

3-RV.2023.67
P 190

Urteil vom 21. November 2024

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Lämmli
 Richter Biondo
 Gerichtsschreiber Ceni

Rekurrent **A.**_____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission R.**_____
 vom 24. März 2023
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2021

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 19. Mai 2022 wurde A._____ von der Steuerkommission R._____ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 54'300.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 269'000.00 veranlagt. Dabei wurden dem steuerbaren Einkommen ermessensweise CHF 9'300.00 aus Einkommensmanko nach Vermögensvergleich hinzugerechnet.

2.

Gegen die Verfügung vom 19. Mai 2022 erhob A._____ mit Schreiben vom 9. Juni 2022 Einsprache. Er stellte unter anderem den Antrag, es sei auf die ermessensweise Aufrechnung von CHF 9'300.00 zu verzichten.

3.

Mit Entscheid vom 24. März 2023 wies die Steuerkommission R._____ die Einsprache ab, soweit darauf eingetreten wurde.

4.

Den Einspracheentscheid vom 24. März 2023 (Zustellung am 27. März 2023) hat A._____ mit Rekurs vom 12. Mai 2023 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt folgende Anträge:

"I. Das im Einspracheentscheid für die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 festgesetzte steuerbare Einkommen von CHF 54'300.- sei auf CHF 45'075.- herabzusetzen, wie gemäss der angepassten Steuererklärung (Beil. 09). Das steuerbare Einkommen von CHF 54'300.- beinhaltet einen Zuschlag / Einkommensbetrag von CHF 9'300.- (Beil. 01 S. 1 Befund: Steuerbares Einkommen) welcher von meiner Seite her nie verdient wurde und deswegen auch nicht belegt werden kann.

II. Die Kosten des Rekursverfahrens seien dem Rekursgegner aufzuerlegen."

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

5.

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

6.

A._____ hat keine Replik erstattet.

7.

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

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2021. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Mit Steuererklärung 2021 deklarierte der Rekurrent ein steuerbares Einkommen von CHF 38'587.00.

2.2.

Mit Schreiben vom 23. März 2022 setzte das Steueramt R._____ den Rekurrenten darüber in Kenntnis, dass die Vermögensentwicklung nicht im Verhältnis zum deklarierten Reineinkommen stehe. Dem Schreiben war eine Vermögensvergleichsrechnung beigelegt, welche ein Einkommensmanko von CHF 17'689.00 auswies. Der Rekurrent wurde aufgefordert, zur Vermögensvergleichsrechnung Stellung zu nehmen.

2.3.

Der Rekurrent nahm mit Schreiben vom 19. April 2022 aufforderungsgemäss Stellung. Dem Schreiben legte er eine eigene Vermögensvergleichsrechnung mit einem Einkommensmanko von CHF 9'311.00 bei. Mit Verweis auf die Steuererklärung 2021 enthielt der Vermögensvergleich des Rekurrenten folgende Unterschiede:

- Reduktion der eingesetzten Berufskosten von CHF 20'806.00 auf CHF 10'680.00 (Mittelherkunft)
- Erhöhung der eingesetzten Krankheits- und Unfallkosten von CHF 57.00 auf CHF 2'714.00 (Mittelherkunft)
- Reduktion der bereinigten Vermögenszunahme von CHF 10'000.00 auf CHF 9'890.00 (Mittelverwendung)
- Erhöhung der eingesetzten Pauschalen für Wohnungsmiete von CHF 14'400.00 auf die effektiven Mietkosten von CHF 22'044.00 (Mittelverwendung)
- Reduktion der eingesetzten Pauschalen für die Lebenshaltungskosten (Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit, etc.) von CHF 14'400.00 auf CHF 6'957.00 (Mittelverwendung)
- Reduktion der eingesetzten Pauschalen für private Versicherungsprämien von CHF 3'000.00 auf CHF 2'000.00 (Mittelverwendung)

Daraus ergibt sich folgender Direktvergleich der zwei Vermögensvergleichsrechnungen (VV):

	VV Steueramt (in CHF)	VV Rekurrent (in CHF)
Mittelherkunft 2021		
Total Einkünfte (ohne Liegen- schaften)	64'702	64'702
Berufskosten	-20'806	-10'680
Beiträge aus Säule 3a	-6'883	-6'883
Vermögensverwaltungskosten		
	-64	-64
Weitere Abzüge	0	0
Krankheits- und Unfallkosten		
	-57	-2'714
Massgebendes Einkommen		
	38'892	44'361
Total Mittelherkunft	38'892	44'361
Mittelverwendung 2021		
Bereinigte Vermögens- Zunahme	10'000	9'890
Bezahlte Kantons- und Gemeindesteuern, inkl. Rückerstattung	6'276	6'276
Bezahlte direkte Bun- dessteuern, inkl. Rück- erstattung	802	802
Wohnungsmiete (ortübli- che Miete)	14'400	22'044
Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit, etc.	14'400	6'957
Prozesskosten	5'703	5'703
Private Versicherungs- prämien	3'000	2'000
Total Mittelverwen- dung	54'581	53'672
<u>Einkommensmanko</u>	<u>17'689</u>	<u>9'311</u>

Die Veränderung der bereinigten Vermögenszunahme um CHF 110.00 be-
gründete der Rekurrent mit der Differenz seines Vermögensstandes per
31. Dezember 2020 (CHF 359'674.00) und per 31. Dezember 2021
(CHF 369'564.00). Die Berufskosten seien gemäss seiner Steuererklärung
2019 vom 3. März 2022 mit CHF 10'680.00 zu berücksichtigen. Der effek-
tive Mietzins sei monatlich um CHF 637.00 höher als der eingesetzte Miet-
zins von CHF 1'200.00. Für die Wohnungsmiete seien folglich

CHF 22'044.00 (12 x CHF 1'837.00) einzusetzen. Weiter machte der Rekurrent geltend, dass die effektiven Lebenshaltungskosten (Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit, etc). gemäss eigener Zusammenstellung mit CHF 6'957.00 tiefer gewesen seien, als die dafür eingesetzte Pauschale von CHF 14'400.00.

2.4.

Die Steuerkommission R._____ veranlagte den Rekurrenten mit Veranlagungsverfügung vom 19. Mai 2022 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 54'300.00. Dabei wurden dem steuerbaren Einkommen ermessensweise CHF 9'300.00 aus Einkommensmanko nach Vermögensvergleichsrechnung des Rekurrenten hinzugerechnet.

3.

3.1.

Mit Einsprache machte der Rekurrent geltend, dass er den ermessensweise aufgerechneten Betrag von CHF 9'300.00 nie als Einkunft erzielt habe. Er habe mit der Steuererklärung seine Einkünfte vollständig deklariert und diese mit Lohnausweisen belegt. Weitere Einkünfte habe er nicht erzielt. Zudem machte der Rekurrent geltend, dass in der Vermögensvergleichsrechnung für die Lebenshaltungskosten gerechterweise wie bei allen anderen Steuerpflichtigen der Pauschalbetrag von CHF 14'400.00 und nicht die effektiven Kosten von CHF 6'957.00 einzusetzen seien.

3.2.

Die Vorinstanz führte im Einspracheentscheid aus, dass die Einkommensaufrechnung ausnahmsweise auf einer vom Rekurrenten erstellten Vermögensvergleichsrechnung basiere. Die eingesetzten Lebenshaltungskosten von CHF 6'957.00 seien auf eine Zusammenstellung der effektiven Lebenshaltungskosten des Rekurrenten zurückzuführen und keine von der Vorinstanz vorgenommene Schätzung. Der Corona-Lockdown im Jahr 2021 rechtfertige die Berücksichtigung von tieferen Lebenshaltungskosten. Weiter hielt die Vorinstanz fest, dass die Berücksichtigung von höheren Lebenshaltungskosten eine Erhöhung des Einkommensmankos zur Folge hätte. Da gemäss Praxis und Rechtsprechung Pauschalabzüge durch effektiv nachgewiesene Ausgaben zu ersetzen seien, werde vorliegend weiterhin auf die effektiven Lebenshaltungskosten von CHF 6'957.00 abgestellt.

4.

Mit Rekurs macht der Rekurrent wiederholt geltend, dass er das aufgerechnete Einkommensmanko von CHF 9'300.00 nie als Einkunft erzielt habe. Das Einkommensmanko basiere auf einer nicht nachvollziehbaren Vermögensvergleichsrechnung. Das korrekte steuerbare Einkommen betrage

gemäss angepasster Steuererklärung 2021 vom 4. April 2023
CHF 45'075.00.

5.

Umstritten und nachfolgend zu prüfen ist die ermessensweise Aufrechnung von CHF 9'300.00. Einleitend ist zu prüfen, ob die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung erfüllt waren (Erw. 6). Ist das der Fall, muss geprüft werden, ob der Rekurrent mit der Einsprache die Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nachgewiesen hat (Erw. 7). Sollte der Unrichtigkeitsnachweis misslungen sein, ist auf die Höhe der ermessensweisen Aufrechnung einzugehen (Erw. 8).

6.

6.1.

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

6.2.

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

6.3.

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, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 191 StG N 36).

6.4.

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 (vgl. VGE vom 21. Oktober 2009 [WBE.2009.111] = AGVE 2009 S. 129; vgl. auch VGE vom 15. Juli 2009 [WBE.2009.101]).

6.5.

Der Rekurrent wurde mit Schreiben des Gemeindesteueramtes R._____ vom 23. März 2022 aufgefordert, zum Vermögensvergleich bzw. zum Einkommensmanko Stellung zu nehmen und weitere Unterlagen einzureichen. Mit Schreiben vom 19. April 2022 nahm der Rekurrenten Stellung und reichte eine eigene Vermögensvergleichsrechnung und weitere Unterlagen ein. Der Rekurrent konnte das Einkommensmanko nicht vollständig begründen. Es bestand ein Untersuchungsnotstand. Die Steuerkommission R._____ hat somit zu Recht eine Ermessensveranlagung vorgenommen.

7.

7.1.

Gegen Veranlagungen kann Einsprache erhoben werden (§ 192 Abs. 1 StG). Die Einsprache muss einen Antrag enthalten, aus dem her-

vorgeht, gegen welche Punkte der Veranlagung sich die Einsprache richtet. Zudem soll die Einsprache eine Begründung enthalten (§ 193 Abs. 1 StG).

7.2.

Ist die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen erfolgt, kann sie der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (§ 193 Abs. 3 Satz 1 StG). Nachweis und Begründung obliegen dabei der steuerpflichtigen Person und sind bereits im Einspracheverfahren anzutreten (vgl. 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).

7.3.

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 (vgl. Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 193 StG N 18, mit Hinweisen).

7.4.

Mit Einsprache hat der Rekurrent lediglich die Lebenshaltungskosten gerügt. Diese wurden in der ursprünglichen Vermögensvergleichsrechnung der Vorinstanz auf CHF 14'400.00 festgelegt. Der Rekurrent hat in seiner Stellungnahme zur Vermögensvergleichsrechnung und in seiner eigenen Vermögensvergleichsrechnung seine effektiven Lebenshaltungskosten mit CHF 6'957.00 deklariert. Diese wurden so von der Vorinstanz übernommen. Mit Einsprache machte der Rekurrent dennoch geltend, dass die Lebenshaltungskosten aus Rechtsgleichheitsgründen mit CHF 14'400.00 zu berücksichtigen seien.

Eine Erhöhung der Lebenshaltungskosten in der Vermögensvergleichsrechnung auf CHF 14'400.00 führt – wie die Vorinstanz korrekt festgestellt hat – zu einer Erhöhung des Einkommensmankos und damit zu einer Schlechterstellung. Weitere Vorbringen betreffend der Aufrechnung des Einkommensmankos aus der Vermögensvergleichsrechnung hat der Rekurrent mit Einsprache nicht (mehr) geltend gemacht. Der Rekurrent konnte somit eine offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nicht nachweisen.

8.

8.1.

Die Aufrechnung der Vorinstanz von CHF 9'300.00 im Veranlagungsverfahren beruht auf folgender Vermögensvergleichsrechnung (vgl. Abweichungsbegründung):

Mittelherkunft 2021	CHF
Total Einkünfte (ohne Liegenschaften)	64'702
Berufskosten	-10'680
Beiträge aus Säule 3a	-6'883
Vermögensverwaltungskosten	-64
Weitere Abzüge	0
Krankheits- und Unfallkosten	-2'714
Massgebendes Einkommen	44'361
Total Mittelherkunft	44'361
 Mittelverwendung 2021	
Bereinigte Vermögens-Zunahme	9'890
Bezahlte Kantons- und Gemeindesteuern, inkl. Rückerstattung	6'276
Bezahlte Direkte Bundesteuern, inkl. Rückerstattung	802
Wohnungsmiete	22'044
Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit, etc.	6'957
Prozesskosten (aktuell nicht gewährt)	5'703
Private Versicherungsprämien	2'000
Total Mittelverwendung	53'672
 Einkommens-Manko pro Jahr	-9'311

8.2.

Für die Bestimmung der bereinigten Vermögenszunahme im Jahr 2021 von CHF 9'890.00 wurde der Wertschriftenbestand per Ende 2020 (CHF 359'674.00) und 2021 (CHF 369'564.00) gemäss Aufstellungen des Rekurrenten übernommen. Gemäss Veranlagungsverfügung der Steuerperiode 2020 vom 23. August 2021 betrug das Reinvermögen des Rekurrenten per 31. Dezember 2020 CHF 359'729.00. Mit Steuererklärung 2021 deklarierte der Rekurrent folgende Vermögenswerte:

Bezeichnung	IBAN-Nummer	Steuerwert in CHF
Bankkonto B. _____ Genossenschaftsanteil B. _____	aaa	82'909 200
Bankkonto C. _____	bbb	99'074
Bankkonto D. _____	ccc	99'045
Bankkonto E. _____	ddd	2'950
F. _____	eee	9'462
F. _____	fff	76'026
Bargeld und Guthaben Verrechnungsteuer		10
Total		369'676

Das Reinvermögen des Rekurrenten betrug per 31. Dezember 2021 demnach CHF 369'676.00. Die Vermögenszunahme im Jahr 2021 betrug folglich CHF 9'947.00 und ist in der Vermögensvergleichsrechnung anzupassen.

8.3.

8.3.1.

Für die Mittelherkunft verwendet die Steuerkommission R._____ bei den Einkünften die deklarierte und belegte Zahl aus der Steuererklärung 2021. Ebenso wurden die Berufskosten, die Beiträge aus Säule 3a, die Vermögensverwaltungskosten und die Krankheits- und Unfallkosten gemäss den deklarierten und belegten Zahlen aus der Steuererklärung 2021 übernommen.

8.3.2.

Gemäss der mit der Steuererklärung 2021 eingereichten Aufstellung über die Krankheits- und Unfallkosten setzt sich der Betrag von CHF 2'714.00 aus Kosten für Krankenkassenprämien von CHF 2'657.00 und sonstigen Krankheitskosten von CHF 57.00 (CHF 50.00, G._____; CHF 7.00, H._____) zusammen. Pauschale Kosten für private Versicherungsprämien wurden von der Vorinstanz auch bei der Mittelverwendung berücksichtigt. Daher sind vorliegend lediglich die sonstigen Krankheitskosten von CHF 57.00 zu berücksichtigen. Ansonsten ist die Mittelherkunft korrekt festgelegt worden.

8.3.3.

Insgesamt ergibt sich für die Mittelherkunft das folgende Bild:

Mittelherkunft 2021	CHF
Total Einkünfte (ohne Liegenschaften)	64'702
Berufskosten	-10'680
Beiträge aus Säule 3a	-6'883
Vermögensverwaltungskosten	-64
Weitere Abzüge	0
Krankheits- und Unfallkosten	-57
Massgebendes Einkommen	47'018
Total Mittelherkunft	47'018

8.4.

8.4.1.

Was schliesslich die Mittelverwendung betrifft, so ist zunächst die Änderung bei der Vermögenszunahme von CHF 57.00 (CHF 9'947.00 – CHF 9'890.00) zu berücksichtigen (vgl. Erw. 8.2). Mit Bezug auf die bezahlten Steuern auf Kantons- und Bundesebene ist kein Grund ersichtlich, weshalb diese Zahlen nicht korrekt von der Steuerkommission R._____ erfasst worden sein sollten.

8.4.2.

Bei der Wohnungsmiete berücksichtigte die Vorinstanz die vom Rekurrenten effektiv geltend gemachten Mietkosten (inkl. Nebenkosten, Garagenmiete, Telefonanschlussgebühren und Radio- und Fernsehgebühren) von CHF 22'044.00 (recte: CHF 22'046.00). Gemäss Aufstellung des Rekurrenten setzt sich dieser Betrag folgendermassen zusammen:

Garagenmiete	CHF 1'617.75
Heiz- und Nebenkosten	CHF 1'483.85
Radio- und Fernsehgebühren	CHF 285.00
Stromkosten	CHF 405.40
Telefongebühren	CHF 785.50
Wohnungsmiete	CHF 17'468.25
Total	CHF 22'045.75

Als Wohnkosten können lediglich die Wohnungsmiete, die Garagenmiete, die Heiz- und Nebenkosten und die Stromkosten berücksichtigt werden. Die Radio- und Fernsehgebühren sowie die Telefongebühren gelten als Lebenshaltungskosten. Für die Wohnungsmiete ist in der Vermögensvergleichsrechnung daher lediglich der Betrag von CHF 20'975.25 zu berücksichtigen.

8.4.3.

Soweit nicht die effektiven Lebenshaltungskosten (Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit, etc.) bekannt und nachgewiesen sind, ist auf die "Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) nach Art. 93 SchKG (Kreisschreiben des Obergerichts vom 21. Oktober 2009)" abzustellen. Danach betragen die monatlichen Lebenshaltungskosten für alleinstehende Personen CHF 1'200.00. Insgesamt ergeben sich damit jährliche Lebenshaltungskosten von CHF 14'400.00.

Da der Rekurrent die geltend gemachten effektiven Lebenshaltungskosten von CHF 6'957.00 nicht belegmässig nachgewiesen hat, hat die Steuerkommission R._____ diese unbegründet übernommen und in die Vermögensvergleichsrechnung eingesetzt.

Wie in Erw. 8.4.2. ausgeführt sind Telefonkosten von CHF 785.50 und Radio- und Fernsehgebühren von CHF 285.00, total CHF 1'070.50, nicht bei den Mietkosten zu berücksichtigen. Sie gehören jedoch, sollte von den Angaben des Rekurrenten ausgegangen werden, zu den effektiven Lebenshaltungskosten. Die müssten nach dem Gesagten CHF 8'027.50 betragen.

8.4.4.

Weiter berücksichtigte die Vorinstanz Prozesskosten von CHF 5'703.00 als Mittelverwendung. Diese wurden in dieser Höhe vom Rekurrenten in seiner

Steuererklärung 2021 belegt. Die geltend gemachten Prozesskosten sind nachvollziehbar und daher von der Steuerkommission R. _____ korrekt erfasst worden.

8.4.5.

Für die privaten Versicherungsprämien hat die Steuerkommission R. _____ den Betrag des pauschalen Versicherungsabzuges von CHF 2'000.00 eingesetzt. Hierbei ist zu beachten, 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 (vgl. RGE vom 14. Dezember 2005 [RV.2005.50001] sowie Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 37 mit weiteren Hinweisen). Genau dies hat der Rekurrent – mindestens bezüglich der Krankenkassenprämien – jedoch getan, indem er mit einer Aufstellung die bezahlten Krankenkassenprämien von CHF 2'657.00 pro Jahr geltend machte. Damit ist der Betrag für die privaten Versicherungsprämien entsprechend anzupassen.

8.4.6.

Insgesamt ergibt sich für die Mittelverwendung – würde allein auf die Angaben des Rekurrenten abgestellt werden – das folgende Bild:

Mittelverwendung 2021

Bereinigte Vermögens-Zunahme	9'947
Bezahlte Kantons- und Gemeindesteuern, inkl. Rückerstattung	6'276
Bezahlte Direkte Bundesteuern, inkl. Rückerstattung	802
Wohnungsmiete	20'975
Kosten für Nahrung, Kleidung, Kosmetik, Freizeit, etc.	8'027
Prozesskosten (aktuell nicht gewährt)	5'703
Private Versicherungsprämien	2'657
Total Mittelverwendung	54'387

8.5.

Bei einer Mittelherkunft von CHF 47'018.00 und einer Mittelverwendung von CHF 54'387.00 ergäbe sich ein Einkommensmanko von CHF 7'369.00.

8.6.

Zu berücksichtigen ist jedoch, dass die Vorinstanz bei ihrer Berechnung des Einkommensmankos bei den Lebenshaltungskosten zu Unrecht nicht auf den Pauschalbetrag von CHF 14'400.00 abgestellt hat. Damit ist sie dem Rekurrenten wohl zu weitgehend entgegengekommen. Jedoch steht ihr bei Ermessensveranlagungen – wie es das Wort sagt – ein gewisses

Ermessen zu. Insofern erscheint das berechnete Einkommensmanko von "nur" CHF 9'300.00 als gerade noch vertretbar.

8.7.

Das Einkommensmanko ist praxisgemäss abzurunden (vgl. AGVE 2001 S. 208). Die Vorinstanz hat lediglich auf den nächsten Hunderter abgerundet, was zu geringfügig ist. Das aufzurechnende Einkommensmanko beträgt somit CHF 9'000.00.

9.

Zusammenfassend hat die Steuerkommission R._____ zu Recht eine Ermessensveranlagung vorgenommen. Im Einspracheverfahren ist es dem Rekurrenten nicht gelungen die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung nachzuweisen. Bei der Mittelherkunft sind lediglich die sonstigen Krankheitskosten einzusetzen. Die Krankenkassenprämien gelten bei der Mittelverwendung als effektive Kosten für private Versicherungsprämien. Die Radio- und Fernsehgebühren sowie die Telefongebühren sind Lebenshaltungskosten und sind nicht als Bestandteil der Wohnungsmiete bei der Mittelverwendung zu berücksichtigen. Insgesamt resultiert daraus ein tieferes Einkommensmanko als von der Vorinstanz aufgerechnet. Da die Vorinstanz zu Unrecht tiefere nicht belegte Lebenshaltungskosten berücksichtigt hat, erscheint die vorgenommene Aufrechnung – in Anwendung einer praxisgemässen Abrundung – insgesamt als angemessen.

10.

Im Ergebnis ist der Rekurs teilweise gutzuheissen. Das steuerbare Einkommen reduziert sich von 54'375.00 um CHF 300.00 auf CHF 54'075.00, gerundet CHF 54'000.00.

11.

Bei diesem Verfahrensausgang obsiegt der Rekurrent gemessen an seinen Anträgen zu weniger als 10 %. Dies ist zu geringfügig, um bei der Kostenverlegung berücksichtigt zu werden (vgl. VGE vom 2. Februar 2011 [WBE.2010.333]). Die Verfahrenskosten werden daher vollumfänglich dem Rekurrenten auferlegt (§ 189 Abs. 1 StG). Eine Parteikostenentschädigung ist nicht auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird das steuerbare Einkommen auf CHF 54'000.00 festgesetzt.

2.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 400.00, der Kanzleigebür von CHF 175.00 und Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 675.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

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

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. November 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Heuscher

Ceni