.00
Total Mittelverwendung		18'400.00
Einkommens-Manko pro Jahr		-10'039.00

8.4.

8.4.1.

Was zunächst die Vermögensentwicklung im Jahr 2019 betrifft, so entspricht die Summe der "Wertschriften" per Ende 2018 von CHF 1'721.00 der entsprechenden Position aus der rechtskräftigen Veranlagung 2018. Für die Wertschriften per Ende 2019 hat der Rekurrent den Saldo seines Kontos bei der F._____ AG IBAN Nr. aaa von CHF 3'618.00 deklariert. Die

Steuerkommission S._____ hat den Betrag aus der Deklaration 2019 übernommen.

8.4.2.

Die Position "Bargeld, Gold und andere Edelmetalle, Verrechnungssteuer" wurde für den 31. Dezember 2018 ebenfalls aus der rechtskräftigen Veranlagung 2018 korrekt übernommen. Für den 31. Dezember 2019 setzte die Steuerkommission S._____ CHF 0.00 gemäss Steuerdeklaration ein.

8.4.3.

Bei der Position "Lebensversicherungen" hat die Steuerkommission S._____ den Betrag CHF 196'823.00 korrekt aus der rechtskräftigen Veranlagung 2018 übernommen. Für das Jahr 2019 hat sie den vom Rekurrenten deklarierten und mit Rentenbescheinigung der C._____ AG vom 1. Januar 2020 nachgewiesenen Betrag von CHF 192'710.00 eingesetzt. Die Steuerkommission S._____ hat die Beträge addiert und ist zum (korrekten) Total des Reinvermögens von CHF 198'544.00 im Jahr 2018 und von CHF 196'328.00 im Jahr 2019 gelangt.

8.4.4.

Die Vermögensentwicklung und die daraus sich ergebende Vermögensabnahme von CHF -2'216.00 wurde von der Steuerkommission S._____ korrekt berechnet. Bei den Lebensversicherungen ist die Steuerkommission S._____ zu Bewertungsdifferenzen zwischen 2018 und 2019 von CHF 4'113.00 (CHF 196'823 - CHF 192'710.00) gelangt. Dies führt in Addierung mit der Vermögensabnahme zu einer (korrekten) bereinigten Vermögens-Zunahme von CHF 1'897.00. Dies ist nicht zu beanstanden.

8.4.5.

Für die Mittelherkunft verwendete die Steuerkommission S._____ bei den Einkünften zu Recht die vom Rekurrenten deklarierte Leibrente von CHF 6'205.00.

8.5.

8.5.1.

Was schliesslich die Mittelverwendung betrifft, so wurde die bereinigte Vermögenszunahme von CHF 1'897.00 übernommen.

8.5.2.

Für die Position "Wohnungsmiete (ortsübliche Miete)" hat die Steuerkommission S._____ CHF 12'000.00 als geschätzten Mietzins für eine ortsübliche kleinere Wohnung von monatlich CHF 1'000.00 eingesetzt. Der Rekurrent macht dazu geltend, es existiere kein Mietvertrag, da er im Haus der Mutter unentgeltlich gelebt habe. Er habe die Mutter in ihrer Liegenschaft in S._____ gepflegt und keine Lohnzahlung für die Pflegeleistung erhalten.

Es ist sehr wahrscheinlich und daher glaubhaft, dass der Rekurrent im Rahmen der familiären Beziehungen unentgeltlich in der Liegenschaft der Mutter gelebt hat. Der Betrag von CHF 12'000.00 ist daher zu streichen.

8.5.3.

Für "Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit, etc." hat die Steuerkommission S._____ sodann den Betrag von CHF 14'400.00 in die Vermögensvergleichsrechnung eingesetzt. Zur Ermittlung der Lebenshaltungskosten bei Vermögensvergleichsrechnungen wird – so weit nicht die effektiven Kosten bekannt und 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. Danach betragen die Lebenshaltungskosten für den alleinstehenden Rekurrenten CHF 14'400.00 (monatlicher Grundbetrag von CHF 1'200.00).

Der Rekurrent hält fest, es habe eine mündliche Abmachung zwischen seiner Mutter und ihm bestanden, dass die eigenen Lebenshaltungskosten und die Lebenshaltungskosten der Mutter aus ihrer Rente bestritten und getilgt würden. Der Rekurrent reichte weder einen Nachweis über die Bezahlung der Lebenshaltungskosten noch die einverlangten detaillierten Kontoauszüge zu den Behauptungen ein. Auch wenn die Lebenshaltungskosten – wie vom Rekurrenten behauptet – von der Mutter bezahlt worden seien, so sind diese dennoch angefallen.

Ein Entgelt für erbrachte Pflegeleistungen innerhalb der Familie ist nicht steuerbefreit (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 33 StG N 19). Sofern der Rekurrent einen Lohn für die Erfüllung familienrechtlicher Verpflichtungen gegenüber seiner Mutter erhalten hat, ist dieser steuerbar.

Der Rekurrent machte geltend, die Deckung der Lebenshaltungskosten durch die Mutter sei im Sinne einer Schenkung nicht steuerbar. Die Steuerkommission S._____ brachte hingegen vor, die regelmässige Deckung der Lebenshaltungskosten sei als steuerbare Zahlung zu betrachten.

Der Rekurrent hätte durch Einreichung des detaillierten Kontoauszuges der F._____ die Annahme der regelmässigen Zahlungen ohne Weiteres widerlegen können. Das Nicht-Vorlegen des Auszuges ist daher zu Ungunsten des Rekurrenten als Indiz für das Vorliegen eines regelmässigen Zahlungsflusses zu werten. Seine blossen gegenteiligen Behauptungen sind jedoch ungenügend belegt und erweisen sich im Hinblick auf die Abgeltung von Lebenshaltungskosten als nicht glaubhaft. Die Übernahme der Lebenshaltungskosten durch die Mutter für den Rekurrenten ist ihm daher im Vermögensvergleich als (Natural-)Einkommen aufzurechnen. Der von der Steuerkommission S._____ eingesetzte Betrag von CHF 14'400.00 ist nicht zu beanstanden und bei

der Mittelverwendung zu berücksichtigen (AGVE 2001 S. 205; VGE vom 20. Juni 2007 [WBE.2007.151]).

8.5.4.

Bei den Versicherungsprämien wurde der Pauschalabzug von CHF 2'000.00 eingesetzt. Hierzu ist festzuhalten, dass beim Vermögensvergleich nur in der Steuerperiode vom Steuerpflichtigen beglichene Aufwendungen angerechnet werden dürfen. Pauschalabzüge sind grundsätzlich zu streichen und durch die effektiven Ausgaben zu ersetzen. Jedoch dürfen die effektiven Lebenshaltungskosten von der Veranlagungsbehörde geschätzt und auch in der Höhe der Pauschalabzüge festgelegt werden, wenn sie vom Steuerpflichtigen nicht dargelegt werden (SGE vom 4. Juni 2021 [3-RV.2019.186]; RGE vom 14. Dezember 2005 [RV.2005.50001] sowie Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 37 mit weiteren Hinweisen). Der Rekurrent behauptet zwar, dass seine Versicherungsprämien mit der Leibrente von CHF 6'205.00 gedeckt seien. Zum effektiven Betrag der Versicherungsprämien reichte er jedoch keine Belege ein. Die Steuerkommission S. _____ hat im Vermögensvergleich "ohne Aufrechnung und ohne Miete" für die Position "Private Versicherungsprämien" den pauschalen Betrag von CHF 4'000.00 eingesetzt. Da der Rekurrent aber nicht verheiratet ist, ist der ursprünglich in der ersten Vermögensvergleichsrechnung eingesetzte Pauschalabzug von CHF 2'000.00 korrekt. Die Schätzung der Steuerkommission S. _____ ist folglich in der Höhe des Pauschalabzuges CHF 2'000.00 (für übrige Steuerpflichtige) nicht zu beanstanden.

8.5.5.

Somit sind die Positionen der Mittelverwendung mit einem Total von neu CHF 18'297.00 zu erfassen.

8.6.

Vor diesem Hintergrund ist der Vermögensvergleich wie folgt zu korrigieren (kursiv):

Vermögensentwicklung 2019	31.12.2018	31.12.2019
Wertschriften (ohne Geschäft)	1'721.00	3'618.00
Bargeld, Gold und andere Edelmetalle, Verrechnungssteuer	0.00	0.00
Lebensversicherungen	196'823.00	192'710.00
Reinvermögen	198'544.00	196'328.00
Vermögens-Abnahme		-2'216.00
Bewertungsdifferenzen Lebensversicherungen		4'113.00
Bereinigte Vermögens-Zunahme		1'897.00
Mittelherkunft 2019		
Total Einkünfte (ohne Liegenschaften)		6'205.00
Massgebendes Einkommen		6'205.00
Total Mittelherkunft		6'205.00

Mittelverwendung 2019

Bereinigte Vermögens-Zunahme	1'897.00
<i>Wohnungsmiete</i>	
<i>(Wohnung gehört der Mutter – keine Miete)</i>	0.00
Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit, etc.	14'400.00
Private Versicherungsprämien	2'000.00
Total Mittelverwendung	18'297.00
 Einkommens-Manko pro Jahr	 -12'092.00

8.7.

8.7.1.

Bei einer Mittelherkunft von CHF 6'145.00 und einer Mittelverwendung von CHF 18'297.00 ergibt sich ein Einkommensmanko von CHF 12'092.00.

8.7.2.

Die Steuerkommission S. _____ hat das ursprüngliche Einkommensmanko von CHF 24'092.00 auf CHF 30'000.00 aufgerundet. Das Einkommensmanko ist jedoch praxisgemäss abzurunden (AGVE 2001 S. 208; SGE vom 20. März 2014 [3-RV.2012.212]). Dementsprechend ist auch das Einkommensmanko von CHF 12'092.00 auf CHF 10'000.00 abzurunden.

9.

9.1.

Zusammenfassend waren die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung erfüllt. Die Steuerkommission S. _____ hat zu Recht eine Ermessensveranlagung vorgenommen, da der Rekurrent im Veranlagungsverfahren trotz Mahnung nicht im erforderlichen Ausmass mitgewirkt hat. Dem Rekurrenten ist der Unrichtigkeitsnachweis der Ermessensveranlagung nicht gelungen. Die Aufrechnung aus Einkommensmanko für die Position "Weitere Einkünfte und Gewinne" wird von ursprünglich CHF 30'000.00 auf neu CHF 10'000.00 gesenkt. Es resultiert neu ein steuerbares Reineinkommen von CHF 14'145.00 (CHF 6'205.00 + CHF 10'000.00 ./ CHF 2'000.00 ./ CHF 60.00).

9.2.

Gemäss § 42 Abs. 1^{bis} lit. a StG werden bei einem Reineinkommen bis zu CHF 14'999.00 CHF 12'000.00 als "Kleinverdienerabzug" abgezogen. Es resultiert damit ein steuerbares Einkommen von CHF 2'145.00.

Nach § 43 Abs. 1 lit. a StG beträgt die Einkommenssteuer für die ersten CHF 4'000.00 Null %. Vorliegend ergibt sich damit eine Einkommenssteuer von CHF 0.00. Im Ergebnis ist der Rekurs bei unverändertem steuerbarem Vermögen daher gutzuheissen.

10.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekursverfahrens auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG). Nicht vertretenen Rekurrenten wird keine Parteientschädigung ausgerichtet (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

In Gutheissung des Rekurses wird das steuerbare Einkommen auf CHF 2'145.00 festgesetzt.

2.

Die Kosten des Rekursverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Regionale Steueramt 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, Obere Vorstadt 37, 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, 19. Dezember 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha