

3-RV.2022.21

P 95

Urteil vom 21. Juli 2022

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Schatzmann
 Richter Herzog
 Gerichtsschreiberin Bernhard

Rekurrent **A.**_____

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

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

1.1.

Mit Verfügung vom 21. Januar 2021 wurde A. von der Steuerkommission Q. für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 nach Ermessen zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 11'500.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 0.00 veranlagt.

1.2.

Gegen die Verfügung vom 21. Januar 2021 erhob A. mit Schreiben vom 22. Februar 2021 Einsprache. Er stellte den Antrag, die Steuerveranlagung 2019 sei gemäss den Zahlen aus der Steuerveranlagung 2016 vorzunehmen. Zudem sei die Verrechnungssteuer für die Steuerperiode 2019 gleich wie bis zur Steuerperiode 2016 auszus zahlen.

1.3.

Mit Schreiben vom 1. März 2021 zog das Gemeindesteueramt Q. die Steuerveranlagung 2019 vom 21. Januar 2021 zurück und mahnte A. zur Einreichung der Steuererklärung 2019 inklusive aller Belege innerhalb von 20 Tagen.

1.4.

Ein von A. mit Schreiben vom 22. März 2021 eingereichtes Gesuch um Erstreckung der Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2019 bis zum 31. Januar 2022 lehnte das Gemeindesteueramt Q. mit Schreiben vom 24. März 2021 ab.

1.5.

Mit Verfügung vom 20. September 2021 wurde A. von der Steuerkommission Q. für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 nach Ermessen zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 11'500.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 0.00. veranlagt.

2.

Gegen die Verfügung vom 20. September 2021 erhob A. mit Schreiben vom 21. Oktober 2021 Einsprache. Er beantragte die Annahme seiner Anträge aus der ursprüngliche Einsprache vom 22. Februar 2021.

3.

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

4.

Den Einspracheentscheid vom 24. November 2021 (Zustellung am 3. Dezember 2021) hat A. mit Rekurs vom 18. Januar 2022 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt die Anträge,

"es seien

- 3.1 die Gemeindesteuerbehörden und der Steuerkommissär abzumahn-
nen, mich im Sinn des Sachverhaltes (S. 2 ff Abschnitt Rechtser-
heblicher Sachverhalt oben mit Verweisen) nicht wie einen Idioten
zu behandeln: Die mit einem Rechtsstaat nicht vereinbaren und
vom zuständigen Verwaltungsgericht und anderen Gerichtsinstan-
zen, einschliesslich des Spezialverwaltungsgerichts erfahrungsge-
mäss als blosse Ansichten nicht anfechtbaren rechtswidrig formlo-
sen (e contrario § 26 VRPG/AG), in der Regel rechtswidrig nicht be-
gründeten (e contrario ibidem) Anordnungen seien abzustellen, u.a.
im Zusammenhang mit
 - 3.1.1 dem formlosen Ignorieren meiner begründeten Argumente,
 - 3.1.2. dem formlos willkürlichen Bestimmen von Fälligkeitsdaten,
 - 3.1.3 dem formlosen Rückzug von Anordnung und der einseitigen
Feststellung der Nichtigkeit des entsprechenden Rechtsmittels,
 - 3.1.4 der formlosen Abweisung von vor Ablauf behördlich bestimmter
Frist zureichend begründet nachgesuchter Fristerstreckung
(e contrario § 28 Abs. 4 VRPG/AG) ohne übliche Vorwarnung
und
 - 3.1.5 den formlos, aktenkundig und unumstritten gesetzwidrig, teil-
weise charakterlos getroffenen Entscheiden, die sich zugleich
ungerechtfertigt auf Gesetzesbestimmungen berufen;
- 3.2 im Sinn der begründeten und belegten Erklärung in der Einsprache-
schrift vom 22.02.2021, [488a] S. 3 Abschnitt Erklärung mit Verwei-
sen, der Steuerveranlagung 2016 vom 15.12.2017, [910a], und der
mit dem Schreiben vom 18.06.2018, [626c] / [853a], der Arztpraxis
C. in S. und mit dem Beiblatt Kommentiertes Verzeichnis vom
24.04.2019, [626d] / [736b], belegmassiger Nachweise belegten
ergänzenden Begründung im Schreiben vom 29.10.2018, [804a],
und im Sinn der in der Einspracheschrift vom 22.02.2021, [488a]
Abschnitt Ad Steuerfaktoren S. 4 f oben mit Verweisen, prä-
sentierte Steuerfaktoren
 - 3.2.1 aufgrund der Einspracheschrift vom 22.02.2021, [488a] S. 5 f Ziff.
17.2 in der begründeten Tabelle 1 Veranlagungsdetails 2019 /
Steuerbares Einkommen mit Verweisen, ausgewiesenen und der
mit der Einspracheschrift vom 20.08.2021, [397a], (Steuerbe-
zugsjahr 2018) als Teil der u.a. hinsichtlich der als Ermessens-
zugeständnisse aktenkundig belegten Faktoren, namentlich er-
messensveranlagungsbedingter Berücksichtigung meines Le-
bensaufwandes (§ 191 Abs. 3 StG/AG) und der Ziff. 17.2 Behin-
derungsbedingten Kosten als notwendiger Kosten, die kausal als

Folge einer belegt ([853a]) ernsthaften, zunehmenden und dauerhaften körperlichen Behinderung entstehen und weder Lebenshaltungs- noch Luxusausgaben darstellen, eingereichten belegmässigen Nachweise vom 06.06.2018, [397c], vom 06.07.2018, [397d], vom 06.02.2019, [397h], vom 06.03.2019, [397i], vom 06.04.2019, [397j], vom 06.06.2019, [397k], vom 06.07.2019, [397l], vom 06.08.2019, [397m], vom 06.09.2019 [397n], vom 06.10.2019, [397o], vom 08.11.2019, [397p], vom 06.12.2019, [397q] und vom 08.01.2020, [397r], KK (Behinderungskosten): D....und Beiblatt vom 12.03.2020, [397g], KK (Behinderungskosten) Arbeitsblatt.xlsx..., Pauschalbetrag von CHF 3'950.00 ([488a] ibidem) unter Ziff. 17.2 Behinderungsbedingte Kosten der Steuerveranlagung 2019 Ermessensveranlagung vom 21.01.2021, [507b], anzurechnen, da es mir unzumutbar ist, jedes Jahr diesbezüglich besonders zahlreiche belegmässige Nachweise einzureichen und

- 3.2.1.1 Eventualiter sei zur Veranlagung für das Bezugsjahr 2019 statt der nicht begründet festgelegten Steuerfaktoren, Steuersätzen und Steuerbeträgen ausschliesslich die Steuerveranlagung 2016 vom 15.12.2017, [910a], bzw. die im Beiblatt Kommentiertes Verzeichnis vom 24.04.2019, [626d] / [736b], verzeichneten belegmässigen Nachweise zu verwenden und die Steuerbeträge für das Bezugsjahr 2019 ([488a] S. 5 Tabelle 1 Veranlagungsdetails 2019 / Steuerbares Einkommen) dementsprechend aus den Steuerbeträgen des Bezugsjahres 2016 zu übernehmen.
- 3.2.2 die belegte Verrechnungssteuer für das Bezugsjahr 2019 ([488a] S. 6 Tabelle 2 Veranlagungsdetails 2019 / Guthaben Verrechnungssteuer) wie bis zum Bezugsjahr 2016 auszusahlen und
- 3.2.3 die als zusätzliche Rechtsmittelbelehrung missbrauchte Abweichungsbegründung 2019 undatiert, [507d], zweckmässig als Begründung von Abweichungen hinsichtlich jährlicher Veranlagung fertigzustellen.
- 3.3 ich im vorliegenden Geschäft des Spezialverwaltungsgerichts aufgrund der belegten Mittellosigkeit (S. 4 Abschnitt Mittellosigkeit oben mit Verweisen) im Sinn von Art. 29 Abs. 3 BV und aus Gründen der Billigkeit von der Bezahlung der Verfahrenskosten sowie von der Sicherstellung für Verfahrenskosten und Parteientschädigung ganz befreit und es sei in deren amtlichen Wirkungskreisen tätigen Rekursgegnerin keine Parteientschädigung zuzusprechen und
- 3.4 mir eine angemessene Genugtuung für das Verfahren vor dem Spezialverwaltungsgericht zuzusprechen, weil der durch mich infolge der gerügten Rechtsverletzungen betriebene Arbeitsaufwand meine normale Betätigung besonders intensiv erheblich und während einiger Zeit beeinträchtigt hat,
 - 3.4.1 unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten des Staates."

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

5.

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

6.

In seinem Schreiben vom 1. April 2022 stellt der Rekurrent neben dem Begehren um Fristerstreckung folgende zusätzliche Anträge:

"(...) es sei bezüglich der vorerwähnten Stellungnahme (Replik)

5.1 bezüglich der dem Gericht vorliegenden Akten und Aktenverzeichnisse

5.1.1 zu bestätigen, dass dem Gericht entsprechend den fehlenden Beilagenverzeichnissen in den Anordnungen (Vernehmlassungen), [324b] und [324c], keine Akten zugestellt wurden und

5.1.1.1 Eventualiter sei mir kostenlos chronologisch nach Fertigstellungsdatum von Dokumenten geordnetes, zu allfälligen Verweisen auf Akten geeignetes Aktenverzeichnis aller dem Gericht vorliegenden Akten in Kopie spätestens 30 Tage vor der erstreckten vorerwähnten Frist zuzustellen."

In der Replik ergänzt der Rekurrent seine Begehren wie folgt:

"Schliesslich aus den in der Rekurschrift vom 18.01.2022, [338a], und zusätzlich aus den vorliegend aufgeführten Gründen seien

14.1 die von den Rekursgegnern nicht bestrittenen Rügen in der Rekurschrift, [338a], selbstredend als solche zu bestätigen und

14.2 der in der Rekurschrift, [338a], begründete und darin gestellte Antrag anzunehmen."

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

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat weitere Abklärungen beim Gemeindesteueramt Q. getätigt und die Akten der Verfahren 3-BU.bbb betreffend Ordnungsbusse, 3-RV.hhh betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2017, 3-BU.ccc betreffend Ordnungsbusse und 3-RV.ddd betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2018 von A. beigezogen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2019. Massgebend für die Beurteilung des Rekurses sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

Zunächst fällt auf, dass sich der Rekurrent in seinen Eingaben wiederholt auf frühere/andere Verfahren bezieht, beispielsweise formelle Versäumnisse rügt oder Entscheide kommentiert (so in der Einsprache vom 21. Oktober 2021, in der er sich auf das Steuerjahr 2018 und in diesem Zusammenhang an ihn versandte Dokumente bezieht oder in der Replik, in der er das Verfahren 3-RV.hhh zur Steuerperiode 2017 kommentiert).

Hierzu ist festzuhalten, dass Gegenstand des vorliegenden Verfahrens einzig der Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. vom 24. November 2021 zu den Kantons- und Gemeindesteuern 2019 ist. Soweit der Rekurrent zu anderen Verfahren Stellung nimmt, kann darauf nicht eingetreten werden.

3.

Weiter ist grundsätzlich darauf hinzuweisen, dass der Anspruch auf rechtliches Gehör verlangt, dass eine Behörde die Vorbringen der vom Entscheid in ihrer Rechtsstellung betroffenen Person tatsächlich hört, prüft und in der Entscheidungsfindung berücksichtigt. Der Entscheid ist zu begründen, was aber nicht heisst, dass die Behörde sich mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinanderzusetzen und jede einzelne Beanstandung ausdrücklich zu widerlegen hätte. Vielmehr darf sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Begründungspflichtig ist damit einzig das Ergebnis des Entscheids, das im Dispositiv zum Ausdruck kommt und das allein die Rechtsstellung der betroffenen Person berührt (Urteil des Bundesgerichts vom tt.mm.2021 [ggg], Erw. 2.1 mit Hinweisen). Dies ist dem Rekurrenten bekannt, war er doch Beteiligter des Verfahrens, das im zitierten Urteil des Bundesgerichts gemündet hat. Nach diesem Grundsatz sind die Vorbringen des Rekurrenten zu würdigen.

4.

4.1.

Sodann ist vorab auf einzelne formelle Rügen des Rekurrenten einzugehen.

4.2.

4.2.1.

Der Rekurrent moniert regelmässig die "formlosen Anordnungen" und bezieht sich dabei grundsätzlich auf alle ihm zugesandten Schreiben und Verfügungen.

4.2.2.

Verfügungen und Entscheide sind den Steuerpflichtigen schriftlich zu eröffnen. Veranlagungen und Rechnungen tragen keine Unterschrift (§ 175 Abs. 1 StG). Kann gegen die Verfügung oder den Entscheid Einsprache, Rekurs oder Beschwerde erhoben werden, sind die Art des Rechtsmittels, die legitimierten Parteien, die Behörde, bei der das Rechtsmittel einzureichen ist, und die Frist für das Ergreifen des Rechtsmittels anzugeben (§ 175 Abs. 2 StG).

Objekt der Eröffnungen sind Verfügungen aller Art, d.h. Hoheitsakte, durch welche ein konkretes verwaltungsrechtliches Rechtsverhältnis verbindlich und zwingend geregelt wird. Dabei handelt es sich beispielsweise um Veranlagungsverfügungen, Verfügungen über die Feststellung der Steuerpflicht, Verfügungen über Steuererlass usw. Rein verfahrensleitende Verfügungen bzw. Zwischenverfügungen wie etwa Mahnungen, Verweigerung der Akteneinsicht, Ablehnung eines Fristerstreckungsgesuches fallen jedoch nicht darunter. Immer formell zu eröffnen sind Entscheide, d.h. Endentscheide, die ein Rechtsmittelverfahren abschliessen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 175 StG N 2 mit Hinweisen).

4.2.3.

Im vorliegenden Verfahren sind sowohl die Veranlagungsverfügung als auch der Einspracheentscheid gemäss den genannten gesetzlichen Anforderungen eröffnet worden. Insbesondere enthielten sie die gesetzlich vorgesehene Rechtsmittelbelehrung. Entgegen der Ansicht des Rekurrenten – und wie bereits im Entscheid des Verwaltungsgerichts betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2017 des Rekurrenten festgehalten (VGE vom tt.mm.2021 [WBE.***], Erw. I. 4.) – ist dabei ein Hinweis auf die gesetzliche Grundlage nicht erforderlich. Ob die Veranlagungsverfügung und der Einspracheentscheid (genügend) begründet waren, ist an anderer Stelle zu prüfen (vgl. nachfolgend Erw. 8. und 10.5.). Die übrigen dem Rekurrenten zugesandten Schreiben fallen nicht unter § 175 StG. Seine diesbezüglichen Rügen sind unbegründet.

4.3.

4.3.1.

In seinem Fristerstreckungsgesuch vom 22. März 2021 rügte der Rekurrent die kurze Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2019. Zudem vermisste er eine Begründung für die Dauer der Frist.

4.3.2.

Die steuerpflichtige Person, welche die Steuererklärung und die notwendigen Beilagen nicht oder mangelhaft ausgefüllt einreicht, wird aufgefordert, das Versäumte innert angemessener Frist nachzuholen (§ 180 Abs. 3 StG).

Steuerpflichtige, welche die Steuererklärung nicht rechtzeitig eingereicht oder die zur Behebung von formellen Mängeln angesetzte Frist nicht eingehalten haben, sind unter Hinweis auf die Folgen der Unterlassung zu mahnen, die Verfahrenspflichten innerhalb einer letzten Frist von mindestens 20 Tagen vollständig und richtig zu erfüllen (§ 65 Abs. 4 StGV).

Bei der Frist zur Einreichung der Steuererklärung handelt es sich um eine behördliche Frist. Bei behördlichen Fristen werden Dauer und Ablauf der Frist durch die Steuerbehörde festgesetzt. Der Behörde wird dabei ein gewisser Handlungsspielraum zugestanden, der es ihr erlaubt, den Umständen des Einzelfalls Rechnung zu tragen. Die Dauer der Frist muss angemessen sein, d.h. der Steuerpflichtige muss die geforderte Handlung ohne Hast und mit der notwendigen Sorgfalt vornehmen können (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 186 StG N 4 f. mit Hinweisen). Behördlich bestimmte Fristen können aus zureichenden Gründen erstreckt werden, wenn vor deren Ablauf darum ersucht wird (§ 28 Abs. 4 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [Verwaltungsrechtspflegegesetz, VRPG]).

Fristerstreckungsgesuche werden in der Regel bewilligt. Der Anspruch auf Fristerstreckung ist aber nicht unbegrenzt, weder in zeitlicher Hinsicht noch bezüglich der Häufigkeit der Verlängerungen. Es ist auf Grund der Verhältnisse im Einzelfall zu prüfen, ob eine Fristerstreckung zu gewähren ist. Der Entscheid über das Gesuch liegt im Ermessen der Steuerbehörde. Zu berücksichtigen sind das öffentliche Interesse an einem möglichst schnellen Fortgang des Verfahrens sowie der gesetzliche Auftrag, die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse festzustellen. An ein erstes Fristerstreckungsgesuch werden keine grossen Anforderungen gestellt und es wird ihm regelmässig entsprochen. Bei weiteren Verlängerungsgesuchen und wenn eine Erstreckung über das Mass von 10 bis 30 Tagen hinausgeht, darf eine eingehendere Begründung verlangt werden (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 186 StG N 18 mit Hinweisen). Eine zweite Fristerstreckung zur Einreichung der Steuererklärung wird von den Steuerbehörden nur noch bei stichhaltigen Gründen gewährt, zum Beispiel, wenn glaubhaft dargelegt wird, dass benötigte Unterlagen trotz gutem Willen noch nicht verfügbar sind (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 180 StG N 22).

4.3.3.

Gemäss § 9 Abs. 1 der Sonderverordnung 1 zur Begegnung von Störungen der öffentlichen Ordnung und Sicherheit sowie sozialen Notständen infolge des Coronavirus vom 1. April 2020 (SonderV 20-1 in der Fassung vom 2. April 2020) wurde die Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2019 für die unselbständig erwerbenden Personen bis zum 30. Juni 2020 verlängert, ohne dass dafür ein Gesuch um Fristerstreckung erforderlich war. Die mit Schreiben vom 30. März 2020 des Gemeindesteueramtes Q. dem Rekurrenten gewährte Frist bis zum 30. Juni 2020 zum Einreichen der Steuererklärung 2019 galt somit bereits aufgrund der gesetzlichen Regelung. In der Folge wurde dem Rekurrenten die Einreichungsfrist auf sein Gesuch hin bis zum 31. Oktober 2020 erstreckt.

Die erste Steuerveranlagung für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 vom 21. Januar 2021 wurde mit Schreiben vom 1. März 2021 zurückgezogen, worauf dem Rekurrenten eine weitere Frist von 20 Tagen zur Einreichung der Steuererklärung 2019 gesetzt wurde. Die bereits gesetzlich verlängerte Frist wurde dem Rekurrenten demnach zweimal erstreckt. Der Rekurrent hatte somit bis zu seinem Fristerstreckungsgesuch vom 22. März 2021 rund 14 Monate Zeit, um die Steuererklärung 2019 fertigzustellen und einzureichen.

Angesichts dieser Ausgangslage ist unverständlich, dass der Rekurrent die im Schreiben vom 1. März 2021 angesetzte "nicht begründet kürzestmögliche Frist" zur Einreichung der Steuererklärung 2019 rügt. Nachdem das Gemeindesteueramt Q. die (Ermessens-)Veranlagung vom 21. Januar 2021 zurückgezogen hatte, mahnte sie den Rekurrenten gemäss den gesetzlichen Grundlagen (§ 180 Abs. 3 StG und § 65 Abs. 4 StGV), die Steuererklärung 2019 einzureichen, und liess erkennen, dass es sich dabei um eine letzte Mahnung handelte ("Die unten aufgeführten Folgen bei Nichtabgabe der Steuererklärung werden ohne weitere Ankündigung umgesetzt."). Eine Begründung war hierzu (nach mehrmals verlängerter Frist) nicht erforderlich, auch nicht bezüglich der Länge der Frist von 20 Tagen, die in § 65 Abs. 4 StGV ausdrücklich genannt wird. Dass das Gemeindesteueramt Q. mit Schreiben vom 24. März 2021 die vom Rekurrenten verlangte (weitere) Fristerstreckung zur Einreichung der Steuererklärung 2019 bis zum 31. Januar 2022 in der Folge ohne Begründung abgelehnt hat, kann vor diesem Hintergrund ebenso wenig beanstandet werden. Dies gilt umso mehr, als der Rekurrent in seinen häufigen Fristerstreckungsgesuchen wiederholt die gleichen Gründe (altersbedingte Gebrechlichkeit, andere Projekte) anführt und nicht erkennen lässt, inwiefern diese Gründe durch Zeitablauf überwunden werden könnten.

4.3.4.

Das Gleiche gilt sinngemäss für die gesetzlich bis zum 30. Juni 2020 verlängerte, danach behördlich bis zum 31. Oktober 2020 erstreckte Frist zur

Einreichung der Steuererklärung 2019. Auch diesbezüglich rügte der Rekurrent im Rekurs (vgl. Rekurschrift S. 2), die Fristen seien jeweils entgegen seinem Antrag zu wenig erstreckt worden, dies sei nicht begründet worden und der Fristerstreckungsentscheid sei formlos eröffnet worden. Was die Form der Eröffnung betrifft, kann vollumfänglich auf die vorstehenden Ausführungen (oben Erw. 4.2.) verwiesen werden. Mit Bezug auf die Begründung hat das Gemeindesteueramt Q. in der ersten Fristerstreckung bis zum 30. Juni 2020 zwar nicht erklärt, weshalb es die Frist nicht wie vom Rekurrenten beantragt erstreckte (vgl. Schreiben vom 30. März 2020). Angesichts der geltenden Sonderverordnung (SonderV 20-1 in der Fassung vom 2. April 2020) wäre eine Fristverlängerung über den 30. Juni 2020 hinaus jedenfalls nicht abwegig gewesen. Jedoch wurde dem Rekurrenten die Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2019 in der Folge bis zum 31. Oktober 2020 erstreckt, weshalb dem Rekurrenten daraus kein Nachteil erwachsen ist. Der Rekurrent selber hat in seinem Fristerstreckungsgesuch vom 30. Juni 2020 eine Fristerstreckung bis zum 3. November 2020 verlangt, womit seinem Antrag fast vollumfänglich entsprochen worden war. Bis zum 31. Oktober 2020 hatte der Rekurrent rund neun Monate Zeit zum Einreichen der Steuererklärung 2019, was einer grosszügig angesetzten behördlichen Frist entspricht. Vor diesem Hintergrund war die (weitere) Nichtverlängerung dieser Einreichungsfrist nicht begründungspflichtig. Vielmehr hätte der Rekurrent (neue bzw. stichhaltige) Gründe vorbringen müssen, weshalb eine weitere Fristerstreckung vernünftigerweise zu gewähren sei. Dies hat er nicht getan, sondern immer wieder die offenbar weiterbestehenden Gründe der wichtigen und aktuellen (anderen) Aufgaben und der altersbedingten Gebrechlichkeit vorgebracht. Aufgrund eines fortwährenden Zustands, der sich nicht zu verbessern scheint, können Fristen aber nicht endlos erstreckt werden. Vielmehr hätte es am Rekurrenten gelegen, die Umstände so anzupassen, dass er in der Lage gewesen wäre, die grosszügig erstreckten Fristen einzuhalten, gegebenenfalls unter Beizug einer Drittperson. Die Rügen des Rekurrenten bezüglich der gewährten Fristverlängerungen zur Einreichung der Steuererklärung 2019 gehen deshalb allesamt fehl.

4.3.5.

Was die vom Rekurrenten in der Einsprache vom 21. Oktober 2021 monierten parallel laufenden Fristen bezüglich Stellungnahme zum Vorbericht vom 13. September 2021 zur Steuerperiode 2018, Einsprache gegen die Veranlagung für die Steuerperiode 2019 und Einreichung der Steuererklärung 2020 betrifft, so ist einerseits zu wiederholen, dass auf Verfahren, die nicht den Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. vom 24. November 2021 zu den Kantons- und Gemeindesteuern 2019 betreffen, vorliegend nicht einzugehen ist. Andererseits kann nicht den Steuerbehörden angelastet werden, wenn der Rekurrent von seinem Recht, Rechtsmittel zu ergreifen, Gebrauch macht, und dadurch in verschiedene

– auch gleichzeitig laufende – Verfahren involviert ist. Es besteht keine Pflicht der Behörden, darauf Rücksicht zu nehmen.

4.3.6.

Weiter hat der Rekurrent sich darüber beklagt, dass er mit Schreiben vom 27. Oktober 2021 zur Nennung von Hinderungsgründen innert 20 Tagen aufgefordert worden ist (vgl. Schreiben des Rekurrenten vom 17. November 2021). Dieses Schreiben folgte seiner Einsprache vom 21. Oktober 2021, welche gemäss der den Akten beiliegenden Sendungsverfolgung am 22. Oktober 2022 der Post übergeben worden war. Nachdem die Veranlassungsverfügung vom 20. September 2021 am 21. September 2021 zugestellt worden war, lief die Einsprachefrist am 21. Oktober 2022 ab. Eine Postaufgabe am 22. Oktober 2022 wäre somit ohne Nachweis von Hinderungsgründen zu spät gewesen.

Nachdem der Rekurrent mit Schreiben vom 17. November 2021 jedoch nachgewiesen hat, dass die Postaufgabe entgegen den Angaben auf der Sendungsverfolgung bereits am 21. Oktober 2021 stattgefunden hatte (vgl. Bon aaa des Dorfladens in T. vom 21. Oktober 2021), hatte sich die Nennung eines Hinderungsgrundes erübrigt (was das Gemeindesteueramt Q. gemäss Schreiben vom 18. November 2021 allerdings noch nicht erkannt hatte). Jedenfalls ist das Gemeindesteueramt Q. in der Folge zu Recht auf die (rechtzeitige) Einsprache eingetreten, weshalb dem Rekurrenten aus der Aufforderung zur Nennung von Hinderungsgründen kein Nachteil erwachsen ist. Ebenso ist damit die vom Rekurrenten aufgeworfene Frage, weshalb das Gemeindesteueramt zunächst das Nichteintreten androhte, dann aber doch eintrat (Rekurschrift S. 4), beantwortet. Auf die diesbezüglichen Rügen des Rekurrenten ist nicht weiter einzugehen.

4.3.7.

Schliesslich beschwerte sich der Rekurrent darüber, dass die Frist zur Stellungnahme zu den Vernehmlassungen des Gemeindesteueramtes Q. und des Kantonalen Steueramtes vom Spezialverwaltungsgericht ohne Begründung nur einmal erstreckt worden sei. Hierzu ist unter Verweis auf die vorstehenden Ausführungen (vgl. oben Erw. 4.3.2.) festzuhalten, dass es im Ermessen des Spezialverwaltungsgerichts liegt, über die Erstreckung einer Stellungnahmefrist zu entscheiden. Die Frist wurde gemäss Antrag des Rekurrenten bis zum 31. Mai 2022 erstreckt. Eine Begründung für die nur einmalige Erstreckung – auf die rechtzeitig und vorsorglich hingewiesen wurde – war nicht erforderlich, zumal dem Antrag des Rekurrenten vollumfänglich entsprochen wurde.

4.4.

4.4.1.

Im Rekursverfahren führte der Rekurrent mit Schreiben vom 1. April 2022 aus, dass ihm nicht bekannt sei, welche Akten dem Gericht vorlägen. Aufgrund seiner Gebrechlichkeit und fehlender Mittel sei es ihm nicht zumutbar, die Akten selber einzureichen. Wegen seiner Gebrechlichkeit könne er zudem vom Akteneinsichtsrecht keinen Gebrauch machen. Abschliessend stellte er die Anträge, es sei zu bestätigen, dass dem Gericht keine Akten zugestellt wurden, und es sei ihm eventualiter ein Aktenverzeichnis zuzustellen.

In der Replik rügte der Rekurrent, dass die vorgenannten Anträge vom Spezialverwaltungsgericht ignoriert worden seien, weshalb er davon ausgehe, dass dem Spezialverwaltungsgericht die erforderlichen Akten vorlägen. Weiter monierte er, dass der Vernehmlassung des Gemeindesteueramtes Q. kein Aktenverzeichnis beiliege und ihm nicht bekannt sei, welche Akten dem Gericht vorlägen. Schliesslich seien verschiedene Aktenstücke in der Kurzzusammenfassung des Gemeindesteueramtes Q. nicht erwähnt.

4.4.2.

Gemäss § 197 Abs. 1 StG ordnet das Spezialverwaltungsgericht im Rekursverfahren von Amtes wegen die erforderlichen Untersuchungen und Beweisaufnahmen an, wofür es die gleichen Befugnisse wie die Steuerbehörden und das Verwaltungsgericht hat. Damit gilt im Rekursverfahren der Untersuchungsgrundsatz, der besagt, dass die Steuerbehörde die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse von Amtes wegen abzuklären hat (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 179 StG N 5 mit Hinweis sowie § 197 StG N 4).

Im Rekursverfahren wird ein Schriftenwechsel durchgeführt. Dabei stellt das Spezialverwaltungsgericht dem Gemeindesteueramt den Rekurs mit der Aufforderung zu, eine Vernehmlassung zu erstatten und diese zusammen mit den chronologisch geordneten Akten dem Kantonalen Steueramt zu überweisen. Das Kantonale Steueramt hat dann ebenfalls eine Vernehmlassung zu erstatten und reicht diese mit den Akten dem Spezialverwaltungsgericht ein. Der Schriftenwechsel wird mit der Zustellung der Vernehmlassungen an den Rekurrenten zur Kenntnis und allfälligen Stellungnahme abgeschlossen (vgl. zum Ganzen: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 197 StG N 8 f.). Nach Abschluss des Schriftenwechsels führt das Spezialverwaltungsgericht, soweit erforderlich, eigene Untersuchungen durch und erhebt Beweise. Nach Abschluss von Untersuchung und Beweisaufnahme wird ein Urteilsentwurf erarbeitet und ein Urteil gefällt (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 197 StG N 10 und 13).

Die Steuerpflichtigen sind berechtigt, die von ihnen eingereichten oder unterzeichneten Akten einzusehen. Die übrigen Akten stehen den Steuerpflichtigen zur Einsicht offen, sofern die Ermittlung des Sachverhaltes abgeschlossen ist und soweit nicht persönliche oder private Interessen entgegenstehen (§ 173 Abs. 1 StG). Das Akteneinsichtsrecht ist Bestandteil des Anspruchs auf rechtliches Gehör. Durch die Akteneinsicht soll der Steuerpflichtige in die Lage versetzt werden, sich über die wesentlichen Verfahrensunterlagen zu orientieren und damit seine Verfahrensrechte voll wahrzunehmen. Die Behörde ist nicht verpflichtet, die Akten dem Pflichtigen von Amtes wegen zur Einsicht vorzulegen, es sei denn, sie zieht neue Akten bei, die als Entscheidungsgrundlage dienen. Es ist vielmehr Sache der am Verfahren beteiligten Partei, die Akteneinsicht zu beantragen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 173 StG N 3 mit Hinweisen).

4.4.3.

Sofern der Rekurrent mit seinen Anträgen bezüglich Akten (vgl. oben Erw. 4.4.1.) seiner Befürchtung Ausdruck verleihen möchte, dass dem Spezialverwaltungsgericht für den Entscheid notwendige Akten fehlen könnten, ist darauf hinzuweisen, dass das Spezialverwaltungsgericht aufgrund des Untersuchungsgrundsatzes gehalten ist, die nach dem Schriftenwechsel noch fehlenden Akten zu beschaffen. Die Annahme des Rekurrenten, es lägen dem Spezialverwaltungsgericht die für den Entscheid erforderlichen Akten vor, ist deshalb zutreffend. Damit ist auch die Sorge des Rekurrenten, er könne die Akten aufgrund Gebrechlichkeit und fehlender Mittel nicht selber einreichen, unbegründet. Ebenso ist nicht ersichtlich, was der Rekurrent aus der Feststellung, es seien verschiedene Aktenstücke in der Kurzzusammenfassung des Gemeindesteueramtes Q. (Vernehmlassung vom 21. Februar 2022) nicht erwähnt, für sich ableiten will. Das Spezialverwaltungsgericht legt seinem Entscheid von Amtes wegen die dafür erforderlichen Akten zugrunde. Eine (vollständige) Aufzählung seitens des Gemeindesteueramtes ist dafür nicht erforderlich.

Was die Rüge des Rekurrenten betrifft, es sei ihm nicht bekannt, welche Akten dem Gericht vorlägen, so ist einerseits darauf hinzuweisen, dass der Rekurrent am Schriftenwechsel beteiligt war und die Vernehmlassungen des Gemeindesteueramtes Q. und des Kantonalen Steueramtes zur Stellungnahme erhalten hat. Für die Einsicht in die übrigen Akten, die zudem in der Vernehmlassung des Gemeindesteueramtes Q. übersichtsartig erwähnt wurden, hätte er andererseits von seinem Akteneinsichtsrecht Gebrauch machen können. Der Rekurrent hat jedoch keinen entsprechenden Antrag gestellt, sondern vielmehr klargestellt, er könne aus gesundheitlichen Gründen keine Einsicht in die Akten nehmen. Es besteht jedoch – was dem Rekurrenten offenbar bekannt ist – kein Anspruch darauf, dass eine Behörde dem Gesuchsteller das ganze Dossier in Fotokopie zustellt. Vielmehr darf der Berechtigte aus dem Dossier (vor Ort) Kopien anfertigen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 173

StG N 11 mit Hinweisen). Dennoch hätte der Rekurrent auch bei Gebrechlichkeit sein Recht auf Akteneinsicht wahrnehmen können, indem er zum Beispiel einen Vertreter bestellt hätte. Dies hat er unterlassen, weshalb er selber zu verantworten hat, keine exakte Übersicht über die dem Spezialverwaltungsgericht vorliegenden Akten zu haben. Immerhin verwendet das Spezialverwaltungsgericht keine neuen Akten als Entscheidungsgrundlage, ohne sie dem Rekurrenten zuvor zur Stellungnahme zuzusenden (vgl. oben Erw. 4.4.2.). Die verwendeten Akten sind dem Rekurrenten deshalb bekannt.

Dass vom Spezialverwaltungsgericht im Rahmen des Schriftenwechsels Vorakten von den beteiligten Steuerbehörden eingeholt werden, hätte dem Rekurrenten bei aufmerksamem Lesen des Schreibens des Spezialverwaltungsgerichts vom 19. Januar 2022 (Eingangsbestätigung zum Rekurs vom 18. Januar 2022) bekannt sein müssen. Sein Antrag, es sei zu bestätigen, dass dem Gericht keine Akten zugestellt wurden, ist vor diesem Hintergrund unverständlich. Zum Eventualantrag, es sei ihm ein Aktenverzeichnis zuzustellen, gelten die vorstehenden Ausführungen zum Akteneinsichtsrecht, dessen Ausübung dem Rekurrenten freigestanden hätte. Der Antrag und der Eventualantrag sind abzuweisen.

Was schliesslich das Aktenverzeichnis im Besonderen betrifft (neben dem verlangten Aktenverzeichnis für die Akten des Spezialverwaltungsgerichts rügte der Rekurrent auch, dass der Vernehmlassung des Gemeindesteueramtes Q. kein Aktenverzeichnis beiliege), so ist unter Hinweis auf den Entscheid des Verwaltungsgerichts betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2017 des Rekurrenten (VGE vom tt.mm.2021 [WBE.eee]) festzuhalten, dass sich die Erstellung eines Aktenverzeichnisses nur unter besonderen Umständen aufdrängt, wenn etwa der Umfang der Akten ein Ausmass angenommen hat, bei dem ein Aktenverzeichnis zwingend notwendig wäre, um im Anschluss an die Akteneinsicht seinen Standpunkt wirksam zur Geltung bringen zu können. Jedoch sind Aktenverzeichnisse interne Dokumente der Verwaltung, in die nicht Einsicht gewährt werden muss, weshalb selbst dann, wenn ein solches besteht, kein Anspruch auf Einsicht in dasselbe besteht (VGE vom tt.mm.2021 [WBE.eee], Erw. II. 2. mit Hinweisen). Vorliegend ist der Umfang der Akten überschaubar, weshalb keine Aktenverzeichnisse erforderlich waren und auch nicht erstellt wurden. Der Anspruch des Rekurrenten auf rechtliches Gehör wurde dadurch nicht verletzt.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass alle im Zusammenhang mit den Akten vorgebrachten Rügen des Rekurrenten unbegründet sind.

4.5.

Sämtliche formellen Rügen des Rekurrenten sind unbegründet. Seine diesbezüglichen Anträge sind abzuweisen.

5.

5.1.

Der Rekurrent ist Rentner. Für die Steuerperiode 2019 reichte er keine Steuererklärung ein. Daraufhin erging eine Ermessensveranlagung.

In der Folge ist nach der Darstellung des Sachverhaltes bzw. der Parteivorbringen (Erw. 5.2. zum Veranlagungsverfahren, Erw. 5.3. zum Einspracheverfahren und Erw. 5.4. zum Rekursverfahren) zu prüfen, ob die Ermessensveranlagung zu Recht vorgenommen wurde (Erw. 6. und 7.). Anschliessend ist die vom Rekurrenten aufgeworfene formelle Frage der Begründung der Ermessensveranlagung zu klären (Erw. 8.). Schliesslich ist darauf einzugehen, ob dem Rekurrenten der Unrichtigkeitsnachweis gelungen ist und ob die Ermessensveranlagung pflichtgemäss vorgenommen wurde (Erw. 9. und 10.).

5.2.

Die Verfügung vom 21. Januar 2021 – mit der die Steuerkommission Q. den Rekurrenten für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 nach Ermessen zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 11'500.00 veranlagte – enthielt eine Abweichungsbegründung. Darin machte die Steuerkommission Q. geltend, die Voraussetzungen zur Vornahme einer Ermessensveranlagung seien erfüllt gewesen, und verwies auf die gesetzlichen Bestimmungen zur Ermessensveranlagung (§ 191 Abs. 3 StG), zur Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung (§ 193 Abs. 3 StG), zu den Voraussetzungen der ordentlichen Nachbesteuerung (§ 206 Abs. 1 StG) und zum Beweismittelausschluss (§ 194 Abs. 2 StG).

In seiner Einsprache vom 22. Februar 2021 führte der Rekurrent aus, Einkommen und Vermögen hätten sich gegenüber der Steuerperiode 2016 nicht verändert, weshalb keine neue Veranlagung nötig sei. Zudem belege das Arztschreiben vom 18. Juni 2018, dass er behindert und gebrechlich sei. Das Ausfüllen der Steuererklärung benötige unzumutbar viel Zeit und sei nicht einfach, zumal er andere wichtige Aufgaben zu erledigen habe. Der Beizug einer Drittperson sei in diesem Zusammenhang nicht hilfreich, da er die Steuerbelege dennoch selber zusammenstellen müsse. Die Vornahme einer Ermessensveranlagung sei nicht begründet worden, ebenso seien die Steuerfaktoren nicht begründet festgelegt worden. Es fehlten Angaben zur Berücksichtigung von Erfahrungszahlen, der Vermögensentwicklung und dem Lebensaufwand. Zudem seien die Steuersätze und Steuerbeträge nicht begründet festgelegt worden. Die Abweichungsbegründung sei falsch bezeichnet worden und die Abweichungen seien nicht begründet worden. Insbesondere seien die von der Steuerveranlagung 2016 abweichenden Zahlen nicht begründet worden, wobei die Belege zur Steuerveranlagung 2016 ignoriert worden seien. Im Einzelnen seien folgende Zahlen zu korrigieren, wodurch im Übrigen die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung begründet sei: Die Einnahmen aus

Sozialversicherung lägen bei CHF 17'448.00 (statt CHF 17'304.00) gemäss Steuerausweis der E. vom 23. Januar 2020. Der Wertschriftenertrag sei von CHF 0.00 auf CHF 12.00 anzuheben, während die Liegenschaftsunterhaltskosten CHF 2'880.00 (statt CHF 2'649.00) betrügen. Schliesslich seien Vermögensverwaltungskosten von CHF 142.00 und behinderungsbedingte Kosten von CHF 3'950.00 angefallen und es bestehe ein Genossenschaftsanteil von CHF 200.00 mit einem Ertrag von CHF 12.00, woraus ein Verrechnungssteueranspruch von CHF 4.20 resultiere.

Mit Schreiben vom 1. März 2021 zog das Gemeindesteueramt Q. die Veranlagungsverfügung vom 21. Januar 2021 zurück. Gleichzeitig mahnte es den Rekurrenten zur Einreichung der Steuererklärung 2019 innert 20 Tagen.

Die Verfügung vom 20. September 2021 – mit der die Steuerkommission Q. den Rekurrenten für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 (unverändert) nach Ermessen zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 11'500.00 veranlagte – enthielt die gleiche Abweichungsbegründung wie die Verfügung vom 21. Januar 2021.

5.3.

In seiner Einsprache vom 21. Oktober 2021 rügte der Rekurrent, dass seine erste Einsprache nicht mit einem Einspracheentscheid, sondern mit einer identischen Veranlagung beantwortet worden sei. Zudem beschwerte er sich darüber, dass die Zugeständnisse aus dem Vorbericht vom 13. September 2021 zur Einsprache betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2018 (Vorperiode) nicht in die Steuerperiode 2019 übernommen worden seien. Im Übrigen verwies er auf seine Einsprache vom 22. Februar 2021.

In der Folge erging der Einspracheentscheid. Die Steuerkommission Q. führte darin aus, die Ermessensveranlagung sei vorgenommen worden, nachdem der Rekurrent für das Jahr 2019 keine Steuererklärung eingereicht habe und dafür gemahnt worden sei. Auch mit den beiden Einsprachen habe der Rekurrent keine Steuererklärung eingereicht, weshalb er die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nicht nachgewiesen habe.

5.4.

Im Rekurs rügte der Rekurrent unter anderem die formlose und nicht begründete Ermessensveranlagung für die Steuerperiode 2019. Seine erste Einsprache und der diesbezügliche Antrag seien im Einspracheentscheid nicht gewürdigt worden. Er habe in seiner ersten Einsprache mit der Gegenüberstellung der korrekten (und der veranlagten) Zahlen für die Veranlagung 2019 die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung

nachgewiesen. Die Einsprache sei begründet und seine Zahlen seien belegt gewesen. Die offensichtliche Unrichtigkeit könne zudem auch durch andere Mittel als durch eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung nachgewiesen werden. Weiter sei der Rückzug der ersten Veranlagung nicht begründet worden. Schliesslich sei seine erste Einsprache nicht beantwortet worden, stattdessen habe es eine zweite Veranlagung gegeben. Im Übrigen sei er körperlich eingeschränkt und mittellos.

In der Vernehmlassung verwies das Gemeindesteueramt Q. auf die Unterlagen aus dem Veranlagungs- und Einspracheverfahren, fasste die Korrespondenz zwischen den Parteien zusammen und führte aus, der Rekurrent beziehe gemäss seiner letzten eingereichten Steuererklärung 2016 eine Rente und sei Eigentümer einer selbst bewohnten Wohnung in Q. Er habe eine Hypothek und es entstünden ihm allenfalls Krankheits- sowie behinderungsbedingte Kosten. Die Verhältnisse seien einfach und veränderten sich von Jahr zu Jahr nur unwesentlich. Es sei vor diesem Hintergrund nicht nachvollziehbar, weshalb der Rekurrent keine Steuererklärung einreichen, jedoch mehrseitige Schreiben verfassen könne, die einen grösseren zeitlichen Aufwand verursachten. Zudem sei dem Rekurrenten mehrfach mitgeteilt worden, welche Unterlagen er einreichen müsse und wie er die Krankheits- und die behinderungsbedingten Kosten nachweisen könne, so etwa im Schreiben vom 13. September 2021 zum Einspracheverfahren 2018. Seit dem Jahr 2017 reiche der Rekurrent trotz mehrfacher Fristerstreckungen, Einsprache- und Gerichtsverfahren keine Steuererklärung oder zumindest belegmässige Nachweise für die Krankheits- und behinderungsbedingten Kosten ein. So habe er auch für die Steuerperiode 2019 keine Steuererklärung oder andere Unterlagen eingereicht, weder im Veranlagungs- noch im Einspracheverfahren.

In der Replik führt der Rekurrent unter anderem aus, das Gemeindesteueramt und das Kantonale Steueramt würdigten die Rekursschrift mit keinem Wort. Mit der fehlenden Mahnung sei zum ersten Mal der Grund für den Rückzug der ersten Veranlagung genannt worden. Zudem gebe es keine Gesetzesbestimmung, wonach die offensichtliche Unrichtigkeit einer Ermessensveranlagung nur durch Einreichung einer Steuererklärung nachgewiesen werden könne. Die Behauptung des Gemeindesteueramtes, das Schreiben der Briefe erfordere einen grösseren Aufwand als das Ausfüllen der Steuererklärung, sei nicht begründet worden. Unzutreffend sei im Übrigen die Auffassung des Gemeindesteueramtes, seine Steuerverhältnisse seien einfach. Das Zusammenstellen der "jedes Jahr anderen belegmässigen Nachweise" sei ihm nicht zumutbar. Schliesslich habe das Gemeindesteueramt zahlreiche eingereichte Belege ignoriert, wobei seine Anträge im Rekurs ohnehin keiner zusätzlichen Belege bedürften, insbesondere hinsichtlich der Berücksichtigung des Lebensaufwandes und der behinderungsbedingten Kosten.

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. Dabei können Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigt werden (§ 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 (VGE vom 21. Oktober 2009 [WBE.2009.111] = AGVE 2009 S. 129; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 24; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. Auflage, Basel 2017, Art. 46 StHG N 29; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Basel 2017, Art. 130 DBG N 30).

6.3.

Das Erfordernis des Untersuchungsnotstands bewirkt zum einen, 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 zum Mittel der Ermessensveranlagung greifen 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).

6.4.

Der Rekurrent reichte im Veranlagungsverfahren trotz Mahnung vom 1. März 2021 keine Steuererklärung 2019 ein.

6.5.

Entgegen der Ansicht des Rekurrenten genügt es zur Erfüllung der Verfahrenspflichten eines Steuerpflichtigen nicht, auf die Zahlen früherer Steuerperioden zu verweisen, und zwar auch dann nicht, wenn Einkommen und Vermögen sich nicht verändert haben (VGE vom tt.mm.2020 [WBE.fff], Erw. II. 3.2.). Hingegen ist für jede Steuerperiode eine Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig auszufüllen, persönlich zu unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen fristgemäss der zuständigen Behörde einzureichen (§ 180 Abs. 2 StG). Dies ist dem Rekurrenten aus früheren Verfahren bekannt. So enthielten die an den Rekurrenten gerichteten Schreiben des Gemeindesteueramtes Q. vom 24. September sowie 9. November 2018 betreffend Steuererklärung 2017 (ausführliche) Erklärungen zur Pflicht des Steuerpflichtigen zur Einreichung der Steuererklärung, die in den nachfolgenden Gerichtsentscheiden ausdrücklich bestätigt wurde (vgl. SGE vom 27. August 2020 [3-BU.bbb], Erw. 1.4.4.; VGE vom tt.mm.2020 [WBE.fff], Erw. II. 2.; Urteil des Bundesgerichts vom tt.mm.2021 [ggg]). Bei der Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung handelt es sich um eine uneingeschränkte Pflicht, die nicht durch die Erfordernisse der Notwendigkeit und Zumutbarkeit eingeschränkt ist und auch dann bestehen bleibt, wenn der Steuerpflichtige wie vorliegend auf den Beizug einer Drittperson bzw. eines Vertreters verzichtet (VGE vom tt.mm.2020 [WBE.fff], Erw. II. 2. und 3.2.). Dies gilt unabhängig davon, ob – wie zwischen den Parteien strittig – das Verfassen der zahlreichen Eingaben des Rekurrenten einen grösseren Einsatz als das Ausfüllen der Steuererklärung erfordert oder nicht.

6.6.

Auch das Vorbringen der vorliegend belegten gesundheitlichen Einschränkungen ändert nichts an der Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung. Eine Krankheit kann als Hinderungsgrund nur angerufen werden, wenn die Beeinträchtigung derart erheblich ausfällt, dass die steuerpflichtige Person durch sie davon abgehalten wird, innert Frist zu handeln oder eine Drittperson mit der notwendigen Vertretung zu betrauen (Urteil des Bundesgerichts vom tt.mm.2021 [ggg], Erw. 2.3.3 mit Hinweisen). Dies war vorliegend nicht der Fall, war und ist der Rekurrent doch durchaus in der Lage, mehrere, umfangreiche Schriftstücke zu verfassen und seine Einwände zahlreich vorzubringen. Dass das Ausfüllen der Steuererklärung unzumutbar viel Zeit in Anspruch nehme, bzw. aufgrund der gesundheitlichen Einschränkungen nicht möglich sei, kann vor diesem Hintergrund nicht gehört werden.

6.7.

Zusammenfassend hat der Rekurrent mit dem Verweis auf die Zahlen einer Vorperiode seine uneingeschränkte, auch bei Gebrechlichkeit bestehende Pflicht zur Einreichung der Steuererklärung 2019 trotz Mahnung nicht erfüllt. Damit hat der Rekurrent seine Verfahrenspflichten verletzt, was einen Untersuchungsnotstand zur Folge hatte. Die Steuerkommission Q. hat deshalb zu Recht eine Ermessensveranlagung vorgenommen.

7.

7.1.

Der Rekurrent macht geltend, die Ermessensveranlagung sei nicht begründet worden.

In der Abweichungsbegründung hat die Steuerkommission Q. unter Hinweis auf die gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, dass eine Ermessensveranlagung vorgenommen wurde, weil die entsprechenden Voraussetzungen (Mahnung, Nichterfüllung von Verfahrenspflichten bzw. Fehlen zuverlässiger Unterlagen zur Ermittlung der Steuerfaktoren) erfüllt waren.

7.2.

Wird die Veranlagung als Ermessensveranlagung vorgenommen, so muss die Veranlagungsverfügung einen entsprechenden Hinweis erhalten. Weiter ist auch der Grund anzugeben, welcher zur Ermessensveranlagung geführt hat. Eine Begründung der Schätzung ist dem Steuerpflichtigen hingegen nicht bekanntzugeben. Die Schätzung soll jedoch, soweit möglich, nachvollziehbar sein und erkennen lassen, wie die Steuerfaktoren ermittelt wurden. Je weniger Angaben der Steuerbehörde zur Verfügung stehen, desto geringer ist die Begründungspflicht (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 8 mit Hinweisen).

7.3.

Die Veranlagungsverfügung vom 20. September 2021 trägt den Titel "Ermessensveranlagung". In der Abweichungsbegründung ist festgehalten, dass die Steuerkommission Q. eine Ermessensveranlagung vorgenommen hat, weil sie die gesetzlichen Voraussetzungen dafür als erfüllt erachtet hat. Die Zahlen orientieren sich im Wesentlichen an der Vorperiode, in der der Rekurrent mit der gleichen Begründung ebenfalls keine Steuererklärung eingereicht hat. Der Rekurrent geht deshalb mit seiner Rüge, es fehlten Angaben zur Berücksichtigung von Erfahrungszahlen, fehl, da diese Erfahrungszahlen offensichtlich in der Ermessensveranlagung eingesetzt wurden. Hingegen wurden Vermögensentwicklung und Lebensaufwand aufgrund der bestehenden Erfahrungszahlen nicht für die ermessensweise Ermittlung des Einkommens verwendet, weshalb dazu zu Recht keine Angaben gemacht wurden. Die Schätzung der Steuerfaktoren ist vor diesem Hintergrund ohne Weiteres nachvollziehbar.

Daran ändert nichts, dass die Bezeichnung "Abweichungsbegründung" in diesem Zusammenhang nicht ganz treffend sein mag, sind aufgrund fehlender Steuererklärung doch keine Abweichungen zu begründen. Auch aus der Tatsache, dass die Steuerkommission unter dem Titel Abweichungsbegründung weitere Gesetzesartikel zitiert hat, welche die Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung betreffen, lässt sich entgegen den Ausführungen des Rekurrenten nichts zu seinen Gunsten ableiten. Steuertarife und Steuerfüsse ergeben sich sodann aus den gesetzlichen Grundlagen und sind nicht begründungspflichtig. Schliesslich ist unverständlich, dass der Rekurrent, der seit der Steuerperiode 2017 seiner Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung nicht nachgekommen ist, beklagt, die von der Steuerveranlagung 2016 abweichenden Zahlen seien nicht begründet sowie die Belege zur Steuererklärung 2016 seien ignoriert worden. Massgebend für die Veranlagung 2019 sind einzig die Unterlagen zur Steuerperiode 2019. Diese hat der Rekurrent trotz grosszügiger Fristerstreckung und Mahnung nicht eingereicht. Es besteht keine Pflicht der Veranlagungsbehörde, sich in einer Ermessensveranlagung akribisch an die Zahlen der Vorperiode zu halten (oder gar ein Abweichen davon zu begründen), sofern die Schätzung an sich nachvollziehbar bleibt. Dies ist vorliegend der Fall.

Zusammenfassend hat die Steuerkommission Q. die Ermessensveranlagung ausreichend begründet. Die diesbezüglichen Rügen des Rekurrenten gehen allesamt fehl. Sein Antrag, die Abweichungsbegründung aus der Steuerveranlagung 2019 sei fertigzustellen, wird abgewiesen.

8.

8.1.

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).

8.2.

Ist die Veranlagung nach pflichtgemässem 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]). 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]). Neben der Begründung muss die Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung 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).

8.3.

Die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung kann der Steuerpflichtige auf zwei Arten nachweisen: Er kann den wirklichen Sachverhalt darlegen und beweisen, etwa indem er die bisher versäumten Mitwirkungshandlungen nachholt; 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 und 20 mit Hinweisen).

8.4.

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.

9.1.

Der Rekurrent ist der Ansicht, er habe mit der Korrektur einzelner Positionen der Veranlagung in seiner Einsprache die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nachgewiesen.

9.2.

Was zunächst das Einkommen aus Sozialversicherung betrifft, so verweist der Rekurrent (der mit CHF 17'448.00 im Übrigen ein höheres Einkommen als das veranlagte Einkommen von CHF 17'304.00 geltend macht) auf einen Steuerausweis 2019 vom 23. Januar 2020 der E., der ausweislich der Akten dem Gemeindesteuernamt Q. weder im Veranlagungsverfahren noch im Einspracheverfahren eingereicht wurde. Auch die Rekursakten enthalten keinen entsprechenden Beleg.

Ebensowenig wird der (wieder zu seinen Ungunsten gegenüber der Veranlagung erhöhte) Wertschriftenertrag von CHF 12.00 nachgewiesen. Zwar verweist der Rekurrent dafür auf ein "Kommentiertes Verzeichnis" vom 24. April 2019 (vgl. 3-BU.ccc, nachfolgend "Kommentiertes Verzeichnis"), dieses bezieht sich jedoch auf das Steuerjahr 2017 und ist für die Steuerperiode 2019 nicht massgebend.

Bei den Liegenschaftsunterhaltskosten liegt sodann ein Steuerausweis für abzugsfähige Kosten für die Periode vom 1. Juli 2018 bis zum 30. Juni 2019 vor. Dieser weist Kosten von CHF 2'649.00 aus, welche die Steuerkommission Q. entsprechend als Liegenschaftsunterhaltskosten berücksichtigt hat. Mangels weiterer Belege für das Jahr 2019 hat sie dabei den zur Hälfte aus dem Vorjahr stammenden Betrag für die Schätzung des nicht belegten Betrages im zweiten Halbjahr 2019 verwendet. Dies entspricht einer pflichtgemässen Ermessensausübung und ist nicht zu beanstanden. Ein weiterer Beleg für den um CHF 230.00 erhöhten Abzug für Liegenschaftsunterhaltskosten, der vom Rekurrenten geltend gemacht wird, liegt den Akten nicht bei. Der diesbezügliche Verweis des Rekurrenten auf das "Kommentierte Verzeichnis" ist aus den vorgenannten Gründen kein für die Steuerperiode 2019 gültiger Beleg (im Übrigen werden die CHF 230.00 auch im "Kommentierten Verzeichnis" im Abschnitt Unterhalt [Liegenschaft] nicht genannt).

Schliesslich legt der Rekurrent – abgesehen vom (weiterhin) unergiebigem Verweis auf das "Kommentierte Verzeichnis" – auch für die behaupteten Vermögensverwaltungskosten von CHF 142.00 und die behinderungsbedingten Kosten von CHF 3'950.00 keine belegmässigen Nachweise vor. Zwar hat der Rekurrent für die Steuerperiode 2018 eine Aufstellung und D. Abrechnungen eingereicht (vgl. letztes Aufzählungszeichen der Verweise auf Seite 1 der Rekurschrift). Wie der Rekurrent in der Replik zutreffend ausführt (S. 5 Ziffer 11.1.4.3.1.1), betreffen diese Unterlagen – obwohl er sie für die Steuerperiode 2018 eingereicht hat – die Steuerperiode 2019. Jedoch handelt es sich dabei lediglich um Rechnungen des D., auf denen die Zeit, die zurückgelegte Strecke und die Kosten ausgewiesen sind. Inwiefern es sich dabei um behinderungsbedingte Kosten handeln soll, ist aus den Belegen nicht ersichtlich und hätte vom Rekurrenten nachgewiesen werden müssen. Dies hat er nicht getan, obwohl das Gemeindesteueramt Q. ihm mit Schreiben vom 13. September 2021 (Vorbericht zur Einsprache gegen die Veranlagung 2018) ausführlich erklärt hat, welche Fahrkosten als behinderungsbedingte Kosten abziehbar sind und welche Belege dafür eingereicht werden müssen. Dass die Steuerkommission Q. – wie vom Rekurrenten moniert – diese das Steuerjahr 2019 betreffenden belegten Fahrkosten nicht als behinderungsbedingte Kosten in der Ermessensveranlagung berücksichtigt hat, kann deshalb nicht beanstandet werden.

Die übrigen Dokumente, auf die der Rekurrent verweist – namentlich sein Schreiben vom 29. Oktober 2018 inklusive der Beilage "Kommentiertes Beilagenverzeichnis vom 29. Oktober 2018" (vgl. 3-BU.bbb) – betreffen wiederum frühere Steuerperioden und sind deshalb nicht geeignet, den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit einer Ermessensveranlagung für die Steuerperiode 2019 zu erbringen.

9.3.

Entgegen der Ansicht des Rekurrenten hat er mit seinen unbewiesenen Behauptungen in der Einsprache keineswegs die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nachgewiesen. Er hat auch im Einspracheverfahren keine Unterlagen beigebracht, die den Unrichtigkeitsnachweis hätten erbringen können. Zwar trifft zu – wie der Rekurrent im Rekurs ausführt – dass die Unrichtigkeit einer Ermessensveranlagung nicht allein durch Einreichung einer Steuererklärung, sondern auch durch Beibringen entsprechender Belege nachgewiesen werden kann. Allein hat der Rekurrent weder das eine, noch das andere getan. Durch das bloss Benennen nicht belegter Kosten/Ausgaben unter Verweis auf ungeeignete Belege oder Unterlagen der Vorjahre ist eine Ermessensveranlagung jedenfalls nicht zu widerlegen.

Weshalb die Zugeständnisse aus dem Vorbericht vom 13. September 2021 zur Einsprache betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2018 (Vorperiode) in der Veranlagung 2019 nicht berücksichtigt werden mussten, ist bereits ausführlich erläutert worden (vgl. oben Erw. 2., 4.3.5. und 8.3.).

Der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung ist dem Rekurrenten im Einspracheverfahren vor diesem Hintergrund misslungen. Die Steuerkommission Q. hat die Einsprache zu Recht abgewiesen.

9.4.

Daran ändert nichts, wenn der Rekurrent rügt, seine erste Einsprache sei nicht mit einer Einspracheentscheid, sondern mit einer identischen Veranlagung beantwortet worden.

Zwar ist richtig, dass die erste Ermessensveranlagung vom 21. Januar 2021 zurückgezogen wurde. Das Gemeindesteueramt Q. begründete dies in der Vernehmlassung damit, dass die Mahnung vor der Ermessensveranlagung gefehlt habe. Deshalb wurde die Veranlagung zurückgezogen und gleichzeitig die notwendige Mahnung ausgesprochen.

Dem Rekurrenten ist daraus jedoch kein Nachteil erwachsen: Einerseits kann die Behörde vor Eintritt der Rechtskraft ihre formell fehlerhafte Verfügung zurücknehmen, ohne dass die Voraussetzungen für den Widerruf von Verfügungen erfüllt sein müssen (AGVE 2006 S. 278). Vorliegend war die

(erste) Veranlagungsverfügung noch nicht rechtskräftig, hatte der Rekurrent diese doch innerhalb der Rechtsmittelfrist mit Einsprache angefochten. Andererseits wurde dem Rekurrenten mit dem Rückzug der Veranlagungsverfügung eine letzte Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2019 gewährt, womit er eine zusätzliche Gelegenheit zur Einreichung der Steuererklärung erhielt, nachdem die letzte ihm gesetzte Frist bereits am 31. Oktober 2020 abgelaufen gewesen war. Die zweite, hier massgebende Veranlagung erging dann auch erst am 20. September 2021, was dem stets auf Fristerstreckungen bedachten Rekurrenten keineswegs zu Nachteil gereichte, zumal die Steuerfaktoren – wie vom Rekurrenten zutreffend festgestellt – unverändert beibehalten wurden.

Zudem werden die in der ersten Einsprache des Rekurrenten enthaltenen Vorbringen aufgrund des Untersuchungsgrundsatzes (vgl. oben Erw. 4.4.2.) von Amtes wegen berücksichtigt, und zwar auch dann, wenn der Rekurrent in der zweiten Einsprache nicht ausdrücklich auf die erste Einsprache verwiesen hätte.

Aus dem Umstand, dass die erste Veranlagungsverfügung für die Steuerperiode 2019 zurückgezogen wurde, kann der Rekurrent deshalb nichts für sich ableiten.

9.5.

Im Rekurs rügt der Rekurrent, dass seine Einsprache im Einspracheentscheid nicht gewürdigt werde. Er bemängelt damit die Begründung des Einspracheentscheides.

Zunächst ist auf das einleitend Gesagte zurückzukommen (vgl. oben Erw. 3.), wonach die entscheidende Behörde sich nicht mit jeder Beanstandung auseinanderzusetzen hat, sondern sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken darf. Voraussetzung für eine Ermessensveranlagung ist der Untersuchungsnotstand und für eine erfolgreiche Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung das Erbringen des Unrichtigkeitsnachweises. Auf diese Punkte bezieht sich der Einspracheentscheid der Steuerkommission Q., wenn ausgeführt wird, wie das Mahnverfahren durchgeführt wurde und die Abgabe der Steuererklärung 2019 dennoch ausblieb. Weiter wird festgehalten, dass der Rekurrent im Einspracheverfahren mangels Einreichung von Unterlagen den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nicht erbracht hat. Damit sind die für den abweisenden Entscheid wesentlichen Punkte abgehandelt. Zwar wird auf die zahlreichen formellen Rügen des Rekurrenten nicht eingegangen. Diese wurden jedoch vom Rekurrenten nicht substantiiert vorgebracht, sondern ziehen sich als im Wesentlichen unbegründete (wenn auch ständig wiederholte) Behauptungen durch all seine Eingaben.

Die Knappheit des Einspracheentscheides ist auch deshalb nicht zu beanstanden, weil dem Rekurrenten seine grundsätzlich uneingeschränkte Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung (spätestens) seit den zahlreichen (ausführlichen) Erklärungen und Schreiben des Gemeindesteueramtes Q. in der gleichen Sache (vgl. z.B. die Schreiben vom 24. September 2018 sowie vom 9. November 2018 aus dem Verfahren 3-BU.bbb) sowie den gegen ihn seit Jahren ergangenen Entscheiden mit vergleichbaren Sach- und Rechtsfragen (z.B. SGE vom 27. August 2020 [3-BU.bbb], VGE vom tt.mm.2020 [WBE.fff] und Urteil des Bundesgerichts vom tt.mm.2021 [ggg]) hinreichend bekannt sein müsste.

9.6.

Dass der Rekurrent ausserdem beklagt, seine Rekursschrift sei in den Vernehmlassungen des Gemeindesteueramtes und des Kantonalen Steueramtes nicht gewürdigt worden, stellt ebensowenig eine Verletzung des rechtlichen Gehörs dar. Im Rekursverfahren ist einzig das Spezialverwaltungsgericht begründungspflichtig, nicht die Veranlagungsbehörde (vgl. VGE vom tt.mm.2021 [WBE.eee], Erw. II. 1.3.1.)

9.7.

Immerhin anerkennt der Rekurrent selber, dass die Belege der Vorjahre für die aktuelle Steuerperiode nichts taugen, wenn er in der Replik ausführt, das Zusammenstellen der "jedes Jahr anderen belegmässigen Nachweise" sei ihm nicht zumutbar. Insoweit sich der Rekurrent mit der Zumutbarkeit auf das grundsätzliche Ausfüllen der Steuererklärung bezieht, irrt er zwar (vgl. oben Erw. 7.2.), was unabhängig davon gilt, ob seine Verhältnisse einfach zu erfassen sind oder nicht. Jedoch steht es ihm aufgrund des im Steuerverfahren geltenden Grundsatzes, dass der Steuerpflichtige die Beweislast für Tatsachen trägt, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (BGE 140 II 248, 133 II 153; Urteil des Bundesgerichts vom 15. September 2014 [2C_112/2014]; VGE vom 30. März 2011 [WBE.2011.2], VGE vom 27. Januar 2010 [WBE.2009.268]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 174 StG N 28) ohne Weiteres frei (allerdings unter Inkaufnahme der damit verbundenen Nachteile), auf die Einreichung der steuermindernden Belege (z.B. für Liegenschaftsunterhalt oder behinderungsbedingte Kosten) zu verzichten, sollte er dies weiterhin als unzumutbar empfinden.

9.8.

Die Steuerkommission Q. hat die Ermessensveranlagung im Übrigen pflichtgemäss vorgenommen, indem sie sich auf die vorhandenen Belege sowie auf Erfahrungszahlen gestützt hat. Was der Rekurrent dagegen vorbringt, verfängt nicht (vgl. oben Erw. 8.3. und 10.2.).

9.9.

Soweit der Rekurrent beantragt, die Steuerbehörden der Gemeinde Q. seien abzumahnen, die formlosen und nicht begründeten Anordnungen einzustellen, ist darauf hinzuweisen, dass das Spezialverwaltungsgericht kein Weisungsrecht gegenüber der Gemeindesteuerbehörde hat. Im Übrigen hat das Gemeindesteueramt Q. keine formlosen oder nicht begründeten Anordnungen an den Rekurrenten gerichtet (vgl. oben Erw. 4.2., 8. und 10.5.).

9.10.

Im Rekursverfahren hat der Rekurrent demnach nichts vorgebracht, das am Ergebnis des Einspracheverfahrens etwas ändern könnte. Namentlich hat er keine Unterlagen oder Belege eingereicht, welche die Steuerfaktoren der Ermessensveranlagung zu widerlegen vermögen.

Nach dem Gesagten sind der Antrag des Rekurrenten, die Steuerfaktoren seien gemäss den Belegen zu den Vorperioden zu berechnen, sowie der Eventualantrag, die Steuerfaktoren seien aus der Veranlagung 2016 zu übernehmen, abzuweisen.

Zusammenfassend ist die Ermessensveranlagung zu Recht vorgenommen worden. Der Unrichtigkeitsnachweis wurde nicht erbracht. Die formellen Rügen sind unbegründet. Der Rekurs ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

10.

10.1.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Verfahrenskosten grundsätzlich vom Rekurrenten zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Der Rekurrent beantragt jedoch in seiner Rekursschrift die unentgeltliche Rechtspflege.

10.2.

Gemäss Art. 29 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) hat jede Person, die nicht über die erforderlichen Mittel verfügt, Anspruch auf unentgeltliche Rechtspflege, wenn ihr Rechtsbegehren nicht als aussichtslos erscheint. Soweit es zur Wahrung ihrer Rechte notwendig ist, hat sie ausserdem Anspruch auf unentgeltlichen Rechtsbeistand. Diese Ansprüche gründen überdies in § 34 VRPG. § 34 Abs. 3 VRPG verweist bezüglich unentgeltlicher Rechtspflege auf die Bestimmungen des Zivilprozessrechts, d.h. Art. 117 ff. der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 (ZPO).

10.3.

Eine Person ist bedürftig, wenn sie nicht in der Lage ist, für die Prozesskosten aufzukommen, ohne dass sie Mittel beanspruchen müsste, die zur Deckung des Grundbedarfs für sie und ihre Familie notwendig sind

(VGE vom 12. Dezember 2019 [WBE.2019.420], mit Hinweis auf BGE 128 I 232 Erw. 2.5.1). Bei der Prüfung der Bedürftigkeit ist die gesamte finanzielle Lage des Gesuchstellers im Zeitpunkt der Einreichung des Gesuchs zu berücksichtigen.

10.4.

Die unentgeltliche Rechtspflege setzt nebst Bedürftigkeit voraus, dass das Rechtsmittel nicht aussichtslos erscheint. Als aussichtslos sind nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu Art. 29 Abs. 3 BV Prozessbegehren anzusehen, bei denen die Gewinnaussichten beträchtlich geringer sind als die Verlustgefahren und die deshalb kaum als ernsthaft bezeichnet werden können. Dagegen gilt ein Begehren nicht als aussichtslos, wenn sich die Gewinnaussichten und Verlustgefahren ungefähr die Waage halten und jene nur wenig geringer sind als diese. Massgebend ist, ob eine Partei, die über die nötigen finanziellen Mittel verfügt, sich bei vernünftiger Überlegung zu einem Prozess entschliessen würde; eine Partei soll einen Prozess, den sie auf eigene Rechnung und Gefahr nicht führen würde, nicht deshalb anstrengen können, weil er sie nichts kostet. Ob im Einzelfall genügende Erfolgsaussichten bestehen, beurteilt sich aufgrund einer summarischen Prüfung nach den Verhältnissen zurzeit, zu der das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt wurde (VGE vom 10. Februar 2017 [WBE.2017.11]).

10.5.

Der Rekurrent hat für die Steuerperiode 2019 trotz Mahnung keine Steuererklärung eingereicht. Im Einspracheverfahren hat er seine Verfahrenspflicht weiterhin nicht erfüllt und insbesondere keine neuen (nicht bereits berücksichtigten) und die Steuerperiode 2019 betreffenden Belege beigebracht. Den Unrichtigkeitsnachweis hat er lediglich mit einem zur Erfüllung der Verfahrenspflicht offensichtlich ungenügenden Verweis auf frühere Steuerperioden oder mit ungenügenden Belegen angetreten. Das Gemeindesteueramt Q. hat das Verfahren formell korrekt geführt. Die zahlreichen formellen Rügen wurden vom Rekurrenten nicht substantiiert vorgebracht und haben sich als unbegründet erwiesen. Zudem war dem Rekurrenten aus früheren Verfahren mit vergleichbaren Sachverhalten bekannt, weshalb seine Rügen mit grosser Wahrscheinlichkeit unbegründet und seine Anträge voraussichtlich abzulehnen sind. Vor diesem Hintergrund erweist sich das gegen den Einspracheentscheid erhobene Rechtsmittel als offensichtlich aussichtslos. Das Gesuch um Erteilung der unentgeltlichen Rechtspflege wird abgewiesen.

10.6.

Weiter hat der Rekurrent im Rekurs eine Entschädigung beantragt. Nicht vertretenen Rekurrenten wird keine Parteientschädigung ausgerichtet (§ 189 Abs. 2 StG). Die Entschädigungspflicht erstreckt sich nicht auf die eigenen Umtriebe und Kosten des Steuerpflichtigen (Kommentar zum Aar-

gauer Steuergesetz, a.a.O., § 189 StG N 16b, mit Hinweisen). Die vom Rekurrenten beantragte Parteientschädigung fällt deshalb und auch aufgrund des Unterliegens ausser Betracht.

10.7.

Was schliesslich die beantragte Genugtuung betrifft, so besteht dafür im Steuergesetz keine Rechtsgrundlage. Zudem legt der Rekurrent nicht substantiiert dar, inwiefern die Voraussetzungen einer Genugtuung vorliegend erfüllt sein sollten. Allein der Arbeitsaufwand eines ergriffenen Rechtsmittels rechtfertigt keine Genugtuung. Deshalb fällt eine solche ausser Betracht (vgl. Entscheid des Verwaltungsgerichts vom tt.mm.2021 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2017 des Rekurrenten [WBE.eee] Erw. III. 1.), zumal der Rekurrent unterliegt.

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 500.00, der Kanzleigebür von CHF 340.00 und den Auslagen von CHF 100.00, insgesamt CHF 940.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den 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, 21. Juli 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Bernhard