

3-RV.2023.104

P 148

Urteil vom 19. September 2024

Besetzung	Präsident Heuscher Richter Wick Richter Schorno Gerichtsschreiberin Betsche
-----------	--

Rekurrent 1	A. _____
-------------	-----------------

Rekurrentin 2	B. _____
---------------	-----------------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 21. Juni 2023 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2020
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 23. September 2022 wurden A._____ und B._____ von der Steuerkommission Q._____ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2020 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 116'400.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 144'500.00) und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 51'000.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 117'000.00) veranlagt. Dabei wurden den deklarierten Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit von B._____ ermessensweise CHF 22'136.00 hinzugerechnet. Zudem wurde ein vom A._____ im Rahmen der Berufskosten geltend gemachter Abzug von CHF 8'322.00 nicht anerkannt.

2.

2.1.

Gegen die Verfügung vom 23. September 2022 liessen A._____ und B._____ mit Schreiben vom 14. Oktober 2022 Einsprache erheben. Sie stellten folgende

"Anträge

1. Die Veranlagungsverfügung vom 23.09.2022 über die Definitive Veranlagung sei aufzuheben.
2. Die Veranlagung sei neu wie folgt aufzunehmen.
 - a. Im Vermögensvergleich sei das Private Fahrzeug in Ziff. 30.5 in Höhe von CHF 26'000.00 raus nehmen, kommt erst in 2021 zum tragen.
 - b. Herabsetzung der geschätzten Lebenshaltungskosten um mindestens 25 %.
 - c. Die Ermessens-Festlegung massiv herabsetzen beziehungsweise komplett zurück zu nehmen."

2.2.

Mit Schreiben vom 15. Oktober 2022 ergänzte A._____ die Einsprache der Vertreterin und stellte den Antrag, der Abzug von CHF 8'376.00 (in der Steuererklärung deklariert: CHF 8'322.00) sei zu gewähren.

3.

Mit Entscheid vom 21. Juni 2023 hiess die Steuerkommission Q._____ die Einsprache teilweise gut. Sie reduzierte die Aufrechnung von CHF 22'136.00 um CHF 17'136.00 auf CHF 5'000.00. Der Berufskostenabzug wurde weiterhin nicht gewährt. Damit sanken das steuerbare Einkommen auf CHF 99'400.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 127'400.00) und das steuerbare Vermögen auf CHF 38'000.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 91'000.00).

4.

Den Einspracheentscheid vom 21. Juni 2023 (Zustellung am 26. Juli 2023) haben A._____ und B._____ mit Rekurs vom 8. August 2023 (Postaufgabe am gleichen Tag) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie stellen folgende Anträge:

- "1. Das Steueramt Q._____ sei anzuweisen, alle Rechnungen und Zahlungen für das Steuerjahr 2020 zu prüfen und zu korrigieren, und die Differenz von CHF 1'668.10 zugunsten der Rekurrenten zu verbuchen.
2. Das Steueramt Q._____ sei anzuweisen, die an die J._____ abgeführte Vermittlungsprovision von 15% bzw. CHF 8'322.15 vollumfänglich zu akzeptieren, auch wenn die Zahlungen nur teilweise belegt werden können, ohne Verschulden der Rekurrenten.
3. Das Steueramt Q._____ sei anzuweisen, die Lebenshaltungskosten genau nach den detailliert eingegebenen Kassaquittungen anzurechnen und weder willkürliche Aufrechnungen noch Rabatte anzuwenden.
4. Das Gericht soll entscheiden, wer die Verantwortung zu tragen hat für die offensichtlich mit Fehlern erstellte Bilanz und Erfolgsrechnung 2020 für das Unternehmen B._____, damit die Fehler und die damit verbundenen Kosten klar zugeteilt werden können. Zudem soll das Gericht entscheiden, ob die geringen Differenzen in der Buchhaltung steuerlich akzeptiert werden können. Die willkürliche Aufrechnung von netto CHF 9'000.00 ist willkürlich und soll rückgängig gemacht werden.
5. Die Rekurrenten von den Verfahrenskosten zu befreien und zu prüfen, inwieweit die Treuhänderin für den erheblichen Aufwand für alle Beteiligten zur Rechenschaft gezogen werden kann. Trägt sie doch für ihre Arbeit auch eine entsprechende Verantwortung, auf die man sich verlassen können muss, was in diesem Fall nicht gegeben ist."

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

5.

Das Gemeindesteueramt Q._____ beantragt die Abweisung des Rekurses. Das Kantonale Steueramt (KStA) beantragt die Abweisung des Rekurses, soweit darauf einzutreten sei.

6.

A._____ und B._____ haben eine Replik erstattet.

7.

Mit Schreiben vom 10. Oktober 2023 haben A._____ und B._____ Antrag 1 zurückgezogen.

8.

Das Spezialverwaltungsgericht hat weitere Abklärungen beim Gemeindesteueramt Q._____ vorgenommen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2020. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Die Rekurrentin betrieb in der Steuerperiode 2020 ein Unternehmen in S._____. Sie deklarierte Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 12'864.00. Der Rekurrent war in der gleichen Zeitperiode bei der K._____ angestellt. Vom dort erhaltenen Nettolohn von CHF 55'481.00 machte er in der Steuererklärung einen Abzug von CHF 8'322.15 als Vermittlungsprovision geltend.

2.2.

Im Veranlagungsverfahren erstellte das Gemeindesteueramt Q._____ verschiedene Vermögensvergleiche. Gestützt auf einen dieser Vermögensvergleiche, der ein Einkommensmanko von CHF 35'787.00 auswies, erhöhte die Steuerkommission Q._____ in der Veranlagungsverfügung das deklarierte Einkommen der Rekurrentin aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 12'864.00 ermessensweise um CHF 22'136.00 auf CHF 35'000.00. Den vom Rekurrenten im Rahmen der Berufsauslagen geltend gemachten Abzug von CHF 8'322.00 gewährte sie nicht.

2.3.

Aufgrund der im Einspracheverfahren von den Rekurrenten erhaltenen Informationen und Unterlagen erstellte das Gemeindesteueramt Q._____ einen weiteren Vermögensvergleich mit einem Einkommensmanko von CHF 5'000.00. Im Einspracheentscheid senkte sie die ermessensweise Aufrechnung zu den Einkünften der Rekurrentin aus selbständiger Erwerbstätigkeit entsprechend von CHF 22'136.00 um CHF 17'136.00 auf CHF 5'000.00. Das Einkommen der Rekurrentin aus selbständiger Erwerbstätigkeit wurde damit ermessensweise auf CHF 17'864.00 festgesetzt (Deklaration CHF 12'864.00 + Aufrechnung CHF 5'000.00). Im gleichen Masse wie die Aufrechnung sank das satzbestimmende Einkommen der Rekurrenten von CHF 144'543.00 auf CHF 127'407.00, gerundet CHF 127'400.00.

2.4.

Die ermessensweise Aufrechnung von CHF 5'000.00 sowie die Nichtanerkennung des Abzugs von CHF 8'322.15 als Berufsauslagen werden von den Rekurrenten im Rekurs angefochten. Zudem stellen sie weitere Anträge, auf die aus folgenden Gründen nicht eingetreten werden kann:

- Antrag 1 wurde von den Rekurrenten mit Schreiben vom 10. Oktober 2023 zurückgezogen. Ohnehin hätte das Spezialverwaltungsgericht auf die Frage der abgerechneten bzw. einbezahlten Steuerbeträge mangels Zuständigkeit nicht eintreten können.
- Anträge 4 (erster Teil) und 5 betreffen Fragen der vertraglichen Haftung, für die die Rekurrenten auf den Zivilrechtsweg zu verweisen sind. Mangels Zuständigkeit kann das Spezialverwaltungsgericht darauf nicht eintreten. Aus steuerlicher Sicht ist in dieser Hinsicht einzig von Bedeutung, dass die Wirkungen von Verfahrenshandlungen oder auch Unterlassungen der Vertreterin vollumfänglich bei den Rekurrenten eintreten (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 176 StG N 11 mit Hinweisen).

2.5.

Nachfolgend zu prüfen sind somit die ermessensweise Aufrechnung von CHF 5'000.00 sowie der geltend gemachte Berufskostenabzug von CHF 8'322.00. Dabei ist bezüglich ermessensweiser Aufrechnung nach Darstellung des Sachverhalts bzw. der Parteivorbringen (Erw. 3.) zunächst zu prüfen, ob die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung erfüllt waren (Erw. 4.). Ist das der Fall, muss geprüft werden, ob die Rekurrenten mit der Einsprache die Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nachgewiesen haben (Erw. 5.). Schliesslich ist auf die Höhe der ermessensweisen Aufrechnung einzugehen (Erw. 6.). Im Anschluss daran ist der umstrittene Berufskostenabzug zu überprüfen (Erw. 7.).

3.

3.1.

3.1.1.

Im Veranlagungsverfahren wurden die Rekurrenten mit Schreiben vom 27. April 2022 aufgefordert, weitere Unterlagen zur selbständigen Erwerbstätigkeit der Rekurrentin, zu den Berufsauslagen des Rekurrenten und zu den erworbenen Edelmetallen einzureichen. Zugleich wurde ihnen ein Vermögensvergleich zur Stellungnahme unterbreitet, der ein Einkommensmanko von CHF 30'000.00 auswies.

3.1.2.

Mit Schreiben vom 7. Juli 2022 erhielten die Rekurrenten vom Gemeindesteueramt Q. _____ einen Veranlagungsvorschlag. Gestützt auf einen leicht abgeänderten Vermögensvergleich, der ein Einkommensmanko von CHF 25'604.00 auswies, wurden die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit der Rekurrentin ermessensweise auf CHF 38'000.00 festgesetzt, was bei einem deklarierten Gewinn von CHF 12'864.00 einer Aufrechnung von CHF 25'136.00 entsprach.

3.1.3.

Die Rekurrenten liessen mit Schreiben vom 28. Juli 2022 zum Veranlagungsvorschlag und zum Vermögensvergleich Stellung nehmen. Sie führten aus, die Haushaltskosten seien zu hoch geschätzt worden und reichten dazu ein Haushaltsbuch mit den tatsächlichen Kosten ein. Zudem nahmen sie Stellung zum Kassenbuch der Rekurrentin und stellten den Antrag, das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit sei herabzusetzen.

3.1.4.

Aufgrund der Angabe des Rekurrenten, er habe im Jahr 2020 eine Rückzahlung von Ergänzungsleistungen im Betrag von CHF 9'907.00 (vgl. Beilagen zum Schreiben vom 28. Juli 2022) leisten müssen, erstellte das Gemeindesteueramt Q._____ einen weiteren Vermögensvergleich. Zusammen mit einem um CHF 276.00 erhöhten Mietbetrag ergab die Rückzahlung der Ergänzungsleistung eine um CHF 10'183.00 höhere Mittelverwendung. Entsprechend stieg das Einkommensmanko im Vergleich zum letzten Vermögensvergleich von CHF 25'604.00 auf CHF 35'787.00.

3.1.5.

In der Folge erging die Veranlagung. Basierend auf dem (der Veranlagung beigelegten) Vermögensvergleich mit einem Einkommensmanko von CHF 35'787.00 erfolgte eine ermessensweise Festsetzung der Einkünfte der Rekurrentin aus selbständiger Erwerbstätigkeit auf CHF 35'000.00, was einer Aufrechnung von CHF 22'136.00 entsprach (Deklaration CHF 12'864.00).

In der Abweichungsbegründung hielt die Steuerkommission Q._____ bezüglich teilweiser Ermessensveranlagung fest, die eingereichten Kontodetails der Buchhaltung stimmten nicht mit der Jahresrechnung 2020 überein, zudem fehlten mehrheitlich die Belegnummerierung sowie ein Kassenbuch inklusive Belegen. Da der Vermögensvergleich zudem ein wesentliches Einkommensmanko von über CHF 25'000.00 ergeben habe, werde das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit ermessensweise auf CHF 35'000.00 festgelegt. Dieser Betrag berechne sich (gerundet) aus der Addition des deklarierten Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 12'864.00 und des Einkommensmankos gemäss Vermögensvergleich von CHF 25'600.00 (allerdings lag der Veranlagung der Vermögensvergleich mit dem Einkommensmanko von CHF 35'787.00 bei, der gemäss Chronologie auch der aktuellste war), abzüglich eines Betrages von CHF 3'000.00, der die geltend gemachten geringeren Lebenshaltungskosten berücksichtige.

3.2.

3.2.1.

Mit der Einsprache liessen die Rekurrenten geltend machen, das private Fahrzeug, welches im Vermögensvergleich im Vermögen per Ende 2020

mit CHF 26'000.00 verzeichnet sei, sei erst im Jahre 2021 erworben worden und folglich aus dem Vermögensvergleich herauszurechnen. Eine Kopie des Fahrzeugkaufvertrags sowie die Bankbelastungsanzeigen wurden beigelegt. Zudem seien die Lebenshaltungskosten zu hoch angesetzt, da die Rekurrenten sehr bescheiden lebten. Diese Sparsamkeit hänge auch damit zusammen, dass sich der Geschäftsgang der selbständigen Erwerbstätigkeit der Rekurrentin aufgrund der Corona-Pandemie im Jahr 2020 als schwach erwiesen habe. Der Rekurrent seinerseits habe im Jahr 2020 Ergänzungsleistungen zurückzahlen müssen. Bezüglich Buchhaltung seien sehr wohl Belegnummern vorhanden, diese fehlten nur bei den Bareinnahmen im Kassenbuch, für die aber jeweils Quittungen erstellt worden seien, die dem Steueramt vorlägen.

3.2.2.

Mit Schreiben vom 3. April 2023 erklärte die Vertreterin der Rekurrenten, dass der Rekurrentin beim Führen des Kassenbuchs ein Fehler unterlaufen sei, indem zwei Transaktionen vom 11. Dezember 2020 über CHF 19.00 und CHF 10.00 irrtümlich nicht ins Kassenbuch eingetragen worden seien, was aber keine Aufrechnung von CHF 5'000.00 rechtfertige.

3.2.3.

Im Einspracheentscheid hielt die Steuerkommission Q._____ bezüglich ermessensweiser Aufrechnung fest, dass die Aufzeichnungen zur selbständigen Erwerbstätigkeit der Rekurrentin erhebliche Mängel aufgewiesen hätten. Die eingereichte Bilanz habe nicht mit den Kontoauszügen der M._____ bzw. der Bank übereingestimmt. Auch fehlten mehrheitlich eine Belegnummerierung sowie ein Kassenbuch mit Belegen. Ein korrekt geführtes Kassenbuch habe auch im Einspracheverfahren nicht vorgelegt werden können. Zudem habe die Rekurrentin mit Schreiben vom 3. April 2023 selbst auf Fehler bei der Kassenbuchführung hingewiesen. Jedoch sei im Einspracheverfahren nachgewiesen worden, dass der Fahrzeugkauf im Betrag von CHF 26'000.00 erst im Jahr 2021 stattgefunden habe. Entsprechend reduziere sich das Einkommensmanko. Zudem werde der mit CHF 24'000.00 für die Lebenshaltungskosten eingesetzte Betrag, der grundsätzlich korrekt sei, im Zusammenhang mit der im Jahr 2020 aufgrund der Corona-Pandemie entstandenen, schwierigen Ausgangslage ausnahmsweise um 20 % (CHF 4'800.00) gesenkt.

Mit den Korrekturen sinke das Einkommensmanko von CHF 35'787.00 auf CHF 5'000.00. Dieses werde aufgrund der nicht ordnungsgemässen Buchhaltung den deklarierten Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit der Rekurrentin von CHF 12'864.00 hinzugerechnet. Daraus ergebe sich ein korrigiertes Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 17'864.00.

3.3.

3.3.1.

Im Rekurs wiederholten die Rekurrenten bezüglich ermessensweiser Aufrechnung ihre Vorbringen aus der Einsprache und der bisherigen Korrespondenz. Sie beharrten darauf, dass die Lebenshaltungskosten im Vermögensvergleich, selbst unter Berücksichtigung des durch die Steuerkommission Q._____ gewährten "Rabatts", zu hoch eingesetzt worden seien. Sie führten eine Haushaltskasse mit monatlichen Einzahlungen von CHF 1'000.00. Daraus würden die Lebenshaltungskosten bestritten. Sie hätten sogar noch Steuern und Versicherungen aus dieser Kasse bezahlt und am Ende seien CHF 1'400.00 übrig geblieben. Die Abrechnung mit den Belegen liege den Steuerbehörden vor, weshalb sie ihre Lebenshaltungskosten sehr wohl nachgewiesen hätten. Die Lebenshaltungskosten seien im Vermögensvergleich entsprechend zu berücksichtigen.

Was die zwischen der Bilanz und den Belegen abweichenden Salden betreffe, so bestehe beim Kassensaldo keine Differenz mehr. Der unterjährige Fehler mit dem Minussaldo von CHF 11.70 sei korrigiert worden. Das M._____-Konto habe zwar gemäss Bilanz einen Saldo von CHF 3'225.15, während der Kontoauszug einen Saldo von CHF 4'590.80 ausweise. Das E._____-Konto habe gemäss Bilanz einen Saldo von CHF 18'075.35, während der Kontoauszug den Saldo mit CHF 16'708.65 beziffere. Kumuliert belaufe sich die Differenz zwischen Bilanz und Belegen – wenn auch immer noch falsch durch die Treuhänderin erfasst – nur auf CHF 1.05.

3.3.2.

In der Replik räumten die Rekurrenten ein, dass ihrer Vertreterin bei der Buchhaltung gravierende Fehler unterlaufen seien. Aufgrund der Differenz von nur CHF 1.05 seien diese jedoch vernachlässigbar.

4.

4.1.

4.1.1.

Nach § 190 Abs. 1 StG prüft die Steuerbehörde die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor. Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, wird die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vorgenommen. Dabei können Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigt werden (§ 191 Abs. 3 StG).

So ist bei einem Selbständigerwerbenden eine Ermessensveranlagung vorzunehmen, wenn die Buchhaltung nicht ordnungsgemäss geführt wurde.

4.1.2.

Ob eine Buchhaltung oder steuerliche Aufzeichnungen ordnungsgemäss sind, beurteilt sich nach den obligationen- bzw. steuerrechtlichen Vorschriften und den allgemein anerkannten kaufmännischen Grundsätzen (vgl. Art. 957 ff. OR). Auch für Selbständigerwerbende, die nicht zur Führung von Geschäftsbüchern verpflichtet sind, besteht eine Aufzeichnungspflicht (§ 181 Abs. 2 lit. b StG i.V.m. Art. 957 Abs. 2 und Abs. 3 OR).

Die Buchhaltung ist formell ordnungsgemäss, wenn die nach Art und Umfang des Geschäfts notwendigen Bücher (Grundbücher, Hilfsbücher, Inventarbücher, Hauptbuch) klar und übersichtlich geführt werden. Sie ist materiell ordnungsgemäss, wenn sie vollständig und wahr ist, d.h. alle Geschäftsvorfälle, Vermögenswerte und Verbindlichkeiten mit ihren handelsrechtskonformen Werten wiedergibt (E. Höhn/R. Waldburger, Steuerrecht, 9. Auflage, Bern 2002, § 46 N 12 f.; M. Neuhaus/C. Schärer, in: Basler Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Obligationenrecht II, 5. Auflage, Basel 2016, Art. 957a N 14 ff.).

Wenn buchmässige Aufzeichnungen fehlen oder mangelhaft sind, ist die Steuerbehörde zur Vornahme einer Ermessensveranlagung berechtigt. Einzelne Mängel genügen zwar nicht, um einer Buchhaltung die Glaubwürdigkeit und Brauchbarkeit abzusprechen. Bei groben Verstössen oder einer Häufung von Fehlern verliert die Buchhaltung jedoch ihre Beweiskraft (zum Ganzen: VGE vom 17. August 2011 [WBE.2010.360] sowie VGE vom 7. April 2008 [WBE.2007.287], bestätigt durch Urteil des Bundesgerichts vom 28. November 2008 [2C_657/2008]).

4.1.3.

Die vollständige Aufzeichnung der Einnahmen und Ausgaben erfordert vor allem die korrekte Führung eines Kassabuches. Dieses muss detailliert und chronologisch nachgeführt werden. Der Saldo ist regelmässig zu ermitteln und mit dem tatsächlichen Kassenbestand zu vergleichen, wobei allfällige Differenzen sofort zu verbuchen sind. Nach der Rechtsprechung des aargauischen Verwaltungsgerichts kommt dem Kassabuch insbesondere bei bargeldintensivem Geschäftsverkehr eine grosse Bedeutung für die Beurteilung zu, ob eine ordnungsgemässe Buchführung gegeben ist.

Der Beweiswert eines Kassabuchs wird insbesondere reduziert durch nicht chronologische Eintragungen, Nachtragsbuchungen, Eintrag von runden Beträgen oder Sammelposten sowie bei Fehlen von Buchungsunterlagen, wie Quittungen, Kassenstreifen, Rechnungsdoppel etc. (zum Ganzen: VGE vom 7. April 2008 [WBE.2007.287], bestätigt durch Urteil des Bundesgerichts vom 28. November 2008 [2C_657/2008]; vgl. auch StR 2007 S. 44).

4.1.4.

Wird der Veranlagungsbehörde ein mangelhaftes Kassabuch vorgelegt, das nicht beweiskräftig ist für die Richtigkeit des erfassten Bargeldverkehrs, so führt dies infolge Unzuverlässigkeit der Aufzeichnungen und mangels Kontrollmöglichkeit zur Ablehnung der gesamten Buchhaltung als Grundlage für die Veranlagung (vgl. VGE vom 23. November 2018 [WBE.2018.329]; Urteil des Bundesgerichts vom 28. November 2008 [2C_657/2008]).

4.1.5.

Gemäss der Rechtsprechung des aargauischen Verwaltungsgerichtes ist die steuerpflichtige Person (auch) bei einer Ermessensveranlagung wegen ungewissen Sachverhalts grundsätzlich vorgängig aufzufordern, die Ungewissheit zu beseitigen. Diese Aufforderung ist gegebenenfalls zu mahnen. Unterbleiben können Aufforderung und Mahnung grundsätzlich nur dann, wenn die steuerpflichtige Person den Sachverhalt der Natur der Sache nach nicht mehr klären kann. Als Beispiel dafür ist der Fall zu nennen, wenn der Steuerpflichtige ein mangelhaftes Kassabuch vorlegt (VGE vom 21. Oktober 2009 [WBE.2009.111] = AGVE 2009 S. 129; vgl. auch VGE vom 15. Juli 2009 [WBE.2009.101]).

4.1.6.

Bei der Ermessensveranlagung können Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigt werden (§ 191 Abs. 3 StG). Resultiert aus der Steuererklärung ein Einkommen, das unglaublich ist und "so nicht stimmen kann", drängt sich die Überprüfung durch einen Vermögensvergleich auf. Ergibt dieser, unter Berücksichtigung der für den Lebensunterhalt benötigten Mittel, ein erhebliches Manko und kann die steuerpflichtige Person nicht nachweisen, dass ein Vermögenszuwachs ganz oder teilweise aus steuerfreien Einkünften resultiert, ist eine Ermessensveranlagung vorzunehmen (VGE vom 23. Januar 2008 [WBE.2007.342]; AGVE 2005 S. 124 f., mit Hinweisen).

4.1.7.

Beim Vermögensvergleich werden der Ermessensveranlagung die Vermögensentwicklung und der Lebensaufwand zu Grunde gelegt. Es handelt sich dabei um eine Methode, die unter Berücksichtigung des Lebens- oder Privataufwandes den Rückschluss auf das Einkommen des Steuerpflichtigen erlaubt. Sie beruht auf folgendem Vorgehen:

1. Aus den Vermögensveranlagungen ergibt sich die Reinvermögensentwicklung.
2. Diese ist um Wertveränderungen zu bereinigen, welche ohne Relevanz für das Einkommen in der Bemessungsperiode sind, also beispielsweise Höher- oder Tieferbewertungen ohne direkten Zusammenhang mit Anschaffungen/Investitionen oder Veräusserungen.

3. Zur bereinigten (= einkommensrelevanten) Vermögensentwicklung sind alle übrigen (d.h. nicht unmittelbar in Vermögenswerten niederschlagenden) Aufwendungen des Steuerpflichtigen in der Bemessungsperiode zu addieren. Das Resultat zeigt, über wie viel Mittel der Steuerpflichtige in der Bemessungsperiode allermindestens verfügen musste.
4. Hiervon sind allfällige Mittelzuflüsse, die nicht in Form von (steuerpflichtigem) Einkommen erfolgten, abzuführen, beispielsweise aus Erbschaft oder als Kapitalgewinn auf Privatvermögen. Daraus ergibt sich das jährliche Mindestreineinkommen.
5. Nach Vornahme der zulässigen Abzüge (einschliesslich Abschreibungen, soweit aus Gründen der rechtsgleichen Behandlung ein Anspruch darauf besteht) ergibt sich das steuerbare Einkommen.

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

4.2.

Die Steuerkommission Q._____ begründete die in der Veranlagung vorgenommene ermessensweise Aufrechnung einerseits mit der mangelhaften Buchführung der Rekurrentin und andererseits mit dem aus dem Vermögensvergleich errechneten Einkommensmanko. Um zu beurteilen, ob die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung erfüllt waren, sind sowohl die Buchführung der Rekurrentin (Erw. 4.3.) als auch der Vermögensvergleich (Erw. 4.4.) zu prüfen.

4.3.

4.3.1.

Was zunächst die Buchhaltung der Rekurrentin betrifft, so bestehen gemäss Bilanz zwei Geschäftskonten, eines bei der M._____ und eines bei der E._____.

Zum M._____ Konto liegen sowohl alle monatlichen Kontoauszüge als auch das Kontoblatt (Details der Buchhaltung Konto Nr. ddd "M._____") vor. Die monatlichen Anfangs- und Endsalden auf dem Kontoblatt entsprechen den auf den Kontoauszügen ausgewiesenen Anfangs- und Endsalden. Richtig ist aber – wie von der Steuerkommission Q._____ festgestellt – dass der per Ende Jahr im Kontoblatt korrekt ausgewiesene Saldo von CHF 4'590.80 in der Bilanz mit CHF 3'225.15 falsch erfasst ist.

Für das E._____ Konto bbb liegen ebenso die vollständigen Bankkontoauszüge wie auch das Kontoblatt (Details der Buchhaltung Konto Nr. eee "Bank") vor. Die monatlichen Anfangs- und Endsalden auf dem Kontoblatt entsprechen auch hier den auf den Kontoauszügen ausgewiesenen Anfangs- und Endsalden. Allerdings stimmt der per Kontoauszug für den 31. Dezember 2020 ausgewiesene Saldo von

CHF 16'708.65 ebensowenig mit dem in der Bilanz festgehaltenen Saldo von CHF 18'075.35 überein.

Zum zweiten E._____ Konto ccc der Rekurrentin liegen keine Kontodetails der Buchhaltung vor, weshalb es sich dabei um ein Privatkonto handeln muss, zumal nur ein Bankkonto in der Bilanz aufgeführt ist.

4.3.2.

Weiter liegen die Kontoblätter zum Konto Kasse vor. Korrekturbuchungen, wie sie nach Kassenstürzen vorkommen, fehlen. Zudem liegt kein Kassensbuch vor. Die zum Konto Kasse stichprobenartig für die Monate März und September 2020 überprüften Belege ergeben, dass die Ausgaben korrekt erfasst wurden, jedoch nicht zu allen Ausgaben ([...] Produkte 16. März 2020) Belege vorliegen. Belegnummern wurden grundsätzlich nur für die Ausgaben vergeben, während für die Bareinnahmen (vier Bareinnahmen im März 2020 im Gesamtbetrag von CHF 129.00, fünf Bareinnahmen im September 2020 im Gesamtbetrag von CHF 414.00) keine Belegnummern existieren. Zu den Bareinnahmen wurden jedoch (nicht nummerierte) Notizen erstellt, auf denen das Datum, der Name der Kundin, die Dienstleistung sowie der Betrag festgehalten sind. Diese Notizen stimmen für die überprüften Monate März und September 2020 mit den Buchungen im Konto Kasse überein.

4.3.3.

Bezüglich Einnahmen liegen auch die Belege der per Kartenzahlung eingekommenen Beträge vor. Hier ergibt die stichprobenweise Überprüfung der Monate Mai und November 2020, dass sämtliche Belege mit den in den Kontoauszügen (von M._____ und E._____) sowie in den Kontoblättern der Buchhaltung verbuchten Beträgen übereinstimmen.

4.3.4.

Sodann liegen Belege zu den getätigten Geschäftsausgaben vor. Stichprobenartig wurden die Monate Januar und Juli 2020 untersucht.

Im Januar 2020 weist der E._____ Kontoauszug (der mit dem Kontoblatt übereinstimmt) neben den Bankspesen und einer offensichtlichen Privatentnahme (Haushalt/Privat CHF 500.00 am 3. Januar 2020) zwei Belastungen aus ([...] CHF 52.80 am 13. Januar 2020 und [...] CHF 215.70 am 20. Januar 2020), die beide nicht belegt sind.

Zu den zwei – neben den M._____ Spesen – für den Monat Januar im M._____ Kontoauszug (sowie im Kontoblatt der Buchhaltung) ausgewiesenen Belastungen (Coiffeur CHF 185.00 am 15. Januar 2020 und Telefonrechnung [...] CHF 59.50 am 31. Januar 2020) sind den vorliegenden Akten auch keine Belege zu entnehmen. Der M._____

Kontoauszug und das Kontoblatt der Buchhaltung stimmen für den Monat Januar 2020 überein.

Für den Monat Juli 2020 liegen fünfzehn Ausgabenbelege vor, die mit Belastungen im E. _____-Konto korrespondieren. Vier Belege zu im E. _____-Kontoauszug (sowie im Kontoblatt der Buchhaltung) verzeichneten Ausgaben (Haushalt CHF 500.00 am 1. Juli 2020; [...] Buchhaltung CHF 170.00 am 2. Juli 2020; [...] Couvert CHF 162.45 am 14. Juli 2020 sowie [...] Treuhand CHF 450.00 am 30. Juli 2020) fehlen. Die Buchungen im E. _____ Kontoauszug des Monats Juli stimmen mit dem entsprechenden Kontoblatt der Buchhaltung überein.

Der M. _____ Kontoauszug des Monats Juli 2020 stimmt ebenfalls mit dem entsprechenden Kontoblatt der Buchhaltung überein. Jedoch finden sich für die neben den M. _____ Spesen getätigten drei Ausgaben (Benzin CHF 50.00 am 7. Juli 2020; Telefon CHF 61.40 am 31. Juli 2020 und Telefon CHF 59.50 am 31. Juli 2020) keine Belege in den eingereichten Unterlagen.

4.3.5.

Schliesslich findet sich in den Kontodetails zum Konto Nr. fff "Privat" am tt.mm. 2020 eine Durchlauftransaktion (Gutschrift und Belastung) bezüglich des Kaufpreises von CHF 26'000.00 eines bei der F. _____ AG in U. _____ erworbenen Fahrzeuges. Diese Transaktion hat die Steuerkommission Q. _____ im Veranlagungsverfahren dazu bewogen, ein Fahrzeug im Wert von CHF 26'000.00 in das Vermögen per 31. Dezember 2020 aufzunehmen (vgl. dazu nachfolgend Erw. 4.4.2.3.). Wie sich nachfolgend im Einspracheverfahren zeigte, war dieser Fahrzeugkauf jedoch erst im März 2021 erfolgt, weshalb der Vermögensvergleich entsprechend korrigiert wurde (vgl. dazu nachfolgend Erw. 5.2.2.). Auch diese offensichtliche Falschbuchung zeigt, dass keine ordnungsgemässe Buchhaltung vorliegt.

4.3.6.

Somit ist festzuhalten, dass die Bilanz nicht korrekt erstellt wurde. Zudem sind die Belege lückenhaft und es sind Falschbuchungen erfolgt. Es liegt kein Kassenbuch vor, in dem regelmässig der Saldo ermittelt und allfällige Korrekturbuchungen vorgenommen wurden. Ebenso wenig wurden die Barzahlungen der Kunden ordnungsgemäss quittiert.

Zwar lässt sich aufgrund der vollständig vorliegenden Geschäftskontoauszüge sowie der teilweise durch Belege nachgewiesenen Einnahmen ein grundsätzliches Bild der Umsatzsituation im Unternehmen zeichnen, zumal die überwiegende Anzahl der Kundenzahlungen per Kartenzahlung getätigt wurde, was zeitgemäss und glaubhaft ist. Aufgrund des fehlenden Kassenbuchs und der fehlenden Quittungen bei einem Geschäft, bei dem

Einnahmen auch in bar getätigt werden, verbleibt jedoch eine beträchtliche Unsicherheit bezüglich der Vollständigkeit und Zuverlässigkeit der Aufzeichnungen.

Insgesamt kann aufgrund der lückenhaften Aufzeichnungen und dem fehlenden Kassenbuch nicht von einer ordnungsgemässen Buchhaltung gesprochen werden. Die Rekurrenten irren, wenn sie annehmen, die Differenz zwischen Buchhaltung und Belegen belaufe "sich aber lediglich auf CHF 1.05" (vgl. Rekurs S. 5 sowie oben Erw. 3.3.1.). Stattdessen ist die Zuverlässigkeit der Buchhaltung aufgrund der genannten Mängel nicht gegeben.

4.4.

4.4.1.

Der Veranlagung vom 23. September 2022 lag folgender Vermögensvergleich bei:

Vermögensentwicklung 2020	31.12.2019	31.12.2020
Wertschriften (ohne Geschäft)	111'985.00	92'211.00
Bargeld, Gold und andere Edelmetalle, Verrechnungssteuer	0.00	50'000.00
Private Fahrzeuge		26'000.00
Liegenschaften		
Privatliegenschaften		
- W._____, V-Strasse 45	480'000.00	480'000.00
Betriebsvermögen selbst. Erwerbender		
- Geschäftsaktiven: S._____, Unternehmen B._____	37'095.00	84'966.00
Schulden	-350'341.00	-360'185.00
Reinvermögen	278'739.00	372'992.00
Vermögenszunahme		94'253.00
Mittelherkunft 2020		
Total Einkünfte (ohne Liegenschaften)		100'012.00
Einkünfte aus Liegenschaften (ohne Eigenmietwert)		40'560.00
Liegenschaftsunterhaltskosten		-8'142.00
Berufskosten		-1'665.00
Schuldzinsen		-3'408.00
Freiwillige Zuwendungen		-350.00
Krankheits- und Unfallkosten		-1'513.00
Massgebendes Einkommen		125'494.00
Total Mittelherkunft		125'494.00
Mittelverwendung 2020		
Vermögenszunahme		94'253.00
Bezahlte Kantons- und Gemeindesteuern, inkl. Rückerstatt.		1'858.00
Bezahlte direkte Bundessteuern, inkl. Rückerstattung		220.00
Wohnungsmiete (Miete effektiv 12 x 1'773.00)		21'276.00
Lebenshaltungskosten (geschätzt)		24'000.00
Rückzahlungen EL (siehe Aufstellung A._____)		9'907.00
Private Versicherungsprämien (Krankenkasse etc.)		9'767.00
Total Mittelverwendung		161'281.00

Einkommensmanko pro Jahr

-35'787.00

4.4.2.

4.4.2.1.

Was zunächst die Vermögensentwicklung betrifft, so wurde die Position Wertschriften ohne Geschäft (CHF 111'985.00) per Ende 2019 der (rechtskräftigen) Veranlagung für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 entnommen.

Die Position Wertschriften ohne Geschäft per 31. Dezember 2020 hat die Steuerkommission Q._____ mit CHF 92'211.00 wie folgt berechnet (vgl. Veranlagungsdetails):

Wertschriften und Guthaben inkl. Geschäft	93'557.00
Wertschriften Anteil Erneuerungsfonds STWEG	22'031.00
abzüglich Anteil Geschäft	<u>-23'377.00</u>
Wertschriften und Guthaben ohne Geschäft	92'211.00

Die erste Position von CHF 93'557.00 setzte sich zusammen aus den unverändert aus der Deklaration übernommenen Salden der zwei E._____ Konten (ccc und bbb) von CHF 18'786.00 und CHF 16'709.00 sowie des M._____ Kontos (aaa) von CHF 4'591.00, was eine Summe von CHF 40'086.00 ergab. Dazu addierte die Steuerkommission Q._____ den Saldo eines auf die Rekurrentin lautenden Kontos bei der G._____ von CHF 53'471.00, dessen Abschlussrechnung mit der Steuererklärung eingereicht worden war. Damit gelangte sie (richtigerweise) zum Betrag von CHF 93'557.00.

Der Anteil der Rekurrentin am Erneuerungsfonds des Stockwerkeigentums V-Strasse 45 in W._____ von CHF 22'031.00 konnte sodann einem ebenfalls der Steuererklärung beiliegenden Beleg entnommen werden. Dieser Anteil war bereits im Jahr 2019 mit CHF 20'792.00 Teil der Wertschriften gewesen.

Hierzu ist festzuhalten, dass gemäss verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung beim Vermögensvergleich die Veränderung des Erneuerungsfonds einer Stockwerkeigentümergeinschaft in der Vermögensentwicklung nicht zu berücksichtigen ist. Stattdessen ist der Zuwachs des Anteils im betroffenen Steuerjahr bei der Mittelverwendung zu berücksichtigen (VGE vom 2. August 2023 [WBE.2022.507] Erw. 1.2.1.). Damit ist der Anteil der Rekurrentin am Erneuerungsfonds des Stockwerkeigentums V-Strasse für die Vermögensentwicklung aus der Summe der Wertschriften ohne Geschäft beider Jahre herauszurechnen. Stattdessen wird die Veränderung von CHF 1'239.00 (CHF 22'031.00 ./ CHF 20'792.00) bei der Mittelverwendung zu berücksichtigen sein.

Was den vorstehend abgezogenen Anteil Geschäft an den Wertschriften von CHF 23'377.00 betrifft, so wurde dieser Betrag der durch das Gemeindesteuernamt Q._____ korrigierten Bilanz der Rekurrentin entnommen. Gemäss diesen Korrekturen (vgl. der Steuererklärung beiliegende Bilanz) habe der Saldo des M._____Kontos bei CHF 4'590.80 gelegen, während das E._____Konto einen Saldo von CHF 18'786.00 ausgewiesen habe (was zum vorgenannten Total führt).

Die eingereichten Belege zeigen, dass der Endjahressaldo des geschäftlichen M._____ Kontos richtig wiedergegeben wurde. Beim E._____ Konto wurde jedoch irrtümlich der (korrekte) Saldo des privaten Kontos ccc eingesetzt, während der Endjahressaldo des geschäftlichen E._____ Kontos bbb (vgl. oben Erw. 4.3.1.) gemäss Belegen CHF 16'708.65 beträgt. Der von den gesamten Wertschriften inklusive Geschäft abzuziehende Anteil beträgt demnach richtigerweise CHF 21'300.00 (gerundet CHF 4'591.00 + gerundet CHF 16'709.00).

Die Position Wertschriften (ohne Geschäft) berechnet sich somit per 31. Dezember 2020 korrekterweise wie folgt:

Wertschriften und Guthaben inkl. Geschäft	93'557.00
abzüglich Anteil Geschäft	<u>-21'300.00</u>
Wertschriften und Guthaben ohne Geschäft	72'257.00

Per 31. Dezember 2019 ist sodann der Anteil am Erneuerungsfonds des Stockwerkeigentums von CHF 20'792.00 zu subtrahieren, was für die Position Wertschriften (ohne Geschäft) zu einem Betrag von CHF 91'193.00 führt.

4.4.2.2.

Die Position Bargeld, Gold und andere Edelmetalle sowie Verrechnungssteuer (CHF 0.00) wurde per Ende Jahr 2019 der (rechtskräftigen) Veranlagung für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 entnommen.

Die entsprechende Position per 31. Dezember 2020 von 50'000.00 basiert auf der Deklaration der Rekurrenten und wurde von diesen zu keinem Zeitpunkt in Abrede gestellt. Das Gemeindesteuernamt Q._____ hat dazu Belege verlangt (vgl. Schreiben vom 27. April 2022), die von den Rekurrenten jedoch nicht eingereicht wurden. Die Rekurrenten sind auf ihre eigenen Angaben zu behaften.

4.4.2.3.

Die privaten Fahrzeuge per 31. Dezember 2020 wurden von der Steuerkommission Q._____ im Vermögensvergleich mit CHF 26'000.00 erfasst in der Annahme, der Fahrzeugkauf in dieser Höhe aus dem Jahre 2021 habe bereits im Jahr 2020 stattgefunden. Diese Annahme beruhte auf den in den Kontodetails der Buchhaltung im Konto Nr. fff "Privat" ausgewiesenen

Transaktionen vom tt.mm. 2020 bezüglich des Fahrzeugkaufpreises von CHF 26'000.00 (vgl. dazu oben Erw. 4.3.5.). Die Rekurrenten haben diese durch die offensichtliche Falschbuchung verursachte Annahme erst im Einspracheverfahren durch Einreichung der entsprechenden Belege aufgeklärt, weshalb der Irrtum im Veranlagungsverfahren für die Steuerkommission Q._____ nicht erkennbar war.

4.4.2.4.

Die Liegenschaft ist mit dem ausserkantonalen Steuerwert in den Vermögensvergleich eingesetzt. Dieser Wert hat sich zwischen 2019 und 2020 nicht verändert und bleibt für die Berechnung der Vermögensentwicklung ohne Belang.

4.4.2.5.

Die Geschäftsaktiven per 31. Dezember 2019 von CHF 37'095.00 basieren auf der (rechtskräftigen) Veranlagung für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019.

Bei den Geschäftsaktiven per 31. Dezember 2020, die mit CHF 84'966.00 im Vermögensvergleich figurieren, ist zu berücksichtigen, dass diese auf der Bilanz der Rekurrentin beruhen. Diese Bilanz führt die geschäftlichen Konten (M._____ und E._____) jedoch mit falschen Salden. Das M._____ Konto ist mit CHF 3'225.15 in der Bilanz ausgewiesen, während der tatsächliche Saldo CHF 4'590.80 betrug. Die bilanzierten Geschäftsaktiven sind deshalb um CHF 1'365.65 zu erhöhen. Demgegenüber ist das E._____ Geschäftskonto mit CHF 18'075.35 in der Bilanz ausgewiesen, während der Endjahressaldo sich tatsächlich auf CHF 16'708.65 belief. Dadurch sind die bilanzierten Geschäftsaktiven um CHF 1'366.70 zu senken. Insgesamt sind die Geschäftsaktiven somit um CHF 1.05 auf CHF 84'965.00 zu korrigieren.

4.4.2.6.

Die Schulden von CHF 350'341.00 per 31. Dezember 2019 sind ebenfalls der (rechtskräftigen) Veranlagung für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 entnommen.

Die Schulden von CHF 360'185.00 per 31. Dezember 2020 stellen mit CHF 350'000.00 belegte Hypothekarschulden dar. Im Übrigen waren sie mit CHF 10'075.00 in der eingereichten Bilanz der Rekurrentin als Kreditoren (CHF 75.00) und Darlehen (CHF 10'000.00) und mit CHF 110.00 in der Steuererklärung von den Rekurrenten selbst deklariert worden.

4.4.2.7.

Insgesamt ergibt sich für die Vermögensentwicklung was folgt:

Vermögensentwicklung 2020	31.12.2019	31.12.2020
Wertschriften (ohne Geschäft)	91'193.00	72'257.00
Bargeld, Gold und andere Edelmetalle, Verrechnungssteuer	0.00	50'000.00
Private Fahrzeuge		26'000.00
Liegenschaften		
Privatliegenschaften		
- W._____, V-Strasse 45	480'000.00	480'000.00
Betriebsvermögen selbst. Erwerbender		
- Geschäftsaktiven: S._____, Unternehmen B._____	37'095.00	84'965.00
Schulden	-350'341.00	-360'185.00
Reinvermögen	257'947.00	353'037.00
Vermögenszunahme		95'090.00

4.4.3.

4.4.3.1.

Mit Bezug auf die Mittelherkunft wurde das Total der Einkünfte mit CHF 100'012.00 korrekt berechnet (CHF 55'481.00 gemäss Lohnausweis der K.____ + CHF 26'508.00 deklarierte [und belegte] AHV-Altersrente + CHF 12'864.00 deklarierte Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit + CHF 5'159.00 Corona-Entschädigung gemäss Meldung des KStA vom 28. April 2021 [sowie gemäss E.____-Kontoauszügen]).

Die Einkünfte aus Liegenschaften sind aus der mit der Steuererklärung eingereichten Aufstellung der Rekurrenten mit CHF 40'560.00 unverändert übernommen worden.

4.4.3.2.

Die in Abzug gebrachten Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 8'142.00 sind der Stockwerkeigentümer-Abrechnung korrekt entnommen worden. Hier fällt auf, dass die Einlage in den Erneuerungsfonds bereits berücksichtigt wurde, weshalb sie nachstehend in der Mittelverwendung (trotz Herausrechnung des Anteils am Erneuerungsfonds aus der Vermögensentwicklung gemäss vorstehend Erw. 4.4.2.1.) nicht ein weiteres Mal aufzuführen ist.

4.4.3.3.

Für die Berufskosten wurde der Pauschalabzug mit CHF 1'665.00 eingesetzt. Hierzu ist festzuhalten, dass beim Vermögensvergleich nur in der Steuerperiode vom Steuerpflichtigen beglichene Aufwendungen angerechnet werden dürfen. Pauschalabzüge sind grundsätzlich zu streichen und durch die effektiven Ausgaben zu ersetzen. Jedoch dürfen die effektiven Lebenshaltungskosten von der Veranlagungsbehörde geschätzt und auch in der Höhe der Pauschalabzüge festgelegt werden, wenn sie vom Steuerpflichtigen nicht dargelegt werden (RGE vom 14. Dezember 2005

[RV.2005.50001] sowie Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 37 mit weiteren Hinweisen). Nachdem der Rekurrent zu seinen Berufskosten nicht Stellung genommen hat (abgesehen von der Vermittlungsprovision, auf die später einzugehen sein wird) und auch keine Unterlagen über die effektiven Berufskosten eingereicht hat, ist die Schätzung der Steuerkommission Q._____ in der Höhe des Pauschalabzugs nicht zu beanstanden.

4.4.3.4.

Die Schuldzinsen von CHF 3'408.00 wurden in der Steuererklärung mit diesem Betrag deklariert und belegt. Die freiwilligen Zuwendungen von CHF 350.00 wurden korrekt deklariert und entsprechend im Vermögensvergleich eingesetzt (zu berücksichtigen sind nur die zwei Spenden an die H._____ von CHF 100.00 und an die C._____ von CHF 250.00, während die übrigen Spendenbescheinigungen andere Steuerjahre betreffen). Die mit CHF 1'513.00 im Vermögensvergleich aufgeführten Krankheits- und Unfallkosten wurden schliesslich aus den entsprechenden, von den Rekurrenten eingereichten Zusammenstellungen der Krankenkassen korrekt übernommen.

4.4.3.5.

Daraus ergibt sich, dass die Steuerkommission Q._____ die Mittelherkunft 2020 in dem der Veranlagung beiliegenden Vermögensvergleich korrekt berechnet hat.

4.4.4.

4.4.4.1.

Was schliesslich die Mittelverwendung angeht, so ist die Vermögenszunahme gemäss vorstehend Erw. 4.4.2.7. auf CHF 95'090.00 zu erhöhen. Bezüglich der bezahlten Kantons- und Gemeindesteuern von CHF 1'858.00 und der bezahlten direkten Bundessteuer von CHF 220.00 ist kein Grund ersichtlich, weshalb diese Zahlen nicht korrekt von der Steuerkommission Q._____ erfasst worden sein sollten, zumal die Rekurrenten sie nicht bestritten haben. Die Wohnungsmiete von CHF 1'773.00 pro Monat kann der Aufstellung der Rekurrenten "Gemeinsames Konto A._____ & B._____" entnommen werden.

4.4.4.2.

Die Lebenshaltungskosten hat die Steuerkommission Q._____ auf CHF 24'000.00 geschätzt. Zur Ermittlung der Lebenshaltungskosten bei Vermögensvergleichsrechnungen wird – so weit nicht die effektiven Kosten bekannt und nachgewiesen sind – regelmässig auf die "Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) nach Art. 93 SchKG (Kreisschreiben des Obergerichts vom 21. Oktober 2009)" (nachfolgend: Richtlinien Notbedarf) abgestellt. Danach betragen die Lebenshaltungskosten für ein Ehepaar CHF 1'700.00 pro Monat, bzw.

CHF 20'400.00 pro Jahr. Wieso die Steuerkommission Q._____ die Lebenshaltungskosten auf CHF 24'000.00 geschätzt hat, erhellt nicht ohne Weiteres, zumal (später) im Einspracheentscheid ausdrücklich auf die Richtlinien Notbedarf verwiesen wurde.

Die Rekurrenten haben sodann im Veranlagungsverfahren mit Schreiben vom 28. Juli 2022 (Antwort auf den Veranlagungsvorschlag vom 7. Juli 2022) Aufstellungen zu ihren Ausgaben einreichen lassen ("A._____ 2020" sowie "Gemeinsames Konto A._____ & B._____"). Weiter liegt den Akten ein Umschlag mit Einkaufsquittungen der Monate Juni 2020 sowie August bis Dezember 2020 bei. Diese Quittungen wurden offensichtlich bereits im Veranlagungsverfahren eingereicht, werden sie doch im Schreiben vom 28. Juli 2022 ausdrücklich genannt.

Das Dokument "A._____ 2020" scheint eine Abschrift des Kontoauszugs des Rekurrenten zu sein. Es werden darauf die monatlichen Kontostände sowie die Belastungen und Gutschriften aufgeführt. Die Lebenshaltungskosten sind darin nicht aufgeschlüsselt und können dem Kontoauszug nicht entnommen werden.

Die Aufstellung "Gemeinsames Konto A._____ & B._____" enthält eine Auflistung der Ausgaben "Miete", "Essen", "Haushalt, Strom etc." sowie weiterer, einzeln genannter Ausgaben. Gemäss dieser Zusammenstellung wurden für Nahrungsmittel sowie für Haushalt, Strom und ähnliches ("I._____", "[...]", "Licht", "D._____", "[...]", "Internet") im Jahr 2020 insgesamt CHF 10'589.50 ausgegeben. Für das Essen liegen die Einkaufsquittungen der Monate Juni 2020 sowie August bis Dezember 2020 vor. Auf der obersten Einkaufsquittung (die Quittungen sind monatlich zusammengeheftet) ist jeweils handschriftlich das Total der Einkäufe vermerkt. Dieses Total stimmt wohl für die Monate August bis Dezember 2020, nicht aber für den Monat Juni 2020 mit den auf der Aufstellung "Gemeinsames Konto A._____ & B._____" ausgewiesenen Zahlen überein. Eine Addition der Quittungsbeträge des Monats Juni ergibt, dass die auf der ersten Quittung ausgewiesene Summe von CHF 654.40 korrekt ist, nicht der in der Aufstellung genannte Betrag von CHF 781.55. Die für sechs Monate des Jahres 2020 vorliegenden Quittungen wurden fast ausschliesslich für Lebensmitteleinkäufe ausgestellt. Somit umfassen diese Ausgaben – abgesehen davon, dass sie nur für das halbe Jahr belegt sind – lediglich Nahrungsmittel, während die Lebenshaltungskosten darüber hinaus noch weitere Positionen (Kleider, Kosmetik, Freizeit, Ausgaben für persönliche Effekten etc.) abdecken. Selbst wenn die Aufstellung "Gemeinsames Konto A._____ & B._____" inklusive der vorhandenen Belege deshalb geeignet sein sollte, die Nahrungsmittelausgaben des Ehepaars zu belegen, ändert dies nichts daran, dass die Lebenshaltungskosten höher geschätzt werden müssen.

Es kann deshalb nicht beanstandet werden, dass die Steuerkommission Q._____ die Lebenshaltungskosten im Veranlagungsverfahren geschätzt und nicht aus den Aufzeichnungen der Rekurrenten übernommen hat. Allein ist ohne Begründung nicht von dem in den Richtlinien Notbedarf vorgesehenen Betrag abzuweichen, worauf die Steuerkommission Q._____ im späteren Einspracheentscheid zu Recht hingewiesen hat. Die Lebenshaltungskosten sind deshalb mit CHF 20'400.00 in den Vermögensvergleich einzusetzen.

4.4.4.3.

Der Rekurrent hat gemäss eigenen Angaben nach seiner Heirat mit der Rekurrentin Ergänzungsleistungen bezogen, die nachträglich aberkannt wurden und folglich zurückbezahlt werden mussten. Gemäss seiner im Veranlagungsverfahren eingereichten Aufstellung zu den Lebenshaltungskosten, welche die Rückzahlungen einzeln aufführt, haben sich diese im Jahr 2020 auf insgesamt CHF 9'910.00 belaufen. Der Betrag ist mit der leicht tieferen, vom Rekurrenten berechneten Gesamtsumme von CHF 9'907.00 in die Mittelverwendung eingeflossen und ist entsprechend zu korrigieren.

4.4.4.4.

Was schliesslich die privaten Versicherungsprämien betrifft, so hat die Steuerkommission Q._____ dafür die Krankenkassenversicherungsprämien der Rekurrenten summiert und eingetragen. Diese ergeben sich aus den Steuerauszügen der Krankenkassen. Die Summe von CHF 9'767.00 (N._____ CHF 5'183.40 + O._____ CHF 4'584.00) wurde korrekt im Vermögensvergleich aufgeführt.

4.4.4.5.

Damit ergibt sich für die Mittelverwendung das folgende Bild:

Mittelverwendung 2020	
Vermögenszunahme	95'090.00
Bezahlte Kantons- und Gemeindesteuern, inkl. Rückerstatt.	1'858.00
Bezahlte direkte Bundessteuern, inkl. Rückerstattung	220.00
Wohnungsmiete (Miete effektiv 12 x 1'773.00)	21'276.00
Lebenshaltungskosten (geschätzt)	20'400.00
Rückzahlungen EL (siehe Aufstellung A._____)	9'910.00
Private Versicherungsprämien (Krankenkasse etc.)	9'767.00
Total Mittelverwendung	158'521.00

4.4.5.

Bei einer Mittelherkunft von CHF 125'494.00 und einer Mittelverwendung von CHF 158'521.00 bestand im Jahr 2020 gemäss den im Veranlagungsverfahren vorliegenden Informationen ein Einkommensmanko von CHF 33'027.00.

Damit ist das von der Steuerkommission Q._____ für die Veranlagung errechnete Einkommensmanko CHF 35'787.00 zwar leicht zu korrigieren, jedoch besteht es weiterhin in erheblichem Masse.

4.5.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass für die Einzelunternehmung der Rekurrentin keine ordnungsgemässe Buchhaltung vorlag. Damit konnte zur Ermittlung des steuerlich relevanten Erfolgs der Einzelunternehmung nicht zuverlässig auf die Aufzeichnungen der Rekurrentin abgestellt werden, weshalb diesbezüglich ein ungewisser Sachverhalt bestand. Auch nach der Aktenergänzung und der Einreichung weiterer Unterlagen lag unverändert ein Untersuchungsnotstand vor.

Zwar hat das Gemeindesteueramtsamt Q._____ keine Mahnung an die Rekurrenten versandt, was grundsätzliches Erfordernis vor einer Ermessensveranlagung ist. Jedoch war nach erfolgter Aktenergänzung und nach Einreichung sowohl der Kontodetails der Buchhaltung als auch der vorhandenen Belege ausgewiesen, dass kein den steuerlichen Anforderungen genügendes Kassenbuch vorlag. Damit konnten die Rekurrenten den Sachverhalt der Natur der Sache nach nicht weiter klären, weshalb sich eine Mahnung erübrigte.

Zudem bestand – auch gemäss vorstehend leicht korrigierter Version des Vermögensvergleichs – ein erhebliches Einkommensmanko, welches trotz Aufforderung zur Stellungnahme ungeklärt blieb. Vor diesem Hintergrund waren die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung erfüllt. Die Steuerkommission Q._____ hat zu Recht eine teilweise Ermessensveranlagung vorgenommen.

5.

5.1.

5.1.1.

Gegen Veranlagungen kann Einsprache erhoben werden (§ 192 Abs. 1 StG). Die Einsprache muss einen Antrag enthalten, aus dem hervorgeht, gegen welche Punkte der Veranlagung sich die Einsprache richtet. Zudem soll die Einsprache eine Begründung enthalten (§ 193 Abs. 1 StG).

5.1.2.

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]). Neben der Begründung muss die Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung allfällige Beweismittel nennen (§ 193 Abs. 3 Satz 2 StG; vgl. dazu ausführlich Bundesgerichtsurteil vom 29. April 2009 [2C_579/2008] = StE 2009

B 95.1 Nr. 14 = StR 2009 S. 659 = ZStP 2009 S. 247; Bundesgerichtsurteil vom 4. Juli 2005 [2A.72/2004] = StR 2005 S. 973). Die Begründung ist bei Einsprachen gegen eine Ermessensveranlagung Gültigkeitserfordernis. Das Fehlen einer sachbezogenen Begründung stellt einen nach Ablauf der Einsprachefrist nicht mehr verbesserungswürdigen Mangel dar (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 193 StG N 34, mit Hinweisen).

5.1.3.

Die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung kann der Steuerpflichtige auf zwei Arten nachweisen: Er kann den wirklichen Sachverhalt darlegen und beweisen; in diesem Fall können die Steuerfaktoren einwandfrei ermittelt werden und es tritt eine normale Veranlagung an die Stelle der Ermessensveranlagung. Falls der wirkliche Sachverhalt nicht nachgewiesen werden kann, kann der Steuerpflichtige stattdessen nachweisen, dass die ermessensweise Schätzung unter Beachtung des Ermessensspielraums offensichtlich zu hoch ausgefallen und damit unhaltbar ist (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 193 StG N 18, mit Hinweisen).

5.2.

5.2.1.

Im Einspracheverfahren belegten die Rekurrenten, dass der Fahrzeugkauf von CHF 26'000.00 erst im Jahr 2021 erfolgt war (vgl. Kaufvertrag vom 6. März 2021).

Zudem erklärten sie mit Schreiben vom 3. April 2023 ein scheinbar im Dezember 2020 bestehendes Kassenminus von CHF 11.70. Abgesehen davon, dass dieses Kassenminus nicht in den Buchhaltungsdetails zum Konto Nr. ggg "Kassa" ersichtlich ist, und die Steuerkommission Q._____ das Kassenminus zumindest in der Abweichungsbegründung nicht moniert hat, sind mit dieser Erklärung die übrigen Mängel der Buchhaltung weiterhin nicht behoben.

Im Übrigen reichten die Rekurrenten im Einspracheverfahren keine weiteren Unterlagen ein, sondern beschränkten sich im Wesentlichen auf die Wiederholung ihrer bisherigen Vorbringen.

5.2.2.

Aufgrund der mit der Einsprache erhaltenen Informationen hat die Steuerkommission Q._____ im Einspracheentscheid das (bisher) mit CHF 26'000.00 im Vermögen per Ende 2020 berücksichtigte Fahrzeug aus dem Vermögensvergleich herausgerechnet. Zudem hat sie die Lebenshaltungskosten aufgrund der Einwände der Rekurrenten um CHF 4'800.00 gesenkt.

5.2.3.

Somit haben die Rekurrenten zwar nachgewiesen, dass das Vermögen per Ende 2020 mit CHF 26'000.00 zu hoch berechnet worden war, was die Steuerkommission Q._____ im Einspracheentscheid korrigiert hat. Zudem haben ihre Vorbringen die Steuerkommission Q._____ dazu bewogen, die Schätzung der Lebenshaltungskosten zu reduzieren. Darüber hinaus haben die Rekurrenten jedoch weder den wirklichen Sachverhalt dargelegt, noch bewiesen, dass die (verbleibende) ermessensweise Schätzung offensichtlich zu hoch ausgefallen war. Es lag weiterhin eine nicht ordnungsgemässe Buchhaltung und ein (wenn auch geringeres) Einkommensmanko aus Vermögensvergleich vor. Damit ist es den Rekurrenten nicht vollständig gelungen, die offensichtliche Unrichtigkeit der teilweisen Ermessensveranlagung nachzuweisen.

6.

6.1.

Eine Ermessensveranlagung hat pflichtgemäss zu sein (§191 Abs. 3 StG). Der steuerlich massgebende Sachverhalt ist so weit wie möglich abzuklären und die Verhältnisse des Einzelfalls sind zu würdigen. Ziel der Ermessensveranlagung ist eine Veranlagung, die der Wirklichkeit möglichst nahekommt. Wegen der Unsicherheiten über die tatsächlichen Verhältnisse verbleibt der Veranlagungsbehörde allerdings regelmässig ein erheblicher Ermessensspielraum, wobei der Ermessensspielraum für die Veranlagungsbehörde umso höher ist, je grösser die Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse ist. Bei der Ermessensbetätigung darf die Veranlagungsbehörde eher zu hoch gehen, um zu vermeiden, dass derjenige Steuerpflichtige, welcher für die Überprüfbarkeit seiner steuerlichen Verhältnisse Sorge getragen hat, höhere Steuern bezahlen muss als derjenige, bei welchem eine Nachprüfung unmöglich ist (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 25 f., mit Hinweisen).

6.2.

6.2.1.

Die Höhe der durch die Steuerkommission Q._____ vorgenommene Aufrechnung basierte sowohl in der Veranlagungsverfügung als auch im Einspracheentscheid auf der (jeweiligen) Vermögensvergleichsrechnung.

Der Vermögensvergleich aus der Veranlagungsverfügung ergab ein Einkommensmanko von CHF 35'787.00, was die Steuerkommission Q._____ zu einer Aufrechnung von CHF 22'136.00 veranlasste.

Im Einspracheentscheid senkte die Steuerkommission Q._____ das Vermögen per 31. Dezember 2020 um CHF 26'000.00 sowie die Lebenshaltungskosten um CHF 4'800.00. In der Folge rechnete sie den Einkünften der Rekurrentin aus selbständiger Erwerbstätigkeit noch CHF 5'000.00 hinzu, nachdem sie das neu errechnete Einkommensmanko

von CHF 4'987.00 (CHF 35'787.00 ./. CHF 26'000.00 ./. CHF 4'800.00) auf CHF 5'000.00 aufgerundet hatte.

6.2.2.

Somit entsprach der dem Einspracheentscheid zugrunde liegende Vermögensvergleich mit Ausnahme der Positionen Private Fahrzeuge per 31. Dezember 2020 (Reduktion um CHF 26'000.00) und Lebenshaltungskosten (Reduktion um CHF 4'800.00) dem vorstehend bereits überprüften Vermögensvergleich aus dem Veranlagungsverfahren (vgl. Erw. 4.4.). Auf die diesbezüglichen Ausführungen kann vollumfänglich verwiesen werden. Zu ergänzen ist lediglich, dass die Herausrechnung des Fahrzeugwerts von CHF 26'000.00 per Ende 2020 durch die Steuerkommission Q._____ korrekt war, weshalb die mit CHF 95'090.00 berechnete Vermögenszunahme (Erw. 4.4.2.7.) um CHF 26'000.00 auf CHF 69'090.00 zu senken ist. Dadurch sinkt die Mittelverwendung im gleichen Masse von CHF 158'521.00 (Erw. 4.4.4.5.) auf CHF 132'521.00. Hingegen verbleiben die Lebenshaltungskosten bei CHF 20'400.00, da kein Grund ersichtlich ist und die Rekurrenten auch im Einspracheverfahren nicht belegt haben, weshalb ein Abweichen von den Richtlinien Notbedarf gerechtfertigt sein sollte.

Damit ergibt sich bei pflichtgemässer Erstellung des Vermögensvergleichs gemäss der Aktenlage im Einspracheverfahren eine Vermögenszunahme von CHF 69'090.00, eine Mittelherkunft von CHF 125'494.00 und eine Mittelverwendung von CHF 132'521.00. Das Einkommensmanko beträgt somit CHF 7'027.00.

6.2.3.

Da das Einkommensmanko praxisgemäss abzurunden ist (AGVE 2001 S. 208; SGE vom 20. März 2014 [3-RV.2012.212]), hat die Steuerkommission Q._____ die ermessensweise Aufrechnung mit CHF 5'000.00 im Ergebnis pflichtgemäss vorgenommen. Der Rekurs ist in diesem Punkt abzuweisen.

7.

7.1.

7.1.1.

Der Rekurrent möchte von seinem im Jahr 2020 erzielten Nettolohn von CHF 55'481.00 eine Vermittlungsprovision von CHF 8'322.00 als Berufskosten in Abzug bringen.

Im Veranlagungsverfahren (Schreiben vom 28. Juli 2022) liessen die Rekurrenten dazu eine unterschriebene Erklärung des Rekurrenten einreichen. Im Einspracheverfahren ergänzte der Rekurrent mit Schreiben vom 15. Oktober 2022, er habe die Anstellung bei der K._____ deshalb angetreten, um die durch seine Heirat nachträglich aberkannten Ergänzungsleistungen zurückzahlen zu können. Insgesamt habe er der AHV und der

Krankenkasse einen Betrag von CHF 12'864.00 zurückbezahlt. Die Anstellung bei der K._____ sei durch die Vermittlung der J._____ zustande gekommen, die dafür eine Provision von 15 %, also CHF 8'376.00 verlangt habe. Eine Bestätigung über die bezahlte Provision liege jedoch nur im Umfang von CHF 2'289.00 vor, da die J._____ die Treuhandfirma gewechselt habe. Es sei der gesamte Betrag als Abzug anzuerkennen.

Im Rekurs führten die Rekurrenten aus, zumindest die Zahlung von CHF 2'289.00 der an die J._____ bezahlten Vermittlungsprovision sei ihnen per E-Mail bestätigt worden. Es sei unverständlich, wieso der Lohnausweis als Beleg akzeptiert werden könne, nicht aber die E-Mail. Entweder gälten beide Dokumente als beweistauglich oder keines. In der Replik brachten die Rekurrenten schliesslich vor, zwar sei nur ein Teil der an die J._____ bezahlten Vermittlungsprovision belegt, jedoch sei in den Statuten der J._____ festgehalten, dass von den Nettoerlösen der Mandate 15 % abzuführen seien. Deshalb sei dieser Abzug zu akzeptieren.

7.1.2.

Die Steuerkommission Q._____ hielt in der Abweichungsbegründung fest, was den geltend gemachten Berufskostenabzug von CHF 8'322.00 betreffe, so sei die Zahlung des Betrages nicht nachgewiesen worden, weshalb dieser nicht berücksichtigt werden könne. Zudem würde ein solcher Abzug – falls er denn gewährt würde – die Mittelherkunft im Vermögensvergleich entsprechend verringern, was zu einem grösseren Einkommensmanko und folglich zu einer höheren ermessensweisen Aufrechnung führen würde. Im Ergebnis verändere sich das steuerbare Einkommen dadurch nicht.

Im Einspracheentscheid beharrte die Steuerkommission Q._____ darauf, dass der als Vermittlungsprovision geltend gemachte Berufskostenabzug (weiterhin) nicht gewährt werden könne, da die Zahlung dieses Betrages nicht nachgewiesen worden sei. Der von der K._____ gemäss Lohnausweis erhaltene Nettolohn werde ohne weitere Abzüge besteuert.

7.2.

Bei unselbständiger Erwerbstätigkeit werden die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte bis zu einem Maximalbetrag von CHF 7'000.00, die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit, die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten sowie die statutarischen Mitgliederbeiträge an Organisationen zur Vertretung der beruflichen Interessen der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer als Berufskosten abgezogen (§ 35 Abs. 1 StG).

7.3.

Der Rekurrent macht sinngemäss geltend, die Anstellung bei der K. _____ sei kausal durch die Vermittlung der J. _____ zustande kommen, die er mit CHF 8'322.00 habe entschädigen müssen. Das Gemeindesteueramt Q. _____ hat die Rekurrenten bereits im Veranlagungsverfahren dazu aufgefordert, diese Überweisung zu belegen (vgl. Schreiben vom 27. April 2022). Dieser Aufforderung sind die Rekurrenten nicht nachgekommen, obschon der Nachweis einer ausgeführten Bankzahlung einfach zu erbringen ist.

Zwar hat der Rekurrent im Einspracheverfahren eine E-Mail eingereicht, welche einen Teil der Vermittlungsprovision in der Höhe von CHF 2'289.00 bestätigen soll. Diese E-Mail vom 3. Oktober 2022 von der L. _____ an den Rekurrenten bestätigt jedoch nur einen Zahlungseingang vom 26. Juni 2020 in der Höhe von CHF 2'289.00. Wofür diese Zahlung geleistet wurde ist ebenso wenig ersichtlich wie der Auftraggeber der Zahlung. Auch das mit E-Mail vom 22. Juni 2022 eingereichte leere Formular "Abrechnung Code moral für J. _____" kann den Beleg einer tatsächlich erfolgten Zahlung nicht erbringen. Unbehelflich ist schliesslich der Hinweis des Rekurrenten auf die Statuten der J. _____, zumal er diese nicht eingereicht hat. Insgesamt hat der Rekurrent die behauptete Zahlung von CHF 8'322.00 an die J. _____ nicht nachgewiesen. Ob es sich dabei um abzugsfähige Berufskosten handelt oder nicht, kann daher offen bleiben. Der Rekurs ist auch in diesem Punkt abzuweisen.

Schliesslich verbleibt der Hinweis darauf, dass die Zahlung – falls sie tatsächlich im Jahr 2020 geflossen und als Abzug anerkannt worden wäre – in die Mittelverwendung des Vermögensvergleichs eingeflossen wäre, wodurch sich das Einkommensmanko und damit auch die ermessensweise Aufrechnung entsprechend erhöht hätten. Bei der vorliegenden Konstellation hätten die Rekurrenten aus der Anerkennung des behaupteten Abflusses als Berufskosten somit keinen Vorteil erlangt. Darauf hat die Steuerkommission Q. _____ bereits in der Abweichungsbegründung der Veranlagungsverfügung zutreffend hingewiesen (vgl. oben Erw. 7.1.2.).

8.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerkommission Q. _____ im Veranlagungsverfahren zu Recht eine Ermessensveranlagung vorgenommen hat. Den Rekurrenten ist es im Einspracheverfahren nicht gelungen, die Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nachzuweisen. Zudem wurde die ermessensweise Aufrechnung in der Höhe pflichtgemäss vorgenommen. Der geltend gemachte Berufskostenabzug kann schliesslich mangels Nachweis nicht gewährt werden.

Vor diesem Hintergrund ist der Rekurs abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

9.

9.1.

Die Verfahrenskosten werden grundsätzlich der unterliegenden Partei auferlegt (§ 189 Abs. 1 StG). Jedoch stellen die Rekurrenten den Antrag, sie seien von den Verfahrenskosten zu befreien und die Verantwortung der Treuhänderin sei zu prüfen (Antrag 5). Dass das Spezialverwaltungsgericht für die Beurteilung der zivilrechtlichen Haftung der Vertreterin nicht zuständig ist, wurde bereits ausgeführt (vgl. oben Erw. 2.4.). Falls die Rekurrenten mit ihrer Formulierung hingegen einen Antrag auf Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege gestellt haben sollten, so wäre dieser abzuweisen, da die Rekurrenten über genügend eigene Mittel zur Bezahlung der Verfahrenskosten verfügen.

9.2.

Damit sind die Verfahrenskosten gemäss dem Verfahrensausgang von den Rekurrenten zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Nicht vertretenen Rekurrenten ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 500.00, der Kanzleigebür von CHF 330.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 930.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q. _____

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Obere Vorstadt 37, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 19. September 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Betsche