

3-RV.2023.120

P 1

Urteil vom 23. Januar 2025

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Lämmli
 Richterin Sramek
 Gerichtsschreiber Ceni

Rekurrent **A.**_____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 17. August 2023
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2020

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 20. April 2023 wurde A._____ von der Steuerkommission Q._____ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2020 zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Einkommen von CHF 76'300.00 und zu einem steuerbaren und satzbestimmenden Vermögen von CHF 0.00 veranlagt. Dabei wurde unter anderem die Abschreibung eines Darlehens von CHF 39'000.00 nicht als geschäftsmässig begründet akzeptiert und folglich bei den Einkünften aus selbständiger Haupterwerbstätigkeit aufgerechnet.

2.

Gegen die Veranlagungsverfügung vom 20. April 2023 erhob A._____ mit Schreiben vom 15. Mai 2023 Einsprache. Er beantragte unter anderem, auf die Aufrechnung der Darlehensabschreibung von CHF 39'000.00 sei zu verzichten.

3.

Mit Entscheid vom 17. August 2023 hiess die Steuerkommission Q._____ die Einsprache teilweise gut. Das steuerbare Einkommen wurde auf CHF 72'000.00 reduziert. Dabei wurde die Einsprache in Bezug auf die Aufrechnung der Darlehensabschreibung bei den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 39'000.00 abgewiesen.

4.

Den Einspracheentscheid vom 17. August 2023 (Zustellung am 22. August 2023) zog A._____ mit Rekurs vom 14. September 2023 (Postaufgabe am 15. September 2023) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiter. Er stellte folgende Anträge:

- **Pkt. 3, Privatanteil Auto:**

Mit Ihrem Entscheid bin ich einverstanden.

- **Pkt. 4, Abschreibung Anschaffungen:**

Mit Ihrem Entscheid bin ich einverstanden.

Allerdings hat dieser Entscheid Auswirkungen auf die bereits eingereichten nachfolgenden Steuererklärungen für die Jahre 2021 und 2022. Die Abschreibung auf den Restwert der aufgeführten Anlagen ist entsprechend in diesen Jahren zu berücksichtigen und führt demnach zu einer Minderung des Nettoeinkommens für die Jahre 2021 und 2022.

- **Pkt. 5, Amortisation Darlehen (078):**

Die Aufrechnung von CHF 39'000.- ist abzuweisen."

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

5.

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

6.

A._____ hat eine Replik erstattet.

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Gemeindesteueramt Q._____ weitere Abklärungen 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) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

Der Rekurrent erklärte sich betreffend des Privatanteils Auto und Abschreibungen für die Büro-Anschaffungen mit dem Einspracheentscheid einverstanden. Diese Positionen sind im Rekursverfahren nicht mehr bestritten und vorliegend nicht zu prüfen.

3.

3.1.

Der Rekurrent war Inhaber der Einzelunternehmung L.____ (nachfolgend: EU L.____). Die EU L.____ bezweckte "IT-Consulting, Treuhand- und Unternehmensberatung". Nachdem das am 1. April 2008 eröffnete Konkursverfahren am 27. Oktober 2008 mangels Aktiven eingestellt und der Geschäftsbetrieb nicht weitergeführt wurde, wurde die Firma per tt.mm. 2009 von Amtes wegen im Handelsregister gelöscht (vgl. Internet-Auszug aus dem Handelsregister des Kantons S.____ vom 19. November 2024).

3.2.

Gemäss Akten hat der Rekurrent die EU L.____ trotz deren Löschung im Handelsregister weitergeführt. Der Rekurrent macht denn auch mit Rekurs geltend, er habe die EU L.____ in die Einzelunternehmung M.____ (nachfolgend: EU M.____) umfirmiert und in das Handelsregister eingetragen.

3.3.

Am tt.mm. 2020 wurde die Einzelunternehmung M.____ (EU M.____), deren Inhaber der Rekurrent ist, in das Handelsregister des Kantons S.____ eingetragen. Die EU M.____ bezweckt die [...] (vgl. Internet-Auszug aus dem Handelsregister des Kantons S.____ vom 19. November 2024).

3.4.

Den Akten sind folgende Darlehensverträge (Varianten zu Darlehensverträgen) zu entnehmen:

- *Darlehensvertrag vom tt. Juni 2017:* Der Rekurrent (Darlehensnehmer) schloss mit E.____ (Darlehensgeberin) für die Abwicklung eines Finanzgeschäftes einen Darlehensvertrag ab. Darin verpflichtete sich E.____ dem Rekurrenten ein Darlehen ("Über-

brückungskredit") von € 60'000.00 zu gewähren. Gemäss Anhang zum Darlehensvertrag war der vollständige Betrag auf ein Konto der ausländischen Gesellschaft K._____ zu überweisen.

- *Darlehensvertrag vom tt. Juni 2017 (Variante I):* Der Rekurrent (Darlehensnehmer) schloss mit E._____ (Darlehensgeberin) für die Abwicklung eines Finanzgeschäftes einen Darlehensvertrag ab. Darin verpflichtete sich E._____ dem Rekurrenten ein Darlehen ("Überbrückungskredit") von € 60'000.00 zu gewähren. Die Überweisung hatte gemäss Anhang zum Darlehensvertrag auf ein Privatkonto des Rekurrenten (€ 10'000.00) sowie auf ein Konto der ausländischen Gesellschaft K._____ (€ 50'000.00) zu erfolgen.
- *Darlehensvertrag vom tt. Juni 2017 (Variante II):* Die EU L._____ verpflichtete sich als Darlehensgeberin dem in R._____ wohnhaften G._____ (Darlehensnehmer) ein Darlehen von € 60'000.00 zu gewähren. Gemäss Darlehensvertrag hatte die Auszahlung durch E._____ direkt auf ein ausländisches Konto der ausländischen Gesellschaft K._____ zu erfolgen.
- *Darlehensvertrag vom tt. Juli 2017:* Der Rekurrent (Darlehensnehmer) schloss mit E._____ (Darlehensgeberin) für die Abwicklung eines Finanzgeschäftes einen Darlehensvertrag ab. Darin verpflichtete sich E._____ dem Rekurrenten ein Darlehen ("Überbrückungskredit") von € 40'000.00 zu gewähren. Der Rekurrent bestätigte bei Vertragsabschluss den Erhalt von € 40'000.00 in bar.

3.5.

Mit der Steuererklärung 2020 reichte der Rekurrent die Erfolgsrechnung der EU M._____ ein. Diese wies einen Reingewinn von CHF 2'998.47 aus. Dabei wurde folgende Abschreibung vorgenommen:

Datum	Kunde/Lieferant	Buchungstext	Aufwand	Ertrag	Saldo
31.12.2020	Verlust Projektinvestition R._____	Darlehen E._____	39'000.00		29'796.47

4.

4.1.

Im Veranlagungsverfahren rechnete die Steuerkommission Q._____ CHF 39'000.00 als Einkunft aus selbständiger Erwerbstätigkeit auf. Die Aufrechnung wurde damit begründet, dass die Amortisation eines Darlehens kein Aufwand sei.

4.2.

4.2.1.

Mit Einsprache führte der Rekurrent aus, es habe sich um ein geschäftliches Darlehen gehandelt. Da die K._____ (recte: G._____) das Darlehen

nicht zurückbezahlt habe, habe er die Rückzahlung des Darlehens an E._____ mit der Abschreibung des Darlehens an die K._____ verrechnet. Deshalb habe er die Rückzahlung von CHF 39'000.00 direkt im Aufwand gebucht. Er hätte die zwei Buchungen auch separat aufführen können. Das Resultat für das Nettoergebnis bleibe unverändert. Daher sei auf die Aufrechnung von CHF 39'000.00 zu verzichten.

4.2.2.

Die Steuerkommission Q._____ hielt in ihrem Einspracheentscheid fest, dass die Schilderungen des Rekurrenten die Verbuchung als Aufwand nicht erklären könnten. Es sei keine Bilanz geführt worden, so dass Abschreibungen nicht zulässig seien. Zudem handle es sich so oder anders um reine Finanzierungsflüsse, die auf den Erfolg der Einzelunternehmung keinen Einfluss hätten. Die Rückzahlung des Darlehens sei deshalb erfolgswirksam zu buchen. Die Aufrechnung im Veranlagungsverfahren sei zu Recht erfolgt.

4.3.

4.3.1.

Mit Rekurs machte der Rekurrent nähere Ausführungen zu den Darlehensabwicklungen. Er habe für die Finanzierung eines Software-Projektes liquide Mittel benötigt. Die Firma K._____, vertreten durch G._____, habe ihm den Zugang zu einem vermögenden Geldgeber geöffnet. G._____ habe dabei darauf bestanden, dass der Rekurrent die Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beschaffung der Projektfinanzierung decken müsse. Mit dem Darlehensvertrag sei vereinbart worden, dass bei einem Scheitern der Projektfinanzierung das Darlehen vollständig zurückbezahlt werden müsse. Mit dem privaten Darlehen von E._____ habe der Rekurrent die von G._____ geforderten Mittel für die Projektvorlaufkosten besorgen können. Die Zahlung an die K._____ sei direkt durch E._____ erfolgt. Gemäss Darlehensvertrag mit G._____ handle es sich bei der getätigten Zahlung um einen geschäftlichen Vorgang. Mit dem Darlehen hätte eine Projektfinanzierung ausgelöst werden sollen. Leider habe sich im weiteren Verlauf gezeigt, dass der Geldgeber trotz schriftlicher Zusicherung seine in U._____ deponierten Gelder nicht habe nach Europa transferieren können. Die avisierte Projektfinanzierung sei nach langem hin und her nicht zustande gekommen. Damit sei das mit der EU L._____ vereinbarte Darlehen zur Rückzahlung fällig geworden. Bis heute sei G._____ dem Rekurrenten die Rückzahlung schuldig. Rückzahlungsaufforderungen seien erfolglos geblieben. Aus dem Dienstleistungsertrag der EU L._____ habe er im Jahr 2020 das Darlehen an E._____ teilweise zurückzahlen können. Gleichzeitig habe er im selben Umfang die Darlehensforderung gegenüber G._____ abgeschrieben. Dies sei buchhalterisch und steuerrechtlich legitim. Inhalt der Darlehensverträge sei die Finanzierung des Software-Projektes gewesen. Es seien keine Gelder an den Rekurrenten persönlich geflossen. In der Zwischenzeit habe

er die EU L._____ am tt.mm. 2020 in die EU M._____ umfirmiert und im Handelsregister eingetragen. Seither führe er auch wieder eine ordentliche Finanzbuchhaltung. Abschliessend machte der Rekurrent geltend, es sei nicht vertretbar, dass eine klar definierte geschäftliche Transaktion – nämlich die Deckung der Finanzierungskosten einer Projektfinanzierung – dem Rekurrenten als Einkommen aufgerechnet werde.

4.4.

Das Gemeindesteueramt Q._____ führte in seiner Vernehmlassung aus, dass die im Rekurs detailliert dargestellte Konstruktion als glaubwürdig erscheine. Demnach bestehe aber nur ein indirekter Zusammenhang zwischen dem Darlehen E._____ und dem Guthaben gegenüber der K._____. Im Ergebnis ändere sich aber nichts daran, dass der Rekurrent keine Bilanz geführt habe und deshalb keine Abschreibungen – auch nicht von Aktivdarlehen – möglich seien. Abschreibungen könnten nur bei ordnungsgemässer Bilanzierung vorgenommen werden. Weiter sei zu beachten, dass eine Einzelunternehmung keine eigene Rechtspersönlichkeit habe und die Gelder deshalb sehr wohl dem Rekurrenten direkt zugeflossen seien. Auch die neufirmierte EU M._____ sei als Einzelunternehmung im Handelsregister eingetragen, was an der Ausgangslage nichts ändere. Schliesslich hätten die Abklärungen der Veranlagungsbehörde ergeben, dass es sich bei der Adresse in T._____ um eine reine Briefkastenfirmierung handle, weshalb die Besteuerung am Wohnsitz erfolge.

4.5.

Der Rekurrent machte mit Replik geltend, aus seinen bisherigen Ausführungen sei sehr wohl ersichtlich, dass es sich um einen Geschäftsvorgang und nicht um ein privates Darlehen gehandelt habe. Die Zahlung sei nicht über sein Privatkonto abgewickelt worden, so dass er persönlich davon hätte profitieren können. Das Darlehen sei ausschliesslich zum Zweck der Finanzierung des Softwareprojektes vorgesehen gewesen. Er könne jederzeit eine Bilanz für das Steuerjahr 2020 nachreichen.

Weiter führte der Rekurrent aus, er arbeite von allen möglichen Standorten aus, auch wenn er im In- oder Ausland unterwegs sei. Seine Geschäftskontakte befänden sich in verschiedenen Kontinenten. Die EU M._____ sei eine legal im Handelsregister eingetragene Gesellschaft mit Sitz in T._____. Es sei kein zwingender Grund ersichtlich, die über 13 Jahre in T._____ ansässige Einzelfirma an einen anderen Ort zu verlegen. Seine Schwester, mit welcher er sein Büro in T._____ teile, helfe ihm unentgeltlich bei seinen Arbeiten.

5.

Der Rekurrent beantragte mit der Steuererklärung 2020 eine Steuerauscheidung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit (Einzelunternehmung). Die Vorinstanz nahm mit Veranlagungsverfügung vom

20. April 2023 keine Steuerauscheidung vor. Weder im Einspracheverfahren noch mit Rekurs ist der Rekurrent auf die nicht vorgenommene Steuerauscheidung eingegangen.

Erst nachdem die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung festhielt, dass es sich beim Sitz der EU M. _____ um ein Briefkastendomizil handle, äusserte sich der Rekurrent mit Replik in allgemeiner, nicht belegter Weise dazu. Daraus ergeben sich keine substantziellen Erkenntnisse über den Ort der tatsächlichen Verwaltung der Einzelunternehmung ausserhalb des Kantons Aargau. Die Besteuerung der Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Kanton Aargau ist im Rekursverfahren nicht bestritten.

6.

6.1.

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 die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen (§ 36 Abs. 1 und 2 StG).

6.2.

6.2.1.

Mit dem in § 27 Abs. 3 StG enthaltenen Verweis auf § 68 StG werden die Regeln zur steuerlichen Gewinnermittlung bei juristischen Personen bei selbständig Erwerbenden für analog anwendbar erklärt. Zum Zweck der Gewinnermittlung wird dementsprechend vorerst auf das Ergebnis eines handelsrechtskonformen Rechnungsabschlusses abgestellt, der auch steuerrechtlich verbindlich ist, sofern die buchhaltungsrechtlichen Vorschriften beachtet wurden. Ausgangspunkt der Veranlagung bildet dabei die von der steuerpflichtigen Person geführte Buchhaltung. Sie ist für die steuerpflichtige Person verbindlich, indem diese sich nur auf verbuchte Vorgänge und Werte berufen kann. Die Steuerbehörden sind hingegen insoweit nicht an die von der steuerpflichtigen Person geführte kaufmännische Buchhaltung gebunden, als steuerrechtliche Korrekturvorschriften bestehen (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 30. Juli 2015 [2C_374/2014], Erw. 3.5.1, mit Verweisen; Ernst Höhn/ Robert Waldburger, Steuerrecht, Band II, 9. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 2002, § 46 Rz. 10).

6.2.2.

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). 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 (vgl. M. Neuhaus/C. Schärrer, in: Basler Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Obligationenrecht II, 5. Auflage, Basel 2016, Art. 957a OR N 14 ff.). 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 7. April 2008 [WBE.2007.287], bestätigt durch Urteil des Bundesgerichts vom 28. November 2008 [2C_657/2008]).

6.3.

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 (vgl. VGE vom 17. August 2011 [WBE.2010.359], mit Hinweisen).

6.4.

Art. 958c OR enthält die Grundsätze einer ordnungsgemässen Rechnungslegung. Unter anderem ist dort das Verrechnungsverbot statuiert (vgl. Art. 958c Abs. 1 Ziff. 7). Vorliegend hat der Rekurrent die Rückzahlung des Darlehens an E._____ mit der Abschreibung der Darlehensforderung gegenüber G._____ verrechnet. Dies verstösst gegen die Grundsätze einer ordnungsgemässen Rechnungslegung. Die vorgenommene Verrechnung ist somit unzulässig.

6.5.

Gemäss § 36 Abs. 2 StG können bei selbständiger Erwerbstätigkeit die ausgewiesenen Abschreibungen auf dem Geschäftsvermögen von den steuerbaren Einkünften in Abzug gebracht werden.

Für Abschreibungen gilt der Grundsatz der Buchmässigkeit. Sowohl der abzuschreibende Vermögensgegenstand als auch die Abschreibung müssen in der Buchhaltung oder in Fällen ohne Buchhaltung in einer detailliert geführten, Anschaffungswert und Abschreibungsbeiträge ausweisenden Abschreibungstabelle enthalten sein (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 36 StG N 24).

7.

7.1.

Der Rekurrent machte mit seiner Steuererklärung 2020 geltend, dass er für seine Einzelunternehmung eine kaufmännische Buchhaltung führe. Aktenkundig ist jedoch lediglich eine Erfolgsrechnung. Eine Aufstellung von Aktiven und Passiven wurde nicht eingereicht. Das ergibt sich auch daraus, dass der Rekurrent die Nacherstellung einer Bilanz 2020 erst mit der Replik anbot. Auf jeden Fall wurde eine Darlehensforderung gegenüber G. _____ nicht ausgewiesen. Aus der Abschreibungstabelle in der Steuererklärung 2020 geht keine Abschreibung hervor. Insgesamt ist festzuhalten, dass die Buchhaltung nicht vollständig und somit auch nicht ordnungsgemäss geführt wurde. Eine Abschreibung ist allein deshalb nicht zuzulassen.

7.2.

Unabhängig davon, dass vorliegend eine Abschreibung der Darlehensforderung gegenüber G. _____ nicht zulässig ist, wären vor der Abschreibung einer Darlehensforderung zumindest ernsthafte Inkassobemühungen erforderlich gewesen. Vorliegend behauptet der Rekurrent zwar, dass er G. _____ zur Rückzahlung des Darlehens aufgefordert habe, erbringt dafür aber nicht im Ansatz – etwa in Form eines einfachen Schreibens mit der Aufforderung zur Rückzahlung – einen Nachweis.

7.3.

Hinzu kommt. Dass Abschreibungen nur im Geschäftsvermögen möglich sind. Private Kapitalverluste sind steuerlich irrelevant. Unzutreffend ist in diesem Zusammenhang entgegen den Behauptungen des Rekurrenten, dass er selbst keine Darlehensbeträge erhalten haben will. Diese Behauptungen sind durch die Darlehensverträge vom tt. Juni 2017 (Variante I) und vom tt. Juli 2017, gemäss denen der Rekurrent € 10'000.00 überwiesen bzw. € 40'000.00 bar erhalten hat, widerlegt. Das spricht für eine private Darlehensgewährung.

7.4.

In seiner Steuererklärung 2019 deklarierte der Rekurrent die Darlehensschuld gegenüber E. _____ noch als Privatschuld. Für das Steuerjahr 2020 hingegen wurde es als Geschäftsschuld deklariert. Dieses Verhalten ist nicht nur widersprüchlich. Vielmehr ist davon auszugehen, dass ein privater Kapitalverlust nachträglich steuerwirksam geltend gemacht werden soll. Ein solches Verhalten ist nicht zu schützen.

Weiter ist festzustellen, dass der Rekurrent im Veranlagungs- und Rekursverfahren verschiedene Versionen des Darlehensvertrages mit E. _____ eingereicht hat. Gemäss der im Veranlagungsverfahren eingereichten Version hätte die Überweisung des Darlehens gemäss Anhang zum Darlehensvertrag auf ein Privatkonto des Rekurrenten (€ 10'000.00) sowie auf ein Konto der ausländischen Gesellschaft K. _____ (€ 50'000.00) erfolgen müssen. Der im Rekursverfahren eingereichte Darlehensvertrag

hingegen sieht vor, dass die Überweisung des Darlehens vollständig auf das Konto der K._____ zu erfolgen habe. Auch die Angaben in den Darlehensverträgen sind damit nicht schlüssig.

7.5.

Insgesamt ist festzuhalten, dass die Vorinstanz zu Recht die geltend gemachte Abschreibung der Darlehensforderung gegenüber G._____ und deren Verrechnung mit der Teilrückzahlung der Darlehensschuld an E._____ nicht akzeptiert hat.

8.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die vorgenommene Verrechnung der Rückzahlung des Darlehens an E._____ mit der Abschreibung der Darlehensforderung gegenüber G._____ handelsrechtlich und damit auch steuerrechtlich unzulässig war, da dieses Vorgehen gegen das obligationenrechtliche Verrechnungsverbot verstösst. Aus der eingereichten Abschreibungstabelle geht – mangels Bilanzierung – keine vorgenommene Abschreibung hervor. Weiter ist festzustellen, dass die Buchhaltung nicht vollständig und somit auch nicht ordnungsgemäss geführt wurde. Zudem erscheint das Verhalten des Rekurrenten in mehreren Punkten als widersprüchlich. Die Vorinstanz hat folglich zu Recht die Aufrechnung von CHF 39'000.00 vorgenommen.

9.

Der Rekurs ist unbegründet und ist abzuweisen.

10.

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 800.00, der Kanzleigebür von CHF 145.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 1'045.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

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

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, 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, 23. Januar 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Heuscher

Ceni