

3-RV.2022.70

P 61

Urteil vom 21. März 2024

Besetzung	Präsident Heuscher Richterin Sramek Richter Biondo Gerichtsschreiberin Ha
-----------------	--

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

Beigeladene	B. _____
-------------	-----------------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Z._____ vom 4. Mai 2022 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2013
------------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 20. Dezember 2021 wurden A._____ und B._____ von der Steuerkommission Z._____ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2013 zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von CHF 42'931.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 744'940.00 (satzbestimmendes Vermögen von CHF 907'765.00) veranlagt. Dabei wurden zum deklarierten steuerbaren Einkommen diverse Positionen von insgesamt CHF 25'540.00 hinzugerechnet. Ebenso wurden beim steuerbaren Vermögen Korrekturen von insgesamt CHF 744'940.00 vorgenommen.

2.

2.1.

Gegen die Verfügung vom 20. Dezember 2021 erhob A._____ mit Schreiben vom 27. Januar 2022 Einsprache. Er stellte folgende

"1., Anträge:

1.1., Die falsche Veranlagung sei vollständig aufzuheben. Die Veranlagung sei nach unserer Steuererklärung mit Vermögen 0 und steuerbarem Einkommen 17'391 vorzunehmen.

1.2., Es sei uns für Ergänzungen Frist bis 4.3.22 zu gewähren.

1.3., Wir lehnen die Mitglieder der Steuerkom. + des gemr. als befangen ab.

1.4., Es sei uns 1 Anwalt einzusetzen

1.5., Alle bisherigen Akten seien beizunehmen, insbesondere die Einsprachen vom 6.10.21."

2.2.

Mit Eingabe vom 27. Januar 2022 (betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2014 [3-RV.2022.109]) und Nachtrag vom 25. Februar 2022 ergänzte A._____ die Einsprache.

3.

Mit Entscheid vom 4. Mai 2022 (Postausgang vom 4. Mai 2022) wies die Steuerkommission Z._____ die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 4. Mai 2022 (Zustellung am 12. Mai 2022) hat A._____ mit Rekurs vom 13. Juni 2022 (Postaufgabe am gleichen Tag) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern (nachfolgend: Spezialverwaltungsgericht), weitergezogen. Er stellt die folgenden

"1. Anträge

- 1.,1., Die definitive Steuerveranlagung 2013 sei aufzuheben und nach unseren Richtigen Zahlen Sterklärung 2013 festzulegen, stbares Einkommen CHF 17'391, steuerbares Vermögen 0.
- 1.2., Es seien unabhängige Richter einzusetzen, die noch nie mit uns zu tun hatten. Wir lehnen die Richter Heuscher, Fischer, Mazacco, Lämmli, Hess sowie die GS Höliner + Nick als befangen ab.
- 1.3. Es sei uns die unentgeltliche Rechtspflege zu gewähren + uns ein amtlicher unentgeltlicher Anwalt einzusetzen.
- 1.4 Sämtliche Akten bei der Vorinstanz zu edieren
- 1.5., Es sei uns eine Frist für Ergänzungen bis 15. Juli 2022 zu gewähren.
- 1.6., Es sei uns eine Parteientsch. von mind. 500.- zu gewähren."

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

5.

Aufforderungsgemäss reichte A._____ das Formular "Berechnung des Existenzminimums" ein.

6.

Das Gemeindesteueramt Z._____ und das Kantonale Steueramt (nachfolgend: KStA) beantragen die Abweisung des Rekurses.

7.

7.1.

Mit Eingabe vom 28. November 2022 reichten A._____ und B._____ beim Verwaltungsgericht des Kantons Aargau Beschwerde betreffend Ausstandsbegehren/Rechtsverweigerung durch das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, ein.

7.2.

Mit Verfügung vom 19. Dezember 2022 verfügte der Einzelrichter des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau die Vereinigung und Sistierung der Beschwerdeverfahren WBE.2022.480 und WBE.2022.495 sowie des entsprechenden Gesuchs um unentgeltliche Rechtspflege im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren bis zum Vorliegen der Endentscheide des Spezialverwaltungsgerichts in den Rekursverfahren 3-RV.2022.70 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2013 und 3-RV.2022.109 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2014.

8.

A._____ hat eine Replik erstattet.

9.

9.1.

Mit E-Mail vom 13. Dezember 2023 teilte die Einwohnerkontrolle der Q._____ dem Spezialverwaltungsgericht aufforderungsgemäss mit, dass A._____ und B._____ seit dem tt.mm.2023 geschieden sind.

9.2.

Mit Schreiben vom 14. Dezember 2023 lud das Spezialverwaltungsgericht B._____ zum Verfahren bei und gab ihr die Gelegenheit, allfällige Anträge und/oder eine Stellungnahme einzureichen.

9.3.

B._____ hat sich mit Eingaben vom 3. Januar 2024 und vom 29. Januar 2024 zum Verfahren geäussert.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2013. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

2.1.

Der Rekurrent verlangt den Ausstand der Richter Heuscher, Fischer, Mazzocco, Lämmli und Hess, der Gerichtsschreiber Höliner und Nick sowie sämtlicher mit der in Angelegenheiten des Rekurrenten bisher tätigen Personen. Damit macht er eine Vorbefassung geltend. Zur Begründung wird ausgeführt, Vorbefassung sei zwar grundsätzlich kein Ausstandsgrund. Es sei aber von vorneherein klar, dass die genannten Richter erneut negativ entscheiden würden, wie bereits in den Steuerveranlagungen 2011 und 2012, zumal es um dieselben Themen und die Vermögensschenkungen gehe. Eine neutrale, objektive und vorurteilslose Herangehensweise, die frei und unbefangen sei, sei so absolut unmöglich. Der Einspracheentscheid verletze in schwerster Weise das Recht auf unabhängige Entscheidungspersonen und sei daher aufzuheben. Es seien neue Richter einzusetzen, welche bisher nie mit dem Rekurrenten und der Beigeladenen zu tun hatten und eine human soziale Grundeinstellung hätten, welche die Grund- und Menschenrechte respektieren würden.

Die Beigeladene beantragte die Einsetzung von unabhängigen – nicht für den Kanton Aargau arbeitenden, oder aus den Kantonen Aargau, Zürich, oder Bern stammenden bzw. dort wohnenden, ausserordentlichen – Richtern und Gerichtsschreibern. Ansonsten bestehe ein Interessenkonflikt, da Angestellte des Kantons Aargaus tendenziell die eigenen Interessen schützen würden. Zur Begründung führte die Beigeladene aus, "der rechtsbürgerliche Kanton Aargau [gehe] über Leichen für Geld und die Kantone Zürich und Bern [ruinierten und ruinieren ihren] Ex-Mann und damit [ihr] und [ihren] zwei Töchtern das ganze Leben".

Die Beigeladene machte ebenfalls geltend, über das Ausstandsgesuch sei in einer Zwischenverfügung und nicht in einer Endentscheidung zu urteilen.

2.2.

Vorab ist festzuhalten, dass die Richter Mazzocco und Hess sowie die Gerichtsschreiber Höliner und Nick nicht mehr für das Spezialverwaltungsgericht tätig sind. Es kann gegen diese Personen zum Vornherein kein Ausstandsgrund geltend gemacht werden bzw. vorliegen. Das Ausstandsgesuch ist in diesem Umfang ohne Weiteres abzuweisen.

2.3.

2.3.1.

Der Rekurrent und die Beigeladene reichten mit Eingabe vom 28. November 2022 Beschwerde beim Verwaltungsgericht gegen das Spezialverwaltungsgericht betreffend Ausstandsbegehren und Rechtsverweigerung in Sachen Kantons- und Gemeindesteuern 2013 ein (WBE.2022.480 zu 3-RV.2022.70). Sie beantragten unter anderem sinngemäss, das Spezialverwaltungsgericht habe über ihren Zwischenantrag zur Einsetzung von unabhängigen Richtern in einer anfechtbaren Zwischenverfügung zu entscheiden.

2.3.2.

Das Verwaltungsgericht verfügte am 19. Dezember 2022 die Vereinigung und Sistierung der Verfahren WBE.2022.480 [3-RV.2022.70] und WBE.2022.495 [3-RV.2022.109] bis zum Vorliegen des Endentscheides im vorliegenden Verfahren und in jenem betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2014 [3-RV.2022.109]. Der Einzelrichter zog folgendes in Erwägung:

"3.3.

Grundsätzlich ist über ein Ausstandsbegehren in Form einer selbständig anfechtbaren Zwischenverfügung gemäss § 16 Abs. 4 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 (VRPG) zu entscheiden. Diese Verfügung ist – unter Ausschluss der vom Ausstandsgesuch betroffenen Person – aus verfahrensökonomischen Gründen, aber auch zur Wahrung der Verfahrensfairness (den Parteien obliegt die Pflicht, allfällige Ausstandsgründe sofort anzuzeigen, andernfalls diese als verwirkt gelten) umgehend zu treffen.

Eine Abweichung von diesen Grundsätzen ist praxisgemäss ausnahmsweise möglich bei unzulässigen und/oder offensichtlich rechtsmissbräuchlichen Ausstandsbegehren bzw. Begehren, die zu einem rein querulatorisch motivierten Ausstandsverfahren führen würden. In solchen Fällen ist die betroffene Rechtsmittelbehörde berechtigt, im Rahmen des Endentscheids und unter Mitwirkung des abgelehnten Mitglieds des Spruchkörpers bezüglich des Ausstandsgesuchs einen Nichteintretensentscheid zu fällen, ohne zuvor ein förmliches Ausstandsverfahren durchgeführt zu haben (zum Ganzen: Entscheid des Verwaltungsgerichts WBE.2020.310 vom 10. Februar 2021; REGINA KIENER, in: ALAIN GRIFFEL [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3. Aufl. 2014, Art. 5a N 47 mit Verweis auf BGE 114 Ia 278, Erw. 1; so auch Urteil des Bundesgerichts 2C_191/2013, 2C_192/2013 vom 29. Juli 2013, Erw. 2.3).

3.4.

Vorliegend hat das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, bisher in keinem der beiden Rekursverfahren einen förmlichen Ausstandsentscheid gefällt und stattdessen die Instruktion (Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege, Schriftenwechsel) unbesehen fortgesetzt. Zulässig ist dieses Vorgehen (Verzicht auf Durchführung eines förmlichen Ausstandsverfahrens), wie ausgeführt, nur, wenn die Ausstandsgesuche als klar unzulässig bzw. offensichtlich missbräuchlich zu qualifizieren wären oder sie augenfällig lediglich dazu dienen würden, das (materielle) Verfahren in querulatorischer Weise durch die Anfechtung von Zwischenentscheiden zu obstruieren. In diesen Konstellationen wäre das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern,

berechtigt, die Ausstandsgesuche erst im Rahmen des Endentscheides zu behandeln.

3.5.

In den betreffenden Rekursverfahren (3-RV.2022.70 und 3-RV.2022.109) wurden bis zum aktuellen Zeitpunkt noch keine Endentscheide gefällt. Prima vista erscheint es vorliegend allerdings als sehr wahrscheinlich, dass die Voraussetzungen für die Behandlung der Ausstandsgesuche im Endentscheid erfüllt sind. So ist es gerichtsnotorisch, dass die Beschwerdeführenden dieselben Beanstandungen (die betroffenen Gerichtspersonen hätten schon in vergangenen Verfahren gegen sie entschieden) bereits in früheren Rechtsmittelverfahren geltend gemacht haben. Dabei wurde ihnen jeweils rechtsgenügend dargelegt, dass die Mitwirkung von Gerichtsmitgliedern an einem abgeschlossenen Verfahren, das offenbar nicht den Erwartungen der Beschwerdeführenden entsprechend ausfiel, in einem neuen Verfahren für sich allein keinen hinreichenden Anschein der Befangenheit zu setzen vermag. Entsprechend begründete Ausstandsgesuche gelten gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung als unzulässig und entsprechend kann über sie auch unter Mitwirkung der abgelehnten Gerichtspersonen (im Endentscheid) entschieden werden (Urteil des Bundesgerichts 2C_590/206 vom 23. August 2016, Erw. 2.4)."

2.4.

Eine frühere Mitwirkung an Verfahren derselben Partei oder pauschale Einschätzungen vermögen keine unzulässige Vorbefassung zu begründen (vgl. SGE vom 20. September 2018 [3-RV.2018.81], mit zahlreichen Hinweisen auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts). Dies hat auch das Bundesgericht dem Rekurrenten bereits mehrmals dargelegt (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 27. Juni 2019 [2C_605/2019], mit weiteren Hinweisen).

Die Aussage, dass "der rechtsbürgerliche Kanton Aargau für Geld über Leichen" gehe, ist sodann weder sachlich noch begründet sie einen gültigen Ausstandsgrund für sämtliche Gerichtspersonen des Kantons. Das Argument der Beigeladenen, dass ausserkantonale Richter und Gerichtsschreiber eingesetzt werden sollen und dass die Kantone Zürich und Bern ausgeschlossen seien wegen negativen Entscheiden zur Ausbildung des Rekurrenten, hat keinerlei Zusammenhang mit dem vorliegenden Verfahren. Derart (pauschal) begründete Ausstandsbegehren sind unzulässig, weshalb auch kein förmliches Ausstandsverfahren durchzuführen bzw. kein selbständig anfechtbarer Zwischenentscheid zu fällen ist (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 27. Juni 2019 [2C_605/2019]; VGE vom 10. Februar 2021 [WBE.2020.310]; VGE vom 13. Mai 2016 [WBE.2016.169]; SGE vom 20. September 2018 [3-RV.2018.81]).

Ein Ausstandsgrund in einer Steuerangelegenheit besteht etwa dann, wenn der urteilende Richter ein persönliches Interesse aufgrund einer qualifizierten Betroffenheit aufweist, weil sich dieselbe Rechtsfrage auf sein offenes Steuerveranlagungsverfahren direkt auswirkt. Ein gewisses indirektes oder abstraktes persönliches Mitinteresse des mitwirkenden Richters

am Ausgang eines Verfahrens muss gerade in Steuerangelegenheiten, in denen oft Vorschriften auszulegen sind, die eine Vielzahl oder die meisten Steuerpflichtigen, zu denen naturgemäss auch Richter zählen, betreffen, in Kauf genommen werden (vgl. VGE vom 13. Mai 2016 in Sachen des Rekurrenten [WBE.2016.169], mit Hinweis auf BGE 136 II 383; vgl. auch SGE vom 20. September 2018 in Sachen des Rekurrenten [3-RV.2018.81]). Vorliegend besteht aber weder ein persönliches noch ein indirektes, abstraktes Interesse der urteilenden Richter am Ausgang des Verfahrens. Der Rekurrent legt nicht sachlich und rechtsgenüglich dar, inwiefern eine konkrete Befangenheit der einzeln genannten Personen vorliegt.

Das Ausstandsbegehren ist daher unzulässig und die abgelehnten Gerichtspersonen dürfen bei der Urteilsfindung mitwirken. Das Ausstandsge- such des Rekurrenten darf somit mit dem Endentscheid beurteilt werden. Damit liegt auch keine Rechtsverweigerung vor.

Das offensichtlich unbegründete Ausstandsbegehren des Rekurrenten und der Beigeladenen ist – und zwar unter Mitwirkung der ausdrücklich abge- lehnten Richter (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 27. Juni 2019 in Sa- chen des Rekurrenten [2C_605/2019], mit weiteren Hinweisen) – abzuwei- sen.

3.

3.1.

Der Rekurs wurde am 13. Juni 2022 vom Rekurrenten eingereicht. Der Re- kurrent und seine Ehefrau B. _____ sind seit dem tt.mm.2023 geschieden (E-Mail des Gemeindesteueramtes Z. _____ vom 13. Dezember 2023) und nach eigenen Angaben bereits seit dem tt.mm.2022 "steuerlich getrennt" (Stellungnahme vom 3. Januar 2024). Zu prüfen sind vorab die verfahrensrechtlichen Folgen dieser Scheidung/Trennung.

3.2.

3.2.1.

Einkommen und Vermögen von Verheirateten, die in rechtlich und tatsäch- lich ungetrennter Ehe leben, werden ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet (§ 21 Abs. 1 StG, § 2 Abs. 1 und 2 StGV). Jedoch werden Ehegatten bei Scheidung und bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung für die ganze Steuerperiode getrennt besteuert (§ 61 Abs. 2 StG). Massgebend sind die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode. Eine Trennung nach Ablauf der Steuerperiode hat auf die gemeinsame Veran- lagung keinen Einfluss (VGE vom 7. Dezember 2011 [WBE.2011.153], Erw. 2.1., mit Hinweis).

3.2.2.

Hinsichtlich der verfahrensrechtlichen Stellung der gemeinsam veranlagten Ehegatten sieht § 172 Abs. 1 StG vor, dass Verheiratete, welche in recht-

lich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, die ihnen zukommenden Verfahrensrechte und -pflichten gemeinsam ausüben. Es besteht zudem für Rechtsmittelverfahren eine Vertretungsvermutung (vgl. auch § 172 Abs. 3 StG). Die Ehegatten bilden bei einer rechtlich und tatsächlich ungetrennten Ehe im Rechtsmittelverfahren eine Art notwendige Streitgenossenschaft, was beide zu Verfahrensbeteiligten macht. Demgemäss gelten beide Ehegatten auch dann als Rekurrenten, wenn ein Rekurs nur von einem Ehegatten eingereicht wird. Dies ist bei der Parteibezeichnung zu berücksichtigen und hat entsprechende Konsequenzen hinsichtlich der Verfahrenskosten, für welche die Ehegatten solidarisch haften (Urteil des Bundesgerichts vom 2. Februar 2018 [2C_80/2018], Erw. 2.3.; AGVE 2008, S. 126; VGE vom 7. April 2008 [WBE.2007.287]).

3.3.

3.3.1.

Unbestritten ist, dass zwischen dem Rekurrenten und B._____ per 31. Dezember 2013 eine rechtlich und tatsächlich ungetrennte Ehe bestand. Für die Steuerperiode 2013 wurde deshalb zu Recht eine gemeinsame Veranlagung vorgenommen.

3.3.2.

Aufgrund der tatsächlichen Trennung per tt.mm.2022 und der Scheidung per tt.mm.2023 galt im Zeitpunkt der Rekurerhebung vom 13. Juni 2022 noch die Vertretungsvermutung unter Ehegatten gemäss § 172 StG. Der Rekurs wurde vom Rekurrenten in Vertretung der Familie A.____ & B._____ unterzeichnet und damit auch im Namen von B._____ erhoben. Die weiteren Eingaben erfolgten hingegen nach Eintritt der tatsächlichen Trennung der Ehegatten und die Vertretungsvermutung gilt für diese nicht mehr. Da die Ehefrau ausweislich der Akten keine Vollmacht zu Gunsten des Rekurrenten ausgestellt hat, kann sie im weiteren Rekursverfahren nicht als durch den Rekurrenten vertreten gelten (VGE vom 17. März 2010 [WBE.2009.301] Erw. 3.4.1.).

3.4.

3.4.1.

Gemäss § 197 Abs. 4 StG in Verbindung mit § 12 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 (VRPG) können Dritte von Amtes wegen zum Verfahren beigelegt werden, wenn sie durch den Ausgang des Verfahrens in eigenen Interessen berührt werden könnten. Durch die Beiladung erlangt die beigelegte Person Parteistellung mit den entsprechenden Rechten und Pflichten, und der Entscheid ist auch für sie verbindlich. Die Kostenpflicht entfällt, wenn die beigelegte Person auf eine aktive Teilnahme am Verfahren verzichtet.

3.4.2.

Der Ausgang des vorliegenden Rekursverfahrens betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2013 kann Auswirkungen auf die B._____ treffende Steuerlast haben. Da B._____ durch den Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts in ihren eigenen Interessen berührt sein kann, wurde sie zum Verfahren beigeladen und hat dadurch Parteistellung erhalten. Indem die Beigeladene die von A._____ verfassten Eingaben vom 3. Januar 2024 und vom 29. Januar 2024 persönlich unterzeichnet hat, hat sie dazu ihre schriftliche Zustimmung gegeben. Sie hat sich innert (verlängerter) Frist zum Rekursbegehren geäußert. Sie nimmt folglich am Verfahren teil und hat allfällige Verfahrenskosten solidarisch zu tragen.

4.

4.1.

Mit Rekurs vom 13. Juni 2022 wurde vom Rekurrenten eine Frist zur Ergänzung des Rekurses bis mindestens 15. Juli 2022 beantragt.

4.2.

Die Rekursfrist beträgt 30 Tage und ist nicht erstreckbar (§ 187 Abs. 1 StG). Es handelt sich um eine gesetzliche Frist, die als Verwirkungsfrist ausgestaltet ist. Die rechtzeitige Einreichung eines Rechtsmittels ist eine Sachurteilsvoraussetzung. Nur wenn sie erfüllt ist, darf auf das Rechtsmittel eingetreten werden. Die Rechtsmittelfristen beginnen mit dem auf die Eröffnung der Veranlagung folgenden Tag zu laufen. Sie gelten als eingehalten, wenn die Eingabe spätestens am letzten Tag der Frist eingegangen oder der Schweizerischen Post übergeben worden ist (§ 186 Abs. 1 StG).

4.3.

Der Rekurs muss einen Antrag und eine Begründung enthalten (§ 196 Abs. 2 StG). Antrag und Begründung sind Gültigkeitsvoraussetzungen (AGVE 1987, S. 422). Auf einen Rekurs, der diesen Anforderungen nicht entspricht, wird nicht eingetreten (§ 196 Abs. 3 StG). An die Begründung werden praxisgemäss keine hohen Anforderungen gestellt, es wird mithin eine Auslegung "pro Gültigkeit" angestrebt (AGVE 1994, S. 346 mit weiteren Hinweisen). An einer gültigen Rekursbegründung fehlt es aber, wenn bloss auf die Steuererklärung verwiesen wird (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 196 StG N 20). Im Gegensatz zum Antrag handelt es sich bei der Einreichungspflicht von Beweisanträgen und Beweismitteln um Ordnungsvorschriften. Die Beweisanträge und Beweismittel können daher noch nachträglich, d.h. nach Einreichung des Rekurses oder nach Ablauf einer gerichtlich angesetzten Frist, gestellt bzw. eingereicht werden (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 196 StG N 24).

4.4.

Der Rekurrent verwies in seinem Rekursantrag, Ziff. 1.1., auf die Steuererklärung 2013 und beantragte, die Steuerveranlagung sei aufzuheben und Einkommen und Vermögen auf die vom Rekurrenten und der Beigeladenen deklarierten Zahlen (steuerbares Einkommen CHF 17'391.00 und steuerbares Vermögen CHF 0.00) festzulegen. Er führt im Rekurs eine Auflistung der Ausgaben, Einnahmen sowie des Vermögens auf. Der vom Rekurrenten verfasste Rekurs genügt den formellen Anforderungen. Er wurde fristgerecht eingereicht. Unter diesen Voraussetzungen besteht kein Anlass und kein Anspruch auf Fristansetzung zur Ergänzung des Rekurses.

4.5.

Ohnehin kann die Rechtsmittelfrist durch das Gesuch um Fristerstreckung für die Ergänzung des Rekurses nicht verlängert werden. Der Anspruch auf eine Nachfrist besteht nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nur bei unfreiwilligen Unterlassungen, weil sonst eine andere Regelwidrigkeit in Form der Nichtbeachtung der Frist zugelassen würde (BGE 121 II 252 E. 4b S. 255 f.). Ausgenommen von der Nachfristansetzung sind somit Fälle des offensichtlichen Rechtsmissbrauchs. Auf einen solchen Missbrauch läuft es etwa hinaus, wenn ein Anwalt eine bewusst mangelhafte Rechtsschrift einreicht, um sich damit eine Nachfrist für die Begründung zu erwirken (Bundesgerichtsurteil 1P.254/2005 vom 30. August 2005 Erw. 2.5 mit Hinweisen; vgl. auch Bundesgerichtsurteile 6B_51/2015 vom 28. Oktober 2015 Erw. 2; 6B_902/2013 vom 28. Oktober 2013 Erw. 3).

Der Rekurrent ist Jurist und muss sich aufgrund seiner Ausbildung und den zahlreichen geführten Prozessen (Rekursbeilage 67/93) den zu erfüllenden formellen Anforderungen an ein Rechtsmittel bewusst sein. Eine solche Fristerstreckung kann daher nicht gewährt werden. Hingegen sind bis zum Entscheid eingehende Eingaben im Rahmen der Oficialmaxime zu berücksichtigen.

5.

5.1.

Der Rekurrent begründet seinen Rekurs vorweg mit der Verletzung des Rechts auf ein faires Verfahren nach Art. 6 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK) vom 4. November 1950 (am 28. November 1974 für die Schweiz in Kraft getreten) und nach Art. 29 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV) vom 18. April 1999. Die Rüge der Verletzung verfassungsmässiger Rechte bedarf einer spezifischen und sachbezogenen Begründung.

5.2.

Vorab ist festzuhalten, dass der vom Rekurrenten angerufene Art. 6 EMRK, der das Recht auf ein faires Verfahren statuiert, auf Steuerverfahren nicht anwendbar ist (Stefan Oesterhelt, Anwendbarkeit von Art. 6 EMRK auf

Steuerverfahren, in ASA 75, S. 596 ff.; Bundesgerichtsurteile vom 28. Februar 2019 [2C_169/2019], Erw. 3.2.2., und vom 10. Dezember 2013 [2C_615/2013], Erw. 2.2. mit weiteren Hinweisen). Hingegen stehen die Steuerpflichtigen ohne Weiteres unter dem Schutz von Art. 29 BV.

5.3.

Der Rekurrent rügt die "eklatante Mangelhaftigkeit + grausame Ignoranz [ihrer] Person + Rechte" des angefochtenen Einspracheentscheids sowie pauschal die Verletzung des Anspruchs auf ein faires Verfahren. Inwiefern die Erwägungen des angefochtenen Einspracheentscheids zu diesem Streitthema verfassungsmässige Rechte oder sonst wie kantonales oder Bundesrecht verletzt hätten sollten, lässt sich den Ausführungen im Rekurs nicht entnehmen.

Der Rekurrent substantiiert seine Rügen betreffend Menschen-/Grundrechtsverletzung nicht und zeigt nicht auf, inwiefern die Vorinstanz das verfassungsmässige Recht auf ein faires Verfahren verletzt haben sollte. Es ist denn auch nicht zu erkennen, inwiefern der Einspracheentscheid den Anspruch auf ein faires Verfahren verletzt haben könnte. Ob der Einspracheentscheid materiell richtig oder falsch ist, ist nicht unter dem Aspekt von Verfahrensgarantien zu prüfen. Auf diese Rüge ist daher nicht einzutreten.

6.

6.1.

Formelle Rügen – insbesondere Gehörsrügen – und Sachverhaltsrügen können ungeachtet der materiellen Begründetheit des Rechtsmittels zur Gutheissung des Rekurses und zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids führen, weshalb sie vorab zu behandeln sind (Bundesgerichtsurteil 2C_87/2020 vom 13. September 2022 Erw. 2.1 mit Hinweisen, zur Publikation vorgesehen).

6.2.

6.2.1.

Der Rekurrent macht die Verletzung der Begründungspflicht durch die Vorinstanz geltend, indem sie "einfach abgeschriebene theoretisch-juristische Ausführungen" gemacht habe, die mit seinem Fall in keinen Zusammenhang stünden. Die Begründung der Vorinstanz bestehe aus einem Satz mit 15 Wörtern und sei "absolut rechtsungenügend". Der angefochtene Entscheid begnüge sich mit einer knappen Seite und setze sich überhaupt nicht mit den Argumenten des Rekurrenten auseinander, sondern ignoriere diese "schnöde". Die Vorinstanz habe die Grund- und Menschenrechte des Rekurrenten permanent zutiefst verletzt.

6.2.2.

Der Rekurrent rügt die Verletzung der Begründungspflicht im Sinne des rechtlichen Gehörs, des Verbots auf Rechtsverweigerung bzw. des Rechts auf gleiche und gerechte Behandlung im Verfahren nach Art. 29 Abs. 1 und 2 BV sowie nach Art. 6 EMRK (siehe hiervor Erw. 5.3.). Das Spezialverwaltungsgericht hat daher zu prüfen, ob die Abweisung der Einsprache durch die Steuerkommission Z. _____ rechtmässig ist.

Selbst wenn sich der vorinstanzliche Entscheid als falsch erweisen sollte, wäre er aus prozessökonomischer Sicht nicht aufzuheben und entsprechend auch nicht an die Vorinstanz zur Beurteilung zurückzuweisen, da der Rekurrent mit vorliegendem Rekurs bereits sämtliche zur Beurteilung notwendigen Argumente und Beilagen eingereicht hat. Vielmehr ist der Rekurs durch das Spezialverwaltungsgericht zu beurteilen.

6.3.

6.3.1.

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 16. Juni 2010 (WBE.2010.49) wie folgt geäußert:

"Diese Mitteilung hat mindestens die von der Abweichung betroffenen Ziffern des Steuerklärungsformulars 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 [...]. 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, zumal die steuerpflichtige Person die Einsprache gegen eine solche Verfügung nicht zu begründen hat (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 Abs. 1 StG N 29 und 30; Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Auflage, Basel 2022, Art. 116 DBG N 10).

6.3.2.

In der Veranlagungsverfügung vom 20. Dezember 2021 stellten die Details zur Veranlagungsverfügung und die Abweichungsbegründung zusammen eine genügende Begründung dar, um zu erkennen, bei welchen Positionen die Vorinstanz von der Selbstdeklaration abgewichen ist. So lässt sich der

Verfügung entnehmen, dass Korrekturen betreffend Einkünfte aus selbstständiger Nebenerwerbstätigkeit, Ertrag aus Wertschriften, Ertrag aus unverteilter Erbschaft, Berufsauslagen, Kinderabzug, Krankheits- und Unfallkosten, Schulden, und Vermögenswerte vorgenommen worden sind. Die Begründungspflicht wurde nicht verletzt.

6.4.

6.4.1.

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, vielmehr genügt es, wenn der Entscheid gegebenenfalls sachgerecht angefochten werden kann (BGE 142 III 433, Erw. 4.3.2.). 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 mit Beweismitteln, welche die steuerpflichtige Person angerufen hat, überhaupt nicht auseinandersetzt (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]; VGE vom 7. Februar 2007 [WBE.2006.121]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 175 StG N 31, § 195 StG N 9, mit Hinweisen).

6.4.2.

Die Verletzung der Begründungspflicht im Einspracheentscheid kann in der Regel geheilt werden und vermag keine Rückweisung zu begründen [VGE vom 6. März 2009 [WBE.2007.284]; RGE vom 28. April 2011 [3-RV.2010.89]; Heilungsmöglichkeit dagegen verneint in SGE vom 25. Februar 2021 [3-RV.2018.161]; SGE vom 23. April 2020 [3-RV.2019.103]; SGE vom 20. Januar 2022 [3-RV.2019.1] [wiederholte Rückweisung]; SGE vom 25. Januar 2018 [3-RV.2017.83]; SGE vom 22. Oktober 2015 [3-RV.2015.84]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O. § 195 StG N 9). Eine Heilung des verletzten Gehörsanspruchs kommt dann nicht infrage, wenn

es sich um eine besonders schwerwiegende Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör handelt (BGE 144 III 394 Erw. 4.4).

6.4.3.

Eine formelle Rechtsverweigerung gemäss Art. 29 Abs. 1 BV liegt vor, wenn eine Behörde auf eine ihr frist- und formgerecht unterbreitete Sache nicht eintritt oder eine solche ausdrücklich bzw. stillschweigend nicht an die Hand nimmt und nicht behandelt, obschon sie darüber befinden müsste (Bundesgerichtsurteil vom 3. Februar 2021, 1B_579/2020, Erw. 3.). Das Gleiche gilt, wenn einzelne Anträge oder Teile davon nicht behandelt werden (BGE 144 II 184 Erw. 3.1.). Eine Rechtsverweigerung kann auch darin liegen, dass sich das Gericht mit rechtsgenügend vorgebrachten Rügen der rechtsuchenden Partei gar nicht auseinandersetzt (Bundesgerichtsurteil vom 3. Februar 2021, 1B_579/2020, Erw. 3.).

6.5.

6.5.1.

Der Rekurrent machte in der Einsprache geltend, die Vorinstanz habe nie einen formellen Entscheid über die Einsprache vom 6. Oktober 2021 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2013 gefällt, womit sein Recht auf ein faires Verfahren verletzt worden sei.

6.5.2.

Dabei verkennt der Rekurrent, dass die Veranlagungsverfügung erst am 20. Dezember 2021 eröffnet worden ist und im Zeitpunkt seiner Eingabe vom 6. Oktober 2021 noch kein Anfechtungsobjekt vorlag. Die Vorinstanz nahm hingegen die fristgerecht eingereichte Einsprache vom 27. Januar 2022 mit dem Titel "gegen die falsche definitive Steuerveranlagung 2013" entgegen und beurteilte diese mit dem angefochtenen Einspracheentscheid.

6.5.3.

Weiter machte der Rekurrent im Rekurs geltend, die Vorinstanz verletze mit dem angefochtenen Einspracheentscheid die Begründungspflicht und begehe eine Rechtsverweigerung, zumal sich die Begründung auf eine halbe Seite beschränke und die Vorinstanz sich weder mit seinen Argumenten noch mit den eingereichten Beweismitteln auseinandersetze. Der Einspracheentscheid sei aufgrund dieser Fehlerhaftigkeit nichtig. Der Rekurrent hielt weiter fest, es fehlten entgegen der vorinstanzlichen Behauptung weder Bank- noch Postkonti, verwies auf die Statuten der Vereine C._____ und D._____ und nannte als Grund für die veränderten Vermögensverhältnisse die Schenkungen an ebendiese. Er machte geltend, der Rest aus der Erbschaft [...] (CHF 62'746.00) sei erst am 4. Januar 2014 ausbezahlt worden, womit der Betrag nicht dem Steuerjahr 2013 zugerechnet werden könne. Zudem führe die Verjährung der Schulden gegenüber dem Kanton R._____ nicht zu deren Nichtanerkennung als Abzug

und das veranlagte Bargeld/Edelmetall sei gar nicht vorhanden. Im Nachtrag zur Einsprache rügte der Rekurrent die vorgenommenen Korrekturen betreffend selbständige Erwerbstätigkeit, Wertschriftenertrag, Berufsauslagen, Krankheits- und Unfallkosten und Kinderabzug.

6.5.4.

Die Vorinstanz unterbreitete dem Rekurrenten mit Schreiben vom 28. Januar 2022 die Möglichkeit zur Präzisierung der Anträge und deren Begründung, welche der Rekurrent nutzte und eine Eingabe und Beweismittel einreichte. Der Rekurrent beantragte, die Steuerveranlagung sei wie folgt anzupassen:

- steuerbares Einkommen:	CHF 17'391.00 statt CHF 42'931.00
- Einkünfte aus selbst. Erwerb.:	CHF 380.00 statt CHF 560.00
- Wertschriftenertrag:	CHF 4'480.00 statt CHF 7'949.00
- Insgesamt Einkünfte:	CHF 58'742.00 statt CHF 65'201.00
- Berufskosten:	CHF 6'616.00 statt CHF 2'400.00
- Krankheits- und Unfallkosten:	CHF 13'051.00 statt CHF 7'544.00
- Nettoeinkommen:	CHF 45'691.00 statt CHF 57'657.00
- Kinderabzug:	CHF 22'300.00 statt CHF 12'800.00

Er erläuterte in seinen Eingaben einerseits die Vermögensverhältnisse von ihm bzw. seinen Töchtern und jene der Vereine C._____ und D._____, andererseits seine Bedürftigkeit und die verjährten Schulden gegenüber dem Kanton R._____.

Der Rekurrent reichte nebst Dokumenten zur Kontoeröffnung des Vereins C._____ und zu seinen Lebenshaltungskosten (Betriebsregisterauszug, Schulden, Mietverträge, Belege zu IV-Renten und Kinderzulagen, Bezugskarte für Lebensmittelabgabestellen, Gesuch um materielle Hilfe) weitere Unterlagen ein, die keinen Bezug zu den vorliegend relevanten steuer- und verfahrensrechtlichen Anträgen haben bzw. nichts zur Sache beitragen können (Abweisungen Kantone Zürich und Bern zu Prüfungen, Nachweis von Arbeitsbemühungen, Errichtung einer Beiratschaft, Gesundheitsdokumente, Fotos von verstorbenen Bekannten). Diese sind nicht zu beurteilen und auf die diesbezüglichen Ausführungen des Rekurrenten wird folglich nicht weiter eingegangen. Die restlichen Unterlagen stellen geeignete Beweismittel dar.

6.5.5.

Die Vorinstanz lehnte eine Befangenheit der Mitglieder der Steuerkommission und des Gemeinderates ab, da keine Vorbefassung gemäss § 16 Abs. 1 lit. c VRPG vorliege. Sie entschied, der Rekurrent müsse für einen Rechtsvertreter selbst besorgt sein und die Ausführungen zum Verein C._____ bzw. Vereinen im Allgemeinen seien nicht bestimmten Punkten in der Veranlagung zuzuordnen.

6.5.6.

Die Begründung im Einspracheentscheid vom 4. Mai 2022 umfasste drei Seiten. Die Steuerkommission äusserte sich einerseits zu den Gesuchen um Ausstand und um unentgeltlichen Rechtsbeistand, andererseits zum Vereinsverhältnis. Zu den eingereichten Unterlagen hielt die Vorinstanz fest, dass diese "keinen Nachweis resp. sachspezifischen Hinweise für die – gemäss [den] Aussagen [des Rekurrenten] – falsch vorgenommene Veranlagung liefern." Abschliessend hielt die Vorinstanz fest, dass die formalen Anforderungen an die Einsprache nicht erfüllt und die eingereichten Beweismittel nicht von steuerlicher Relevanz seien. Konkret sei nicht ersichtlich, gegen welche einzelnen Punkte sich die Einsprache richte. In der Folge wies die Vorinstanz die Einsprache ab.

Es ist festzuhalten, dass der Anspruch auf rechtliches Gehör formeller Natur ist. Dass eine Steuerbehörde materiell von der Auffassung des Steuerpflichtigen abweicht, stellt keine Verletzung des rechtlichen Gehörs dar. Vorliegend ist die Vorinstanz jedoch nicht auf die materiellen Rügen eingegangen und hat die Einsprache wegen formeller Mängel abgewiesen.

6.6.

6.6.1.

Gemäss § 193 Abs. 1 StG muss die Einsprache einen Antrag enthalten, aus dem hervorgeht, gegen welche Punkte der Veranlagung sich die Einsprache richtet. Zudem soll die Einsprache eine Begründung enthalten. Nach verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung werden folgende Anforderungen an eine Einsprache gestellt (WBE.2017.450, VGE vom 30. November 2017):

"II.

2.2.

Gemäss Art. 48 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG; SR 642.14) muss die Einsprache schriftlich abgefasst und unterzeichnet sein. Weiterer Formerfordernisse, insb. eines Veranlagungsantrages oder einer Begründung bedarf es nicht. Angesichts des klaren Gesetzeswortlauts ist es den Kantonen verwehrt, zusätzliche Formerfordernisse aufzustellen (MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: ZWEIFEL/BEUSCH [Hrsg.], Kommentar StHG, Art. 48 N 18). Damit widerspricht § 193 Abs. 1 StG mit seinen Antrags- und Begründungserfordernissen dem StHG.

2.3.

Vorliegend hat die Steuerkommission H. jedoch nicht in vollem Umfang eine ordentliche Veranlagung vorgenommen. Mit Bezug auf die Einkünfte des Beschwerdeführers aus selbständiger Nebenerwerbstätigkeit hat die Steuerkommission, nachdem sie den Beschwerdeführer erfolglos aufgefordert hatte, Belege zu dieser Tätigkeit einzureichen, eine teilweise Ermessensveranlagung vorgenommen. § 193 Abs. 3 StG, welcher mit Art. 48 Abs. 2 StHG übereinstimmt, sieht vor, dass eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen nur

wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden kann. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen. Diese Erfordernisse stellen Prozessvoraussetzungen dar (BGE 131 II 548 Erw. 2.3). Fehlt eine ausreichende Begründung der Einsprache, wird auf diese ohne vorgängige Ansetzung einer Nachfrist nicht eingetreten (MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, a.a.O., Art. 48 N 43 mit Verweis auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung).

2.4.

Die Beschwerdeführer haben in ihrer Einsprache vom 28. Januar 2017 lediglich festgehalten, dass gegen die Steuerveranlagung für das Jahr 2014 fristgerecht Einsprache erhoben werde. Die Einsprache enthält weder einen Antrag noch eine Begründung. Im Rekurs vom 13. Juni 2017 nahm der Beschwerdeführer 1 einleitend Stellung zum Vorhalt der verpassten Einsprachefrist. Danach legte er umfassend seine Sicht zur Vorgeschichte des Streitfalls dar. Schliesslich nahm er noch Bezug auf die vom Gemeindesteuernamt eingeforderten Unterlagen betreffend Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und auf den Umstand, dass er keine Buchhaltung führt. Auch die vorliegende Beschwerde beschränkt sich, neben den Ausführungen zur Replik und dem geänderten Dispositiv, auf die Kritik an der Erhöhung des steuerbaren Einkommens. Daraus erhellt, dass die Beschwerdeführer nur mit der ermessensweisen Erhöhung der Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit nicht einverstanden waren. Damit richtete sich ihre Einsprache aber nur gegen die teilweise Ermessensveranlagung. Eine solche Einsprache bedingt aber als Prozessvoraussetzung eine Begründung und die Bezeichnung allfälliger Beweismittel. Da beides fehlte, hätte auf die Einsprache – und zwar unabhängig davon, ob diese fristgerecht war oder nicht – ohne Nachfristansetzung nicht eingetreten werden dürfen.

Die Steuerkommission konnte jedoch mangels Antrags und Begründung zum Zeitpunkt der Einspracheerhebung nicht wissen, dass die Beschwerdeführer lediglich gegen die ermessensweise Festsetzung der Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit vorgehen wollten. Sie hätte somit auf die Einsprache teilweise eintreten und die angefochtene Steuerveranlagung nochmals überprüfen müssen, mit Ausnahme der ermessensweise festgesetzten Werte. Das korrekte Dispositiv hätte somit gelautet: Die Einsprache wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten werden darf [...]."

6.6.2.

Ferner ist nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung nur erforderlich, dass der vorbehaltlose, ausdrücklich oder sinngemäss geäusserte Einsprachewille aus der schriftlichen Eingabe hervorgeht (Bundesgerichtsurteil vom 30. Januar 2014 [2C_554/2013, 2C_555/2013], Erw. 4.1 mit Hinweisen; Bundesgerichtsurteil vom 16. Januar 2013 [2C_80/2012], Erw. 4.3). Massgebend ist eine Würdigung der gesamten Umstände des Einzelfalls. Bleibt dennoch unklar, ob ein solcher Wille vorliegt, ist der Einsprecher unter Fristansetzung zu befragen, ob die Eingabe als Einsprache zu entgegennehmen ist. Dabei kann es nur darum gehen, den tatsächlichen vorhandenen Willen zu erforschen. Ein Schreiben, das klar nicht als Einsprache gedacht ist, kann nicht im Nachhinein als Einsprache qualifiziert werden. In diesem Fall ist auch keine Nachfrist anzusetzen (Bundesgerichtsurteil vom

26. Januar 2016 [2C_393/2015], Erw. 3 ff.; Bundesgerichtsurteil vom 3. Juni 2008 [2C_859/2008], Erw. 2.1).

6.7.

6.7.1.

Vorliegend hat der Rekurrent seinen Einsprachewillen klar kundgetan. Obwohl der Rekurrent seinen uneingeschränkten Einsprachewillen gegen die definitive Steuerveranlagung 2013 deutlich gemacht hat, hat die Vorinstanz die Einsprache abgewiesen, ohne sie materiell zu prüfen, da die formellen Anforderungen an eine Einsprache nicht erfüllt worden seien. Hätten Antrag und Begründung vollständig gefehlt, hätte auf die Einsprache aber nicht eingetreten werden dürfen.

Die Vorinstanz hätte nach verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung auf die Einsprache teilweise eintreten und die angefochtene Steuerveranlagung nochmals überprüfen müssen. Das korrekte Dispositiv hätte somit gelautet: "Die Einsprache wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten werden darf [...]". Das rechtliche Gehör nach Art. 29 Abs. 2 BV wurde von der Vorinstanz verletzt, da eine Begründung im Einspracheentscheid fehlt.

Bei einer Gehörsverletzung wird der fehlerhafte Einspracheentscheid anfechtbar und nur ausnahmsweise nichtig (vgl. AGVE 2000, S. 159). Gemäss der konstanten Rechtsprechung sind fehlerhafte Entscheide nur nichtig, wenn der ihnen anhaftende Mangel besonders schwer ist, wenn es offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und wenn zudem die Rechtssicherheit durch die Annahme der Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet wird.

Falsch im vorliegenden Einspracheentscheid ist einerseits die Abweisung anstelle des Nichteintretens bei formellen Mängeln. Eine Nichtigkeit ist damit nicht gegeben. Zudem kann die Gehörsverletzung im Verfahren vor dem Spezialverwaltungsgericht geheilt werden, da sämtliche entscheidungsrelevanten Unterlagen vorliegen.

Die gerügte Nichtigkeit liegt nicht vor, womit der Rekurs in diesem Punkt unbegründet und abzuweisen ist. Hingegen ist die Verletzung der Begründungspflicht bei der Kostenverlegung zu berücksichtigen.

7.

7.1.

Folgende Positionen sind umstritten:

	Antrag Rekurs (in CHF)	Veranlagung und Einspracheentscheid Vorinstanz (in CHF)	Differenz
Steuerbares Einkommen	17'391.00	42'931.00	25'540.00
Nettoeinkommen	45'691.00	57'657.00	11'966.00
Einkünfte	58'742.00	65'201.00	6'459.00
Selbst. Erwerbstätigkeit (Erw. 8)	380.00	560.00	180.00
Ertrag aus Wertschriften (Erw. 10)	4'480.00	7'949.00	3'469.00
Ertrag aus unverteilt. Erbschaften (Erw. 12)	0.00	2'810.00	2'810.00
Abzüge	41'351.00	7'544.00	33'807.00
Berufsauslagen (Erw. 9)	6'616.00	2'400.00	4'216.00
Krankheits- und Unfallkosten (Erw. 14)	2'364.50	1'074.00	1'290.50
Kinderabzug (Erw. 13)	22'300.00	12'800.00	9'500.00
Steuerbares Vermögen	0.00	744'940.00	744'940.00
Vermögenswerte	0.00	1'073'284.00	1'073'284.00
Wertschriften und Guthaben (Erw. 10)	400'739.00	1'027'795.00	627'056.00
Bargeldbestand, Gold, Edelmetalle (VSt.-Guthaben, Erw. 11)	0.00	1'567.00	1'567.00
Anspruch aus Erbschaft (Erw. 12)	0.00	43'922.00	43'922.00
Schulden (Erw. 15)	170'843.00	124'344.00	46'499.00
Schenkungen (Erw. 10)	200'000.00	0.00	200'000.00

Nach einem allgemeinen Teil zur Beweislastverteilung werden die strittigen Positionen in dieser Reihenfolge geprüft.

7.2.

7.2.1.

Wo das Gesetz es nicht anders bestimmt, gilt im Steuerverfahren in entsprechender Anwendung des in Art. 8 ZGB niedergelegten Grundsatzes, dass derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen hat, der aus ihr Rechte ableitet. Die Veranlagungsbehörde trägt demzufolge die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld begründen oder erhöhen, der Steuerpflichtige für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern. Die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen ist in § 179 StG und § 182 StG explizit festgehalten und überlagert den Grundsatz der Nachweispflicht (AGVE 1997 S. 201, mit Hinweisen; BGE 140 II 248, 133 II 153; Bundesgerichtsurteil vom 2. Dezember 2014 [2C_201/2014], vom 15. September 2014 [2C_112/2014] und vom 13. Juni

2012 [2C_862/2011]; VGE vom 30. März 2011 [WBE.2011.2], unter anderem mit Hinweis auf AGVE 2010 S. 111, VGE vom 27. Januar 2010 [WBE.2009.268], VGE vom 15. Juli 2009 [WBE.2009.3]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 174 StG N 15, N 28 ff., § 179 StG N 13 ff., § 182 StG N 7 ff.).

7.2.2.

Im Veranlagungsverfahren gilt sodann die Untersuchungsmaxime (§ 190 Abs. 1 StG). Die Steuerbehörden haben den gesamten Sachverhalt zu untersuchen, einschliesslich Tatsachen, die sich zugunsten des Steuerpflichtigen auswirken. Die Steuerbehörden tragen also für sämtliche relevanten Tatsachen die sogenannte Beweisführungs- oder subjektive Beweislast. Der Untersuchungspflicht der Steuerbehörde stehen allerdings Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen gegenüber. Verletzt der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten, kann dieses Verhalten ein Indiz für oder gegen die Verwirklichung einer steuerrelevanten Tatsache bilden (Bundesgerichtsurteil vom 18. Juni 2020 [2C_247/2020]). Der Steuerpflichtige ist zur Mitwirkung und namentlich zu umfassender Auskunftserteilung über die für die Besteuerung massgebenden Umstände verpflichtet.

Grundsätzlich haben die Behörden den Sachverhalt so abzuklären, dass sie von den relevanten Tatsachen "voll überzeugt" sind (sog. Regelbeweismass). Es bedarf aber keiner absoluten Gewissheit, sondern genügt, wenn die Steuer- bzw. die Steuerjustizbehörde nach erfolgter Beweiswürdigung und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit "an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit" vom Vorliegen einer relevanten Tatsache überzeugt ist. Es ist zulässig und oft notwendig, dass sich die Behörden in ihrer Beweiswürdigung auch auf Indizien stützen und daraus Schlüsse auf relevante Tatsachen ziehen (sog. natürliche Vermutungen). Wenn die Steuerbehörde eine relevante Tatsache nicht mit verhältnismässigem Aufwand direkt feststellen kann, aber ein oder mehrere Indizien ihre Verwirklichung mit hinreichender Gewissheit vermuten lassen, steht es dem Steuerpflichtigen frei, diese natürliche Vermutung zu entkräften, indem er das oder die Indizien (Vermutungsbasis), die relevante Tatsache (Vermutungsfolge) oder allenfalls auch den Erfahrungssatz, der diese beiden verbindet, widerlegt (sog. Gegenbeweis).

7.2.3.

Erst wenn eine relevante Tatsache trotz allen zumutbaren Aufwands beweislos bleibt, stellt sich die Frage nach der objektiven Beweislast. Dabei gilt – wie ausgeführt – auch im öffentlichen Recht der Grundsatz, wonach derjenige die (objektive) Beweislast für eine Tatsache trägt, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 ZGB analog; vgl. BGE 142 II 433 E. 3.2.6.). Im Steuerrecht hat die Praxis diesen Grundsatz dahingehend konkretisiert, dass steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen von der Steuerbehörde, steuerausschliessende und -mindernde Tatsachen vom Steuerpflichtigen

nachzuweisen sind (BGE 144 II 427 E. 8.3.1.). Die Umstände, die annehmen lassen, der Steuerpflichtige habe seinen Lebensmittelpunkt im Kantons- bzw. Gemeindegebiet, sind steuerbegründend. Können sie weder direkt noch mittels natürlicher Vermutungen bewiesen werden, ist zulasten des Fiskus davon auszugehen, dass sie sich nicht verwirklicht haben (vgl. zum Ganzen: Bundesgerichtsurteil vom 5. August 2021 [2C_41/2021] mit weiteren Hinweisen).

8.

8.1.

Mit der Steuererklärung 2013 wurde ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit der Beigeladenen gestützt auf Eintragungen der Einnahmen von Januar bis Dezember 2013 in einem Kalender deklariert. Der Rekurrent machte im Rekurs nur geltend, das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit der Beigeladenen betrage CHF 380.00. Zu den deklarierten Ausgaben wurden zudem keine Belege eingereicht.

8.2.

Die Vorinstanz hat in der Veranlagung das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit der Beigeladenen mit CHF 560.00 erfasst. Sie korrigierte den betrieblichen Aufwand im Jahresabschluss 2013 um monatlich CHF 15.00 auf CHF 25.00.

8.3.

8.3.1.

Nach § 27 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Landwirtschafts- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Für Steuerpflichtige, die eine ordnungsgemässe Buchhaltung führen gilt § 68 StG sinngemäss (§ 27 Abs. 3 StG). Bei selbständiger Erwerbstätigkeit werden insbesondere die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen (§ 36 Abs. 1 StG).

8.3.2.

Gewinnungskosten sind Aufwendungen, welche mit der Einkommenserzielung in einem direkten, ursächlichen Zusammenhang stehen. Zur Hauptsache bestimmt sich der Gewinnungskostencharakter von Auslagen eines selbständig Erwerbenden nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten. Dabei interessiert, ob die Tätigkeit, welche den Aufwand verursacht hat, durch den Zweck des Unternehmens gedeckt ist. Entscheidend ist, ob der Aufwand in Erwartung einer wirtschaftlichen Gegenleistung erbracht worden ist (VGE vom 27. August 2008 [WBE.2008.17], mit Hinweis). Darauf, ob der selbständig Erwerbstätige auch ohne den entsprechenden Aufwand ausgekommen wäre oder ob auch zweckmässiger oder sparsamer hätte vorgegangen werden können, kommt es nicht an (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 36 StG N 5).

8.3.3.

In formeller Hinsicht ist bei der Gewinnermittlung insbesondere auch der Grundsatz "Keine Buchung ohne Beleg" zu beachten, welcher als oberstes Prinzip einer formell ordnungsgemässen Buchhaltung bezeichnet wird. Buchungen dürfen danach nur aufgrund von Belegen ausgeführt werden. Gemäss dem Belegprinzip muss bei konventioneller Buchhaltung für jeden Buchungsvorgang ein Beleg vorhanden sein. Die Buchung muss durch ein separat ausgestelltes und sichtbar kontrollierbares Dokument ausgelöst werden. Externe oder Aussenbelege, die aus dem Verkehr mit Geschäftsfreunden und anderen aussenstehenden Personen stammen, sind zu datieren und in der Regel mit einer fortlaufenden Nummer zu versehen. Ausserdem sind Betrag, Gegenstand und eventuell die Person zu nennen, welche den Beleg ausgestellt hat (VGE vom 17. August 2011 [WBE.2010.359], mit Hinweisen).

8.4.

Die Vorinstanz hat den pauschal geltend gemachten betrieblichen Aufwand der Beigeladenen bei ihrer selbständigen Erwerbstätigkeit als Coiffeuse von CHF 40.00 um monatlich CHF 15.00 auf CHF 25.00 reduziert. Angesichts der Tatsache, dass die Beigeladene keinen einzigen Beleg zum Nachweis ihrer Aufwendungen einreichte, ist die Gewährung eines monatlichen Abzugs von CHF 25.00 bereits grosszügig. Das Spezialverwaltungsgericht sieht sich nicht veranlasst, in den Ermessensbereich der Vorinstanz einzugreifen und eine Änderung zu Ungunsten der Steuerpflichtigen vorzunehmen.

9.

9.1.

9.1.1.

Der Rekurrent deklarierte ein Einkommen der Beigeladenen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit im Nebenerwerb bei E._____ SA von CHF 12'698.00. Als Berufsauslagen der Beigeladenen wurden Kosten von insgesamt CHF 4'616.00 (Fahrtkosten von CHF 1'266.00; Mehrkosten für auswärtige Verpflegung für 90 Tage von CHF 1'350.00; Pauschalabzug von CHF 2'000.00) geltend gemacht. Belege – insbesondere zu den Fahrtkosten (via Bahn zum Arbeitsort in S._____ für 12 Monate à CHF 105.50) – wurden keine beigelegt.

Gemäss Lohnausweis der Beigeladenen dauerte das Arbeitsverhältnis vom 24. April 2013 bis 9. November 2013. Es liegt ein durch die Steuerverwaltung T._____ genehmigtes Spesenreglement der E._____ SA vom 2. Oktober 2007 vor.

9.1.2.

Die Vorinstanz liess einen Pauschalabzug von 20 % des Einkommens aus Nebenerwerb im Umfang von CHF 2'400.00 zu.

9.2.

9.2.1.

Gemäss § 26 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen und andere geldwerte Vorteile steuerbar.

9.2.2.

Ein Haupterwerb liegt nach der Rechtsprechung vor, wenn das Ausmass der beruflichen Tätigkeit einem Vollpensum, das üblicherweise von der entsprechenden Berufskategorie geleistet wird, entspricht. Nebenerwerb ist somit eine Teilzeitbeschäftigung, die in der Regel unabhängig von einer hauptberuflichen Tätigkeit durch zusätzliche Anstrengungen entsteht. Grundsätzlich muss die zusätzliche Erwerbstätigkeit auf einem anderen Rechtsgrund basieren als der Haupterwerb, damit ein Nebenerwerb bejaht werden kann. Ist der Rechtsgrund identisch, kann eine Nebenerwerbstätigkeit angenommen werden, wenn der Steuerpflichtige gleichzeitig eine Haupterwerbstätigkeit zu 100 % ausübt. Hierbei muss aber eindeutig feststellbar sein, welchem Umfang die 100 %-ige Ausübung entspricht. Ausserdem hat sich die zusätzliche Tätigkeit von der Haupterwerbstätigkeit zumindest derart zu unterscheiden, dass sie die Annahme, sie bedinge besondere Gewinnungskosten, zulässt und dass sie insbesondere nicht als Sonderleistung im Rahmen der Haupterwerbstätigkeit bezeichnet werden kann (RGE vom 29. April 2004 und vom 19. Oktober 2000). Bei den steuerbaren Nebeneinkünften handelt es sich – mit Ausnahme der ausdrücklich erwähnten Trinkgelder – in aller Regel um solche, die vom Arbeitgeber ausgerichtet werden. Dies stellt aber keine unabdingbare Voraussetzung dar.

9.2.3.

Bei unselbständiger Erwerbstätigkeit werden die Berufskosten gemäss § 35 StG abgezogen. Als Gewinnungskosten abziehbar sind grundsätzlich bloss die effektiven Auslagen. Für die Berufskosten nach Abs. 1 lit. a - c legt der Regierungsrat allerdings Pauschalansätze fest; in den Fällen von Absatz 1 lit. a und c steht den Steuerpflichtigen der Nachweis höherer Kosten offen (§ 35 Abs. 2 Satz 1 StG). Sofern die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV) keine abweichenden Bestimmungen enthält, gelten für die Kantons- und Gemeindesteuern der unselbständig Erwerbenden dieselben Pauschalabzüge wie bei der direkten Bundessteuer (§ 12 StGV). Da sich die StGV zu Abzügen hinsichtlich Nebenerwerb und/oder weiteren Vergütungen nicht äussert, ist auf Art. 10 der Verordnung über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer vom 10. Februar 1993 (BkV) abzustellen. Dieser lautet mit der Marginale "Nebenerwerb" (Art. 10) wie folgt:

"Für die mit einer Nebenerwerbstätigkeit verbundenen Berufskosten ist ein Pauschalabzug nach Artikel 3 zulässig. Der Nachweis höherer Kosten bleibt vorbehalten (Art. 4)."

9.3.

9.3.1.

Gemäss Ziffer 10., S. 18, Wegleitung zur Steuererklärung 2013, können als Berufskosten die unmittelbar notwendigen Auslagen abgezogen werden, soweit sie nicht von der Arbeitgeberseite getragen werden. Zur Abgeltung der allgemeinen Berufskosten des Haupterwerbs wird ein Pauschalabzug von 3 % des Nettolohnes gewährt. Dieser Abzug beträgt pro Jahr mindestens CHF 2'000.00 und maximal CHF 4'000.00 (Ziffer 10.2., S. 19., Wegleitung zur Steuererklärung 2013). Wer höhere, tatsächliche Auslagen als die anrechenbare Pauschale geltend macht, muss die Berufskosten in vollem Umfang nachweisen.

Nach Ziffer 10.8., S. 21, Wegleitung zur Steuererklärung 2013, können bei gelegentlicher nebenberuflicher Tätigkeit ohne besonderen Nachweis 20 % der Einkünfte, mindestens CHF 800.00, höchstens CHF 2'400.00 pro Jahr, abgezogen werden. Wer höhere Abzüge geltend machen will, hat diese vollumfänglich nachzuweisen.

9.3.2.

Bei einem Jahreslohn von CHF 12'968.00 bei E. _____ SA ist nicht von einem Haupt-, sondern von einem Nebenerwerb auszugehen.

Die Beigeladene machte sowohl tatsächliche Fahrt- und Verpflegungskosten wie auch Pauschalkosten geltend, ohne jegliche Belege einzureichen. Die Vorinstanz hat dennoch CHF 2'400.00 und damit den Maximalbetrag für Berufskosten aus Nebenerwerb für die Beigeladene zum Abzug zugelassen. Dies ist nicht zu beanstanden.

9.4.

9.4.1.

In der Steuererklärung 2013 wurden ferner Berufskosten für den Rekurrenten von pauschal CHF 2'000.00 geltend gemacht.

9.4.2.

Der Rekurrent selbst übt keine berufliche Tätigkeit – weder im Haupt- noch im Nebenerwerb – aus und kann dementsprechend keine zur Erzielung des Einkommens erforderliche Aufwendungen bzw. Berufskosten geltend machen.

9.5.

Der Rekurs ist in diesem Punkt vollumfänglich abzuweisen.

10.

10.1.

Mit der Steuererklärung 2013 wurden ein Wertschriftenertrag von CHF 4'480.00 sowie Wertschriften und Guthaben von CHF 400'739.00 deklariert.

10.2.

Die Vorinstanz setzte mit der Veranlagung den Ertrag aus Wertschriften des Rekurrenten auf CHF 7'949.00 und die Wertschriften und Guthaben auf CHF 1'027'795.00 fest. In der Abweichungsbegründung wurden die Aufrechnungen für den Wertschriftenertrag damit erklärt, dass das KStA, Sektion Verrechnungssteuern und Wertschriftenbewertung, gemäss Wertschriftenverzeichnis zur Veranlagung 2013 vom 12. Mai 2016 verschiedene Korrekturen vorgenommen habe. Weiter rechnete die Vorinstanz einen Ertrag aus Wertschriften aus Nachtrag gemäss Aktenergänzung von CHF 1'803.00 und aus Nachtrag gemäss Vorperiode von CHF 1'667.00 zum steuerbaren Einkommen hinzu. Zum Vermögen (Wertschriften und Guthaben) rechnete die Vorinstanz CHF 291'062.00 aus Aktenergänzung, CHF 73'261.00 aus Nachtrag mit Gewichtung sowie CHF 262'738.00 gemäss Vorperiode mit Gewichtung hinzu.

10.3.

Der Rekurrent rügte, dass nicht er, sondern die Vereine C._____ und D._____ die wirtschaftlich Berechtigten der ihm zu Unrecht zugerechneten Konti aus der Vorperiode seien. Er habe den gemeinnützigen Verein C._____ am 1. Dezember 2013 mit F._____ gegründet. Er machte im Wesentlichen Schenkungen an die erwähnten Vereine von CHF 200'000.00 (CHF 150'000.00 an den Verein D._____ per 29. Dezember 2013 und CHF 50'000.00 an den Verein C._____ per 31. Dezember 2013) geltend. Der Rekurrent verwies auf die Schwierigkeit, geeignete Banken für die Kontoeröffnung für Vereine zu finden. Daher sei das Geld vorläufig auf Konti, lautend auf seinen Namen, belassen worden. Es würden daher keine Bank- oder Postkontobelege fehlen.

Die Beigeladene hielt fest, der Wertschriftenertrag sei ungerechtfertigt erhöht worden, da die Vermögensgrundlage für die Zinsen auf dem Geld der Vereine D._____ und C._____ basierten.

10.4.

10.4.1.

Gemäss § 29 Abs. 1 lit. a Ingress StG sind die Erträge aus beweglichem Vermögen, insbesondere Zinsen aus Guthaben, steuerbar. Von der Einkommensteuer werden Zinsen aus Guthaben aller Art erfasst. Als Guthaben gilt jede Forderung auf eine Geldleistung gegenüber einem Dritten bzw. jedes Vermögensrecht, welches ein Gläubiger einer anderen Person (Schuldner) zur Nutzung überlässt. Unter den Begriff des Guthabens fallen

namentlich Darlehen, Anlehensobligationen, Forderungen aus Bank- und Spareinlagen, Geldmarktpapiere sowie Buchforderungen. Als Zins gilt im Sinne des subjektiven Herkunftsprinzips jedes Entgelt für die Überlassung einer Geldsumme, welches nach der Zeit und als Quote der Geldsumme in Prozenten berechnet wird und keine Tilgung des Guthabens bewirkt. Vermögenserträge auf Kapitalanlagen (Bankkonti, Festgelder, Obligationen, Schuldbriefe, Obligationen mit Einmalverzinsung, derivative Finanzinstrumente oder Token usw.) und auf Beteiligungspapieren werden im Zeitpunkt der Fälligkeit als Einkommen besteuert, und zwar brutto, auch wenn sie verrechnungssteuerpflichtig sind, dem Gläubiger also nur der Nettoertrag nach Abzug der Verrechnungssteuer ausbezahlt wird (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 29 StG N 6 f. mit Hinweisen).

10.4.2.

Der Vermögenssteuer unterliegen die Aktiven des Steuerpflichtigen und der Personen, deren Vermögen er versteuern muss. Fallen die zivilrechtliche Berechtigung und die wirtschaftliche Verfügungsgewalt auseinander, so dass dem Eigentümer bzw. Gläubiger kein Nutzungsrecht und keine Verfügungsgewalt zusteht, sind die geldwerten Rechte dem wirtschaftlich Berechtigten zuzuordnen. Für die zeitliche Bemessung des Vermögens gilt das Stichtagsprinzip (§ 60 StG). Eine vermögenssteuerliche Zurechnung erfolgt, wenn die festen Rechtsansprüche vor dem Stichtag erworben bzw. die Verpflichtungen vor dem Stichtag eingegangen worden sind (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 46 StG N 14 ff.).

10.4.3.

Treuhänder, Vermögensverwalter, Pfandgläubiger, Beauftragte und andere Personen, die Vermögen des Steuerpflichtigen in Besitz oder in Verwaltung haben oder hatten, sind zur Bescheinigung dieses Vermögens und seiner Erträge verpflichtet (§ 183 Abs. 1 lit. e StG). Es wird vorausgesetzt, dass ein Dritter auf Grund eines Rechtsverhältnisses (Treuhand-, Vermögensverwaltungs-, Depotvertrag usw.) berechtigt ist, Vermögen des Steuerpflichtigen zu besitzen oder zu verwalten. Die Bescheinigungspflicht bezieht sich auf das gesamte in ihrem Besitz oder in ihrer Verwaltung befindliche Vermögen des Steuerpflichtigen und die daraus fliessenden Erträge. Treuhandverhältnisse werden von den Steuerbehörden nur anerkannt, wenn diese einwandfrei nachgewiesen sind, wobei der schriftliche Treuhandvertrag mit Namen und Adresse des Treugebers vorzulegen ist (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 183 StG N 18 f.).

10.5.

10.5.1.

Zu den tatsächlichen finanziellen Verhältnissen sind seit dem Urteil des Spezialverwaltungsgerichts vom 20. September 2018 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2012 (3-RV.2018.81), bestätigt durch Urteil des Verwaltungsgerichts vom 1. Mai 2019 (WBE.2018.403) und Urteil des Bundes-

gerichts vom 27. Juni 2019 (2C_605/2019), keine wesentlichen Änderungen und Neuerungen hinzugekommen, weshalb sich hier der Verweis auf die dortige Beurteilung rechtfertigt. Das gilt umso mehr, als der Rekurrent und die Beigeladene im vorliegenden Rekursverfahren wieder dieselben Argumente und Beweismittel eingereicht haben, welche bereits der genannten gerichtlichen Beurteilung zu Grunde lagen.

10.5.2.

Das Spezialverwaltungsgericht hielt mit Urteil vom 20. September 2018 (3-RV.2018.81) folgendes betreffend gerügte Aufrechnungen des Wertschriftenertrags sowie der Wertschriften und Guthaben fest:

"8.2.2.

Dem Rekurs wurden verschiedene Erklärungen des Rekurrenten zu Schenkungen an die Vereine D._____ und C._____ (29. Dezember 2013: CHF 150'000.00 [D._____]; 31. Dezember 2013: CHF 50'000.00 [C._____]; 4. Januar 2014: CHF 62'746.00 [C._____]; 21. März 2014: CHF 203'842.48 [C._____]; 30. April 2014: CHF 3'254.86 [C._____]; 10. Juni 2014: Schenkung von nicht einzeln bezeichneten Gegenständen [C._____]) beigelegt. Mit Erklärung vom 1. Dezember 2014 wurde ausgeführt, dass der gemeinnützige Verein D._____ sein ganzes Vermögen auf den gemeinnützigen Verein C._____ übertrage. Diese Erklärungen sind vorliegend nicht relevant, da sie sich samt und sonders auf Vorgänge nach dem massgeblichen Vermögensstichtag 31. Dezember 2012 beziehen.

[...]

8.2.3.

Es trifft zwar zu, dass im Jahr 2012 bei der G._____ in Q._____ ein auf den Verein D._____ lautendes Konto eröffnet wurde (Bestätigung vom 19. Juli 2012). Dieses Konto wurde aber von der Vorinstanz beim Vermögen gar nicht erfasst. Die Vorinstanz hat hingegen sämtliche auf den Rekurrenten lautende Konti sowie die deklarierten, auf AB._____ lautenden Konti im Gesamtbetrag von CHF 696'136.89, gerundet CHF 696'137.00, berücksichtigt.

8.3.

Die auf den Rekurrenten lautenden Konti wurden zu Recht dem Rekurrenten als Vermögen zugerechnet, zumal allein aufgrund bankenrechtlicher Vorschriften davon ausgegangen werden muss, dass der Rekurrent als Kontoinhaber am Vermögen wirtschaftlich Berechtigter war. Sodann wurde von ihm auch nicht nachvollziehbar ein Treuhandverhältnis nachgewiesen. Wenn die Vorinstanz die entsprechenden Vermögenswerte dem Rekurrenten zugerechnet hat, ist das nicht zu beanstanden. Der Rekurs ist in diesem Punkt abzuweisen."

10.5.3.

Das Verwaltungsgericht erwog betreffend Vermögensverhältnisse zu den Vereinen folgendes (VGE vom 1. Mai 2019 [WBE.2018.403]):

"9.

Auf das Gesuch des Beschwerdeführers um Wiedererwägung des Entscheids über die unentgeltliche Rechtspflege vom 6. März 2019 war vorn-

herein nicht einzutreten. Weder machte der Beschwerdeführer substantiiert geltend, dass sich die Umstände seit den kürzlich ergangenen Entscheiden des Verwaltungsgerichts und des Bundesgerichts wesentlich verändert hätten, noch führte er erhebliche Tatsachen und Beweismittel an, die im früheren Verfahren nicht bekannt waren (BGE 136 II 177 E. 2.1). Unter diesen Umständen erwies sich eine förmliche Behandlung des Wiedererwägungsgesuchs, auf das mit der erneuten Aufforderung zur Bezahlung des Kostenvorschusses im Ergebnis nicht eingetreten wurde, als entbehrlich. Da die Prozessführung nach wie vor aussichtslos ist und sich an der fehlenden Bedürftigkeit des Beschwerdeführers nichts geändert hat – die Vorgänge rund um seinen Verein C._____ und die vom Beschwerdeführer vorgenommene Vermögensverschiebung sind hinlänglich bekannt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 5A_386/2018 vom 15. Mai 2018 E. 4) – ist auf das mit der erneuten Eingabe vom 1. April 2019 gestellte Wiedererwägungsgesuch nicht einzutreten."

10.5.4.

Das Bundesgericht äusserte sich im Urteil vom 27. Juni 2019 (2C_605/2019) betreffend veränderte Umstände wie folgt:

"3.3 Betreffend das Wiedererwägungsgesuch erwog das Verwaltungsgericht, der Beschwerdeführer habe weder substantiiert geltend gemacht, dass sich die Umstände seit den kürzlich ergangenen Entscheiden des Verwaltungsgerichts und des Bundesgerichts wesentlich geändert hätten, noch habe er Tatsachen oder Beweismittel angeführt, die im früheren Verfahren nicht bekannt gewesen seien. Dazu meint der Beschwerdeführer, es hätten sehr wohl wesentliche neue Umstände vorgelegen, was er nachgewiesen habe. Ausserdem habe sich sein Gesundheitszustand massiv verschlechtert. Der Gesundheitszustand konnte aber von vornherein keine Bedeutung haben für die hier entscheidende Frage, ob die Beschwerde aussichtslos war. Die Beschwerdeführer legen nicht dar, dass und inwiefern die von ihnen eingereichten Unterlagen geeignet gewesen sollten, zu einer anderen Beurteilung der Aussichtslosigkeit zu führen. Damit ist die Rüge unbegründet."

10.5.5.

Die Vorinstanz erfasste nicht die auf den Verein D._____ lautenden Konti, sondern berücksichtigte sämtliche auf den Rekurrenten, auf AB._____ und auf I._____ lautende und deklarierte Konti im Gesamtbetrag von CHF 400'739.48 (gerundet CHF 400'734.00). Zusätzlich erfasste die Vorinstanz CHF 291'062.00 aus der Aktenergänzung vom 31. Januar 2020, CHF 73'261.00 aus Nachtrag (Gewichtung ab 19. April 2013 zum Gesamtsatz von CHF 104'659.00) sowie CHF 262'738.00 aus der Vorperiode (Gewichtung ab 19. April 2013 zum Gesamtsatz von CHF 375'341.00).

10.6.

Der Rekurrent wies auch für das Jahr 2013 nicht rechtsgenügend ein Treuhandverhältnis zu den Vereinen C._____ und D._____ nach, zumal er auch keine Begründung oder entsprechenden Beweismittel einreichte. Es ist aufgrund bankenrechtlicher Vorschriften davon auszugehen, dass ausschliesslich der Rekurrent bzw. seine Töchter als Kontoinhaber am Vermö-

gen wirtschaftlich berechtigt waren. Die Schenkungen sind nicht nachgewiesen, zumal ein Zahlungsnachweis auf ein Konto lautend auf einen der Vereine fehlt. Die Zurechnung der Vermögenswerte sowie deren Erträge an den Rekurrenten ist folglich nicht zu beanstanden. Dem Rekurrenten gelingt es nicht, das Vorliegen veränderter finanzieller Verhältnisse darzulegen.

10.7.

Die Rüge erweist sich als unbegründet und der Rekurs ist in diesem Punkt abzuweisen.

11.

11.1.

In der Steuererklärung deklarierte der Rekurrent einen Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer von CHF 1'568.00 (35 % des deklarierten Wertschriftenertrages von CHF 4'480.00). Die Vorinstanz veranlagte ein Verrechnungssteuerguthaben von CHF 1'567.00 basierend auf dem vom KStA korrigierten Wertschriftenverzeichnis vom 12. Mai 2016 (Rückerstattungsanspruch von 35 % auf CHF 4'479.77). In der Einsprache behauptete der Rekurrent, die Vorinstanz habe den Bargeldbestand, Gold, Edelmetalle von CHF 1'567.00 erfunden und dieser sei zu streichen.

11.2.

Das Verrechnungssteuerguthaben gilt als Guthaben im Sinne einer Forderung auf eine Geldleistung gegenüber einem Dritten bzw. als bewegliches Vermögen und unterliegt dementsprechend der Vermögenssteuer (§ 46 Abs. 1 StG, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 46 StG N 10). Das Verrechnungssteuerguthaben des Rekurrenten ist daher steuerpflichtig.

11.3.

Der Rekurrent deklarierte selbst einen Rückerstattungsanspruch von CHF 1'568.00. Die Vorinstanz erfasste diesen in der Veranlagung mit CHF 1'567.00. Die Rundungsdifferenz fiel offensichtlich zu Gunsten der Steuerpflichtigen aus. Die Veranlagung ist in diesem Punkt nicht zu beanstanden.

11.4.

Die Rüge erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

12.

12.1.

12.1.1.

Am 18. April 2013 ist K._____, [...] des Rekurrenten, verstorben. Die Erbschaft setzte sich zusammen aus den Aktiven und Passiven gemäss Erbteilungsvereinbarung vom tt.mm.2014 von netto CHF 837'250.45

zuzüglich ein Restguthaben aus dem Willensvollstreckermandat von CHF 9'764.60 gemäss Schreiben vom 8. April 2014.

12.1.2.

Vor Unterzeichnung der Erbteilungsvereinbarung vom tt.mm.2014 haben sich die Erben im Sinne einer partiellen Erbteilung mit Vereinbarung vom tt.mm.2013 über die Aufteilung eines Darlehens der Erblasserin an den Miterben J._____ von CHF 780'000.00 zuzüglich aufgelaufener Zinsen geeinigt.

12.1.3.

Gemäss Erbteilungsvereinbarung vom tt.mm.2014 teilen sich die Aktiven und Passiven wie folgt auf:

Aktiven

Flüssige Mittel	CHF	247'799.00
Liegenschaft U-Strasse 9, H._____	CHF	560'000.00
Vorbezug A._____	CHF	75'241.00

Passiven

Schulden per Todestag, Todesfallkosten	CHF	20'789.55
Rückstellung	<u>CHF</u>	<u>25'000.00</u>
Total	CHF	837'250.45

Der Rekurrent hatte gemäss Vereinbarung folgenden Anspruch:

Vorbezug A._____	CHF	75'241.00
Guthaben gegenüber J._____	<u>CHF</u>	<u>203'842.48</u>
Total = 1/3 von CHF 837'250.45	CHF	279'083.48

Da der Rekurrent den Vorbezug bereits in der Vergangenheit erhalten hatte, bestand per 31. Dezember 2013 noch ein Restanspruch von CHF 203'842.48.

12.1.4.

Zusätzlich hatte der Rekurrent Anspruch auf einen Drittel des von der Erblasserin an den Miterben J._____ gewährten Darlehens zuzüglich der aufgelaufenen Zinsen (Ziff. 3, Erbteilungsvereinbarung vom tt.mm.2014 und handschriftliche Notiz auf der Rechnung vom 18. April 2013).

Darlehen K._____ an J._____	CHF	780'000.00
Zinsen	<u>CHF</u>	<u>8'238.10</u>
Zwischentotal	CHF	788'238.10
1/3 =	<u>CHF</u>	<u>262'746.00</u>

Der Rekurrent erhielt am 31. Dezember 2013 CHF 200'000.00, die restlichen CHF 62'746.00 am 4. Januar 2014 von J._____.

12.1.5.

Von der Rückstellung für die Willensvollstreckung verblieb ein Saldo zu Gunsten der Erben, wovon der Rekurrent ein Drittel ausbezahlt erhielt (Schreiben L._____ AG vom 8. April 2014).

Saldo aus Rückstellung L._____ AG	CHF	9'764.60
davon 1/3	CHF	3'254.86

Insgesamt hatte der Rekurrent somit in Berücksichtigung eines Erbvorbetrages von CHF 75'241.00 im Steuerjahr 2013 noch einen mit der Vermögenssteuer zu erfassenden Anspruch aus Erbschaft von CHF 469'843.34.

12.2.

Im Rahmen des Veranlagungsverfahrens stellte das Gemeindesteueramt H._____ mit E-Mail vom 7. August 2019 der Vorinstanz die unterjährige Steuerveranlagung von K._____ (sel.) und die bei J._____ und M._____ erfassten Steuerwerte zu. Dabei wurde J._____ die Liegenschaft U-Strasse 9 im Jahr 2013 zugeteilt und bei M._____ aus unverteilter Erbschaft folgende Positionen erfasst:

Erbteilungsvereinbarung vom tt.mm.2014	CHF	279'083.48
Schlusszahlung (Schreiben vom 8. April 2014)	CHF	3'254.86
=1/3 Anteil des Darlehens von CHF 780'000.00	CHF	260'000.00
Ertrag aus unverteilter Erbschaft	CHF	2'810.00

12.3.

12.3.1.

Die Vorinstanz hat beim Rekurrenten auf den per 31. Dezember 2013 zu versteuernden Erbteil einen Ertrag aus unverteilter Erbschaft von CHF 2'810.00 sowie einen Anspruch aus Erbschaft (Darlehen J._____) von CHF 43'922.00 (zum Satz von CHF 62'746.00) aufgerechnet. In der Abweichungsbegründung hielt die Vorinstanz folgendes fest:

- Die Vermögenswerte aus der Erbschaft werden ab 19. April 2013 gewichtet besteuert.
- Die Restzahlung von CHF 62'746.00 (Darlehensguthaben aus der Erbschaft) wurden erst per 04.01.2014 bezahlt. Das Guthaben stellt einen Anspruch dar und wurde beim Vermögen – ebenfalls gewichtet – erfasst.

12.3.2.

Der Rekurrent rügte, der Betrag von CHF 62'746.00 sei erst am 4. Januar 2014 ausbezahlt worden, weshalb eine Besteuerung im Jahr 2013 nicht korrekt sei. Die Vorinstanz habe die Zahlung sowohl im Jahr 2013 wie auch im Jahr 2014 berechnet, was völlig unzulässig sei und gegen das Doppelbesteuerungsverbot verstosse.

12.3.3.

Vermögenswerte und -erträge des Nachlassvermögens werden den einzelnen Erben anteilmässig zugerechnet. Die Anteile bestimmen sich nach Massgabe der Erbquoten gemäss letztwilliger Verfügung oder gemäss gesetzlicher Erbfolge. Zum anteilig besteuerten Nachlassvermögen zählen alle Vermögenswerte (Aktiven) und Schulden (Passiven einschliesslich Erbgangsschulden) der verstorbenen Person (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 10 StG N 3). Die anteilige Besteuerung betrifft das Nachlassvermögen zwischen Erbgang und Erbteilung. Vermögenswerte oder Schulden des Nachlassvermögens, die durch Erbteilung auf die einzelnen Erben übertragen worden sind, werden fortan steuerlich dem erwerbenden Erben zugerechnet. Dies betrifft sowohl objektive als auch subjektiv partielle Erbteilungen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 10 StG, N 5).

Jede erbberechtigte Person hat ihren Anteil am Einkommen einer unverteilten Erbschaft zu versteuern (Wegleitung zur Steuererklärung 2013, Ziff. 5.3, S. 14). Vermögensanteile an unverteilten Erbschaften sind genau zu bezeichnen und mit einer detaillierten Aufstellung, unterteilt nach Liegenschaften und anderen Vermögenswerten, auszuweisen (Wegleitung zur Steuererklärung 2013, Ziff. 30.4, S. 29).

12.3.4.

Obwohl die Erbteilung erst im Jahr 2014 erfolgt ist, sind gemäss § 10 Abs. 1 StG die Vermögenswerte und -erträge aus dem Nachlassvermögen der am 18. April 2013 verstorbenen K._____ (sel.) bereits im Jahr 2013 bzw. per 31. Dezember 2013 anteilig dem Rekurrenten zuzurechnen. Weder bestand ein Zweifel über seine Erbberechtigung, noch seinen Erbanteil. Zu Recht erfasste die Vorinstanz beim Rekurrenten im Jahr 2013 CHF 2'810.00 als Ertrag aus unverteilter Erbschaft und CHF 43'922.00 (satzbestimmend CHF 62'746.00, gewichtet ab 19. April 2013) als Restanspruch aus dem Darlehen gegenüber J._____.

12.4.

Das Vorgehen der Vorinstanz erweist sich als gesetzeskonform. Sodann liegt keine Doppelbesteuerung vor, zumal in der Veranlagungsverfügung betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2014 vom 20. Dezember 2021 weder ein Ertrag noch Vermögenswerte aus Erbschaft veranlagt worden sind.

12.5.

Der Rekurs in diesem Punkt als unbegründet und abzuweisen.

13.

13.1.

Der Rekurrent führte in der Steuererklärung in der Rubrik "Minderjährige Kinder oder in beruflicher Ausbildung stehende Kinder, deren Unterhalt Sie bestreiten" folgende Kinder, welche im gleichen Haushalt leben, auf:

- I. _____ (geb. tt.mm.jjjj),
- AB. _____ (geb. tt.mm.jjjj),
- N. _____ (geb. tt.mm.jjjj)

Bei N. _____ wurde als Lehrfirma das AA. _____ und als Ausbildungsende der 31. Juli 2014 angegeben. Für den ebenfalls aufgeführten O. _____ (geb. tt.mm.jjjj) wurde auf dem Formular angekreuzt, dass er nicht im gleichen Haushalt lebe. Sodann wurde die P. _____ als Arbeitgeberin und als Lehrende das Jahr 2015 erwähnt.

Mit der Steuererklärung, der Einsprache und mit Rekurs beantragte der Rekurrent, es seien Kinderabzüge für drei Kinder von insgesamt CHF 22'300.00 zu gewähren.

13.2.

Die Vorinstanz liess nur zwei Kinderabzüge für I. _____ (geb. tt.mm.jjjj) und AB. _____ (geb. tt.mm.jjjj) von zusammen CHF 12'800.00 zum Abzug zu. Diese Kinderabzüge sind unbestritten. Für N. _____ und O. _____ wurde kein Kinderabzug gewährt ("gm VP kein Kinderabzug").

13.3.

Gemäss § 42 Abs. 1 lit. a StG wird der Kinderabzug für unter elterlicher Sorge stehende Kinder gewährt (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 42 StG N 16). Der Kinderabzug wird auch für volljährige Kinder gewährt. Zusatzerfordernis ist allerdings, dass sich diese Kinder noch in Ausbildung befinden (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 42 StG N 24).

13.4.

N. _____ war am Stichtag (31. Dezember 2013) 19 Jahre und O. _____ 20 Jahre alt. Beide waren berufstätig.

Vom Rekurrenten und der Beigeladenen wurden keine Belege zu einer Erwerbstätigkeit, allfälligen Ausbildung oder finanziellen Unterstützungen von N. _____ und O. _____ eingereicht. Es werden in den Eingaben auch keine Argumente vorgebracht, weshalb ein zusätzlicher Kinderabzug von CHF 9'500.00 zu gewähren sei sollte. So ist insbesondere nicht ersichtlich, ob der Rekurrent und die Beigeladene den Unterhalt von N. _____ oder O. _____ überhaupt bzw. überwiegend bestritten haben oder nicht. Will der Rekurrent eine steuermindernde Tatsache geltend machen, so obliegt ihm

die Beweispflicht. Dem Rekurrenten gelingt es nicht, seinen Antrag ansatzweise zu begründen.

Ein weiterer Kinderabzug ist daher zu Recht verweigert worden.

13.5.

Es liegen auch keine Anhaltspunkte für einen Unterstützungsabzug im Sinne von § 42 Abs. 1 lit. b StG vor.

13.6.

Der Rekurs erweist sich in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen.

14.

14.1.

In Abweichung von der Selbstdeklaration berücksichtigte die Vorinstanz anstelle der geltend gemachten Krankheitskosten von CHF 2'364.50 lediglich CHF 1'074.00 und nahm im gleichen Umfang eine Aufrechnung vor. Die Vorinstanz akzeptierte somit den Selbstbehalt gemäss Abrechnung der Krankenkasse von CHF 875.65, die selbst bezahlten Zahnarztkosten von CHF 68.20 sowie die Brillenfassung von CHF 130.00, nicht aber die Krankenkassenprämien von CHF 1'290.65.

14.2.

Der Rekurrent beantragte sowohl in der Einsprache wie auch im Rekurs, die Krankheitskosten seien gemäss eingereicherter Steuererklärung zu akzeptieren.

14.3.

14.3.1.

Von den Einkünften werden abgezogen die Krankheits- und Unfallkosten der steuerpflichtigen Person und der von ihr unterhaltenen Personen, soweit die steuerpflichtige Person diese Kosten selbst trägt und diese 5 % der um die Aufwendungen nach den §§ 35 - 40 verminderten steuerbaren Einkünfte übersteigen (§ 40 Abs. 1 lit. i StG). Der gemäss § 40 Abs. 1 lit. i StG aufzurechnende Selbstbehalt von 5 % berechnet sich wie folgt (vgl. Wegleitung zur Steuererklärung 2013, Ziff. 21, S. 26.):

$$\frac{(\text{Nettoeinkommen gemäss Ziffer 20}) \times 5}{95}$$

95

14.3.2.

Die Krankenkassenprämien sind dagegen nur im Rahmen des Pauschalbetrages nach § 40 Abs. 1 lit. g StG abziehbar (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 40 StG N 155). Da die Vorinstanz bereits den maximalen Abzug von CHF 4'000.00 gewährt hat, ist kein zusätzlicher Abzug

für Krankenkassenprämien unter einem anderen Titel, hier Krankheitskosten, möglich.

14.4.

Das von der Vorinstanz veranlagte Nettoeinkommen von CHF 57'657.00 ist nicht zu beanstanden, zumal sich die Anträge des Rekurrenten und der Beigeladenen zur Festsetzung des steuerbaren Einkommens allesamt als unbegründet erwiesen haben. Der Betrag ist daher für die vorliegende Berechnung heranzuziehen. Bei einem Nettoeinkommen von CHF 57'657.00 beträgt der aufzurechnende Selbstbehalt Krankheitskosten somit CHF 3'034.60 ($\text{CHF } 57'657.00 \times 5 / 95$).

Damit übersteigt der Selbstbehalt von 5 % nicht nur den Betrag der von der Vorinstanz akzeptierten Krankheitskosten von CHF 1'074.00, sondern auch die vom Rekurrenten geltend gemachten CHF 2'364.50. Die vom Rekurrenten geltend gemachten Krankheitskosten können damit nicht zum Abzug zugelassen werden.

Der Rekurs ist in diesem Punkt abzuweisen.

15.

15.1.

Die Vorinstanz liess von den deklarierten Schulden von total CHF 170'843.00 lediglich CHF 124'344.00 zum Abzug zu infolge Verjährung der Forderungen des Kantons R. _____ (CHF 46'499.00).

15.2.

Der Rekurrent entgegnete, dass Schulden auch nach der Verjährung Schulden blieben und einredeweise geltend gemacht werden könnten, sobald er einen Anspruch gegenüber dem Kanton R. _____ habe.

15.3.

Die verjährten Schulden sind vom Kanton R. _____ als Gläubiger nicht mehr einforderbar, zumal sie von Beginn weg nie in Rechnung gestellt worden sind. Da die Forderungen nicht (mehr) geschuldet sind, können sie auch nicht als Abzug geltend gemacht werden.

Der Rekurs erweist sich in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen.

16.

Der Rekurs erweist sich insgesamt als unbegründet und ist abzuweisen, sofern eingetreten werden konnte.

17.

17.1.

Gemäss § 189 Abs. 1 StG werden die amtlichen Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens der unterliegenden Partei auferlegt.

17.2.

Der Rekurrent hat mit dem Rekurs die Kostenübernahme durch den Staat und die Bestellung eines unentgeltlichen Rechtsbeistands beantragt. Das Spezialverwaltungsgericht hat diesen Antrag als Gesuch um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege und unentgeltliche Verbeiständung entgegengenommen. Soweit der Rekurrent und die Beigeladene verlangen, dass auch darüber in einem Zwischenentscheid befunden werden müsse, ist dem entgegenzuhalten, dass nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung die Beurteilung eines Gesuchs um unentgeltliche Rechtspflege zusammen mit dem Endentscheid bzw. im Rahmen der Kostenregelung zulässig ist, wenn das Gesuch – wie vorliegend der Fall – mit der Eingabe in der Hauptsache eingereicht wird und danach keine weiteren Vorkehren der Partei bzw. des Vertreters erforderlich sind (vgl. Wuffli/Fuhrer, Handbuch unentgeltliche Rechtspflege im Zivilprozess, Zürich/St. Gallen 2019, S. 325 f., mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts).

17.3.

Die Steuergesetze enthalten keine Regelung der unentgeltlichen Rechtspflege. Der Anspruch auf unentgeltliche Rechtspflege und unentgeltlichen Rechtsbeistand hat Verfassungsrang (Art. 29 Abs. 3 BV). § 34 VRPG konkretisiert diesen Anspruch und bestimmt, dass Verfahrensbeteiligten die Bezahlung von Kosten und die Leistung von Kostenvorschüssen erlassen werden kann, wenn sie die Bedürftigkeit nachweisen und ihr Begehren nicht offensichtlich aussichtslos ist. Unter den gleichen Voraussetzungen kann eine unentgeltliche Rechtsvertretung bestellt werden, wenn dies durch die Rechtslage gerechtfertigt und zur Wahrung der Interessen der Partei notwendig ist. Im Übrigen wird auf die Bestimmungen der Schweizerischen Zivilprozessordnung (ZPO; SR 272) verwiesen.

17.4.

Wie in Erw. 6.7. festgehalten, hätte die Vorinstanz auf die Einsprache teilweise eintreten und die angefochtene Steuerveranlagung nochmals überprüfen müssen. Indem sie die Einsprache ohne – mindestens summarische – Überprüfung und Begründung abgewiesen hat, hat sie das rechtliche Gehör nach Art. 29 Abs. 2 BV verletzt. Obwohl dieser Mangel mit dem vorliegenden Urteil geheilt wurde und der Rekurs in materieller Hinsicht abzuweisen ist, muss dem formellen Mangel bei der Kostenverlegung Rechnung getragen werden. Demensprechend sind die Kosten des Rekursverfahrens auf die Staatskasse zu nehmen. Da eine Kostentragung durch den Rekurrenten und die Beigeladene nicht vorliegt, wird das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gegenstandslos.

17.5.

Gleichzeitig ist das Gesuch um Bestellung eines unentgeltlichen Rechtsbeistandes abzuweisen. Der Rekurrent als Jurist war offensichtlich in der Lage, die einfachen Rechtsfragen zu erkennen und umfangreiche Eingaben zu produzieren. Andererseits ist das Verfahren – was nicht zuletzt für den Rekurrenten als Juristen aufgrund der in den Vorperioden ergangenen Urteilen verschiedener Instanzen erkennbar sein musste – in materieller Hinsicht als aussichtslos zu bezeichnen. Der Rekurrent und die Beigeladene legen weiter auch nicht dar, inwiefern ihr Gesundheitszustand einen Einfluss auf die Aussichtslosigkeit des Rekurses gehabt haben soll und inwiefern die eingereichten Unterlagen zu ihrem Gesundheitszustand geeignet sein sollten, um zu einer anderen Beurteilung als zu jener der Aussichtslosigkeit zu führen. Die Gewinnchancen der Rechtsbegehren können vorliegend kaum als ernsthaft bezeichnet werden.

18.

18.1.

Der obsiegenden steuerpflichtigen Person ist für die Vertretung durch eine Anwältin oder einen Anwalt, eine Notarin oder einen Notar oder durch eine Steuerberaterin oder einen Steuerberater eine angemessene Entschädigung zuzusprechen (§ 189 Abs. 2 StG). Im Rekursverfahren werden somit nur Parteikosten ersetzt, die durch den Beizug eines Vertreters dem obsiegenden Steuerpflichtigen tatsächlich erwachsen sind (VGE vom 24. Januar 2007 [WBE.2006.352]; RGE vom 12. November 1997). Ersetzt werden nur die Kosten, die durch den Beizug eines berufsmässigen Vertreters entstanden sind (VGE vom 2. Juli 2003 [BE.2002.00277]).

18.2.

Der Rekurrent beantragt eine Parteikostenentschädigung von mindestens CHF 500.00.

18.3.

Der Rekurrent ist Jurist und prozessiert in eigener Sache ohne Rechtsvertreter. Dementsprechend ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten. Der entsprechende Antrag ist abzuweisen.

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Kosten des Rekursverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.
Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird damit gegenstandslos.

3.

Das Gesuch um unentgeltliche Rechtsverteidigung wird abgewiesen. Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Rekurrenten
die Beigeladene
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Z. _____

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, 21. März 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Ha