

WBE.2022.507 / mb / ek

(3-RV.2021.124)

Art. 60

Urteil vom 2. August 2023

Besetzung Verwaltungsrichter Berger, Vorsitz
Verwaltungsrichter Blocher
Verwaltungsrichterin Klöti
Gerichtsschreiberin William

Beschwerde- **A.**_____

führer

gegen

Kantonales Steueramt, Rechtsdienst, Telli-Hochhaus, 5004 Aarau

Gemeinderat Q._____

Gegenstand Beschwerdeverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 23. November 2022

Das Verwaltungsgericht entnimmt den Akten:

A.

A. deklarierte in der Steuererklärung 2019 ein steuerbares Einkommen von Fr. 10'551.00 und ein steuerbares Vermögen von Fr. 96'432.00. Mit Schreiben vom 24. Februar 2020 ersuchte ihn das Regionale Steueramt Q., diverse Unterlagen zu seinen Ausgaben und Einnahmen einzureichen, insbesondere einen Nachweis für die Finanzierung seines Lebensunterhalts zu erbringen. Nachdem A. am 24. März 2020 verschiedene Unterlagen (Einzahlungsquittungen betreffend von ihm geleistete Spenden, Stromakontorechnungen sowie Auszüge seines Kontos bei der Raiffeisenbank Regio Q.) zu den Akten gereicht und weitere Angaben gemacht hatte, unterbreitete ihm das Steueramt am 25. März 2020 einen Veranlagungsvorschlag. Dagegen erhob A. am 24. April 2020 Einwände.

Bereits am 23. April 2020 hatte das Regionale Steueramt Q. A. eine gestützt auf dessen Angaben erstellte Vermögensvergleichsrechnung zugestellt, aus welcher sich ein Einkommensmanko von Fr. 8'582.00 ergab. Gleichzeitig kündigte das Steueramt an, wenn das Einkommensmanko nicht bereinigt werden könne, müssten beim steuerbaren Einkommen Fr. 10'000.00 aufgerechnet werden.

Am 29. Mai 2020 mahnte das Steueramt seine Auflage betreffend Einreichung zusätzlicher Unterlagen zur Erklärung des festgestellten Einkommensmankos. Nach einem weiteren Schriftenwechsel zwischen dem Steueramt und A. und der Einreichung weiterer Unterlagen durch diesen am 18. September 2020 (darunter jedoch nicht die eingeforderte Vollständigkeitserklärung), veranlagte die Steuerkommission Q. A. am 25. Januar 2021 für die Kantons- und Gemeindesteuern zu einem steuerbaren Einkommen von Fr. 23'200.00 (satzbestimmendes Einkommen Fr. 26'000.00) und zu einem steuerbaren Vermögen von Fr. 71'000.00 (satzbestimmendes Vermögen Fr. 130'000.00). Dem steuerbaren Einkommen wurden ermessensweise Fr. 10'000.00 aus Einkommensmanko nach Vermögensvergleich hinzugerechnet.

B.

Dagegen erhob A. mit Schreiben vom 19. Februar 2021 Einsprache, welche die Steuerkommission am 17. Juni 2021 abwies.

C.

Gegen den Einspracheentscheid erhob A. Rekurs beim Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, welches am 23. November 2022 wie folgt urteilte:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 400.00, der Kanzleigebühr von CHF 210.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 710.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

D.

Mit Beschwerde vom 12. Dezember 2022 gelangte A. an das Verwaltungsgericht und stellte sinngemäss den Antrag, es sei von einer Aufrechnung von Fr. 10'000.00 abzusehen.

Das Spezialverwaltungsgericht verzichtete am 19. Dezember 2022 auf die Erstattung einer Vernehmlassung. Das Kantonale Steueramt (KStA) schloss in seiner Beschwerdeantwort vom 11. Januar 2023 auf Abweisung der Beschwerde. Der Gemeinderat Q. verzichtete auf eine Beschwerdeantwort.

Das Verwaltungsgericht hat den Fall am 2. August 2023 beraten und entschieden.

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

I.

1.

Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern in Kantons- und Gemeindesteuer-sachen (§ 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG; SAR 271.200] i.V.m. § 198 Abs. 1 des Steuer-gesetzes des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 [StG; SAR 651.100]). Es ist somit zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde zuständig und überprüft den angefochtenen Entscheid im Rahmen der Be-schwerdeanträge auf unrichtige oder unvollständige Feststellungen des Sachverhalts sowie Rechtsverletzungen (§ 199 StG; § 48 Abs. 2 und § 55 Abs. 1 VRPG).

2.

Die weiteren Eintretensvoraussetzungen geben zu keinen Bemerkungen Anlass.

II.

1.

Zunächst ist zu klären, ob die Voraussetzungen für eine (teilweise) Ermessensveranlagung erfüllt sind.

1.1.

Die Steuerveranlagung ist in erster Linie durch direkte Ermittlung der Einkünfte und Abzüge vorzunehmen, wozu die steuerpflichtige Person eine Steuererklärung samt Unterlagen einzureichen und weitere Auskünfte zu erteilen hat (§§ 179 ff. und § 190 StG). 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 (§ 191 Abs. 3 StG), d.h. es kommt zu einer sog. Ermessensveranlagung (vgl. auch die mit § 191 Abs. 3 StG inhaltsgleichen Art. 46 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG; SR 642.14] und Art. 130 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG; SR 642.11]). Bei einer Ermessensveranlagung können Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand 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 (Urteil des Verwaltungsgericht WBE.2007.342 vom 23. Januar 2008, Erw. 1.1 mit Hinweis auf Aargauische Gerichts- und Verwaltungsentscheide [AGVE] 2005, S. 124 f. mit Hinweisen).

1.2.

Die Vorinstanz gab die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessensveranlagung und den konkreten Ablauf des Mahnverfahrens korrekt wieder. Diesbezüglich kann auf den angefochtenen Entscheid verwiesen werden (Erw. 3.1 und Erw. 4.1 ff. des Urteils vom 23. November 2022).

1.2.1.

Ein Vergleich des an beiden Stichtagen vorhandenen Vermögens sowie der gemäss Angaben des Beschwerdeführers vorhandenen Einkünfte und der Mittelverwendung (Bedarfsrechnung) ergibt folgendes Bild:

Mittelherkunft

AHV-Rente	Fr. 16'128.75
Vermögensabnahme	<u>Fr. 4'424.40</u>
Total Mittelherkunft	<u>Fr. 20'553.15</u>

Für die Ermittlung der Vermögensabnahme ist entgegen der Vorinstanz die Veränderung des Fonds der Stockwerkeigentümergeinschaft der Wohnung in Q. nicht zu berücksichtigen, jedoch ist der 2019 dokumentierte Zuwachs des Anteils um Fr. 1'239.00 (von Fr. 3'295.34 auf Fr. 4'534.34) bei der Mittelverwendung zu berücksichtigen, zumal es Sache des Beschwerdeführers gewesen wäre, diesen Zuwachs zu erläutern. Hingegen ist zu berücksichtigen, dass auf dem Bankkonto zu Anfang des Jahres mehr Mittel vorhanden waren als am Ende der Steuerperiode 2019 (Abnahme Konto Raiffeisenbank von Fr. 4'657.00 per 31. Dezember 2018 auf Fr. 232.60 per 31. Dezember 2019 = Fr. 4'424.40); es ergibt sich mithin eine Vermögensabnahme von Fr. 4'424.40.

Hinsichtlich der Mittelverwendung ergibt sich, werden allein die Angaben des Beschwerdeführers bis und mit Veranlagung sowie die der Steuerkommission Q. bekannten Steuerzahlungen des Beschwerdeführers berücksichtigt (Steuerzahlungen) folgendes Bild:

Mittelverwendung

Liegenschaftsunterhaltskosten Wohnung Q. (gemäss Abrechnung Stockwerkeigentümergeinschaft)	Fr 2'464.25
Zuwachs Erneuerungsfond	Fr. 1'239.00
Liegenschaftsunterhaltskosten Wohnung R. (gemäss Angaben Beschwerdeführer in der Steuererklärung)	Fr. 1'070.00
Freiwillige Zuwendungen (gemäss Einzahlungsquittungen)	Fr. 4'300.00
Vermögensverwaltungskosten (gemäss Kontoauszug)	Fr. 29.00
Krankenversicherung (gemäss Angaben Beschwerdeführer, vgl. Schreiben vom 24. März 2020)	Fr. 2'556.00
Kosten für Fahrt nach R. (gemäss Angaben Beschwerdeführer; vgl. Schreiben vom 24. März 2020)	Fr. 50.00
Lebenshaltung (Kosten für Nahrung etc.; gemäss Beschwerdeführer, vgl. Schreiben vom 24. März 2020)	Fr. 1'825.00
Stromrechnung Q. (gemäss Beschwerdeführer; vgl. Schreiben vom 24. März 2020)	Fr. 180.00
Stromrechnung Zweitwohnung (gemäss Beschwerdeführer, vgl. Schreiben vom 24. März 2020)	Fr. 106.00
Bezahlte Steuern	<u>Fr. 329.00</u>
Total Mittelverwendung	<u>Fr. 14'148.25</u>

Würde allein auf die Angaben des Beschwerdeführers und die weiteren bekannten Angaben abgestellt, ergäbe sich mithin kein Manko gegenüber den deklarierten Einkünften, sondern im Gegenteil ein Überschuss von (Fr. 16'128.75 abzüglich Fr. 14'148.25 =) Fr. 1'980.50 bzw. (inklusive der Vermögensabnahme: Fr. 20'553.15 abzüglich Fr. 14'148.25 =) Fr. 6'404.90.

Zu Recht hat indessen bereits die Steuerkommission Q. festgestellt, dass einige der Angaben des Beschwerdeführers betreffend seine Ausgaben

nicht belegt wurden und überdies zum Teil nicht glaubwürdig sind bzw. fehlen.

- Die Angaben betreffend die bezahlten Krankenkassenprämien wurden nicht belegt und es ist unklar, ob der Beschwerdeführer Prämienverbilligungen in Anspruch nahm.
- Ebenso unbelegt blieben die Angaben betreffend die an die Stockwerkeigentümergeinschaft in R. bezahlten Unterhaltskosten; eine Abrechnung der Stockwerkeigentümergeinschaft wurde nicht vorgelegt.
- Unglaubhaft sind sodann die Angaben betreffend die Wasser- und Heizungskosten der Wohnung in Q.. Der Beschwerdeführer behauptete, die Kosten für «Wasser, Heizung etc.» seien in der Abrechnung Stockwerkeigentümergeinschaft enthalten (vgl. Schreiben an die Steuerbehörde vom 24. März 2020). In der Abrechnung der Stockwerkeigentümergeinschaft wird dagegen ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Abrechnung «exkl. Wasser- und Heizkosten» sei.
- Ebenso nicht belegt bzw. unglaubhaft sind die Angaben betreffend die Kosten für das Fahrzeug des Beschwerdeführers, welche sich auf die Benzinkosten für eine Hin- und Rückfahrt nach R. beschränkt haben sollen. Auch die Behauptung, wonach die Versicherungsprämie für das Fahrzeug in einem anderen Jahr bezahlt worden sei, wurde nicht belegt.
- Am schwersten wiegt indessen, dass die Angaben des Beschwerdeführers betreffend die Bestreitung seines Lebensunterhalts völlig unglaubhaft sind (dazu gleich anschliessend).

1.2.2.

Der Beschwerdeführer hat im Veranlagungsverfahren behauptet, er benötige für Nahrungskosten Fr. 1'825.00. Die Annahme des Steueramts, welches in seiner Vermögensvergleichsrechnung für den Lebensunterhalt Fr. 14'400.00 eingesetzt hatte, sei realitätsfremd und entspreche dem Wunschdenken der Steuerbehörde, aber absolut nicht der Wirklichkeit und sei nicht nachvollziehbar. Er könne auch mit Fr. 3.00 pro Tag überleben, das sei eben eine Einstellungssache (vgl. Schreiben des Beschwerdeführers vom 3. Juni 2020).

Zwar ginge es zu weit, von einem Steuerpflichtigen zu verlangen, die Ausgaben, welcher er für seinen Lebensunterhalt getätigt hat, im Einzelnen zu belegen. Es ist jedoch nicht nur notorisch, dass jedermann für die Bestreitung seines Lebensunterhalts auf Geldmittel angewiesen ist, sondern die dafür mindestens erforderlichen Geldmittel lassen sich aufgrund statistischer Erhebungen mit der erforderlichen Genauigkeit bestimmen. Gestützt auf solche bekannten Werte haben die zuständigen Behörden in verschiedenen Kantonen – unter Rücksichtnahme auf die lokalen Verhältnisse

– Richtlinien für die Bestimmung des betreibungsrechtlichen Existenzminimums aufgestellt. So bestehen im Kanton Aargau die vom Obergericht, Schuldbetreibungs- und Konkurskommission, als obere betreibungsrechtliche Aufsichtsbehörde, erlassenen Richtlinien für die Berechnung des betreibungsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) nach Art. 93 SchKG (Fassung vom 21. Oktober 2009; <https://www.ag.ch/media/kanton-aargau/jb/dokumente/betreibungs-und-konkurswesen/schuldbetreibungs-und-konkurskommission/kreisschreiben/richtlinien-existenzminimum.pdf>). Gemäss den genannten Richtlinien beträgt der Grundbetrag für einen alleinstehenden Schuldner monatlich Fr. 1'200.00 (d.h. jährlich Fr. 14'400.00), wobei durch diesen Grundbetrag nur die Ausgaben für Nahrung, Kleidung und Wäsche einschliesslich deren Instandhaltung, Körper- und Gesundheitspflege, Unterhalt der Wohnungseinrichtung, Privatversicherungen, Kulturelles sowie Auslagen für Beleuchtung, Kochstrom und/oder Gas etc. erfasst sind, nicht hingegen weitere Ausgaben wie z.B. Miet- und Hypothekarzinsen, Heiz- und Nebenkosten, Autokosten etc. (vgl. Richtlinien Ziff. II/1. – 8.).

Aus dem Vorhandensein verlässlicher Zahlen betreffend die für den Lebensunterhalt mindestens benötigten Mittel ergibt sich im Zusammenhang mit der Vornahme einer Ermessensveranlagung bzw. ermessensweisen Aufrechnung gegenüber dem deklarierten Einkommen eines Steuerpflichtigen, dass die Steuerbehörde in tatsächlicher Hinsicht grundsätzlich immer davon ausgehen kann, einem Steuerpflichtigen hätten mindestens Mittel in Höhe des betreibungsrechtlichen Grundbedarfs zur Verfügung gestanden, um seinen Lebensunterhalt zu bestreiten. Macht ein Steuerpflichtiger geltend, er habe dafür weniger Mittel benötigt, so obliegt ihm daher die Beweisführungslast dafür, dass die von ihm behaupteten geringeren Mittel für die Bestreitung seines Lebensunterhalts ausreichen. Zumindest ist vom Steuerpflichtigen zu verlangen, dass er substantiiert geltend macht und soweit möglich belegt, warum er mit weniger Mitteln seinen Lebensunterhalt zu bestreiten vermochte (z.B. weil er zu grossen Teilen Selbstversorger ist oder teilweise von Almosen [Essen in öffentliche Suppenküchen; Zuteilung von Kleidern durch Hilfswerke o. ä.] lebt). Ohne ein entsprechendes Beweisangebot erweist es sich jedenfalls als nicht willkürlich, wenn eine Steuerbehörde als tatsächliche Annahme für den Lebensbedarf von den Ansätzen gemäss den Richtlinien ausgeht.

Hier hat der Beschwerdeführer im Veranlagungsverfahren ausser der unsubstanzierten Behauptung, er habe für Lebensmittel im Jahr 2019 nicht mehr als Fr. 1'825.00 ausgegeben und er könne auch mit Fr. 3.00 täglich leben, nichts vorgebracht, was einen Hinweis darauf darstellen könnte, dass er für seinen Lebensunterhalt weniger als Fr. 1'200.00 monatlich benötigte bzw. 2019 verwendete. Es ist daher nicht zu beanstanden, wenn das Steueramt und hernach die Steuerkommission von einem Mittelbedarf für den Lebensunterhalt von mindestens Fr. 14'400.00 ausgegangen ist.

1.2.3.

Wird angesichts des Fehlens plausibler Angaben des Beschwerdeführers wie er seinen Lebensunterhalt durch unter dem betriebsrechtlichen Grundbedarf liegende Mittel bestritten haben will, in die Berechnung der Mittelverwendung bzw. des Mittelbedarfs der betriebsrechtliche Grundbedarf eingesetzt, ergibt sich folgendes Bild:

Mittelherkunft

Fr. 20'553.15

Mittelverwendung

Basierend auf Angaben des Beschwerdeführers zuzüglich bezahlte Steuern	Fr. 14'148.25
abzüglich behauptete Kosten für Nahrung	- Fr 1'825.00
zuzüglich Grundbedarf gemäss Richtlinien	+ Fr. 14'400.00
Total Mittelverwendung	<u>Fr. 26'723.25</u>

Lücke zwischen Mittelherkunft und Mittelverwendung

Fr. 6'170.10

Es ergibt sich somit eine Deckungslücke, die sich noch vergrössert, wenn zusätzlich berücksichtigt wird, dass die Angaben des Beschwerdeführers betreffend die Fahrzeugkosten offensichtlich unglaubhaft waren und auch weitere Angaben weithin unbelegt geblieben sind. Anzumerken ist auch, dass der Beschwerdeführer sich gemäss den in den Akten liegenden Kontoauszügen 2019 insgesamt Fr. 24'080.00 auszahlen liess, ohne dass über die weitere Verwendung dieser Mittel Klarheit besteht. Auch deshalb sind dessen Angaben unglaubhaft.

1.3.

Zusammenfassend ist daher nicht zu beanstanden, dass die Steuerkommission Q., wie schon die Vorinstanz zutreffend festgestellt hat, angesichts des Auseinanderklaffens zwischen den deklarierten Einkünften zuzüglich der Vermögensabnahme (Mittelverwendung) und den für den Lebensunterhalt des Beschwerdeführers mindestens benötigten Mitteln (Mittelverwendung), davon ausgegangen ist, der Beschwerdeführer müsse über weitere, nicht deklarierte Einkünfte verfügt haben, und diese ermessensweise geschätzt hat.

2.

2.1.

2.1.1.

Eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen kann die steuerpflichtige Person nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (§ 193 Abs. 3 Satz 1 StG; ebenso Art. 132 Abs. 3 Satz 1 DBG). Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (§ 193 Abs. 3 StG;

vgl. auch die inhaltsgleichen Vorschriften von Art. 48 Abs. 2 StHG sowie Art. 132 Abs. 3 DBG).

Die steuerpflichtige Person hat nachzuweisen, dass die Ermessensveranlagung den tatsächlichen Verhältnissen nicht entspricht. Mittels umfassendem Unrichtigkeitsnachweis hat er die bisher vorhandene Ungewissheit bezüglich des Sachverhalts zu beseitigen; blosser Teilnachweise genügen nicht. In der Begründung der Einsprache ist daher der Sachverhalt in substantzierter Weise darzulegen, und es sind die Beweismittel für diese Sachverhaltsdarstellungen zu nennen. Es reicht nicht aus, die Ermessensveranlagung bloss in pauschaler Weise zu bestreiten oder lediglich einzelne Positionen als zu hoch zu bezeichnen. Vielmehr hat die steuerpflichtige Person mittels einer substantzierten Sachdarstellung und mithilfe geeigneter Beweismittel den Beweis anzutreten und zu führen, dass die von der Steuerbehörde getroffene ermessensweise Schätzung offensichtlich unrichtig ist (Urteil des Bundesgerichts 2C_279/2011 vom 17. Oktober 2011, Erw. 3.2, vgl. PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, III. Teil, Basel 2015, N. 37 ff. zu Art. 132).

2.1.2.

Misslingt der steuerpflichtigen Person der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der angefochtenen Ermessensveranlagung, bleibt zu prüfen, ob die von der Steuerkommission vorgenommene und von der Vorinstanz bestätigte Schätzung zusätzlicher Einnahmen offensichtlich unrichtig ist. Offensichtlich unrichtig ist eine Schätzung, wenn sie sachlich nicht begründbar ist, insbesondere pönal oder fiskalisch motiviert ist, sich auf sachwidrige Schätzungsgrundlagen, -methoden oder -hilfsmittel stützt oder sonst mit den aktenkundigen Verhältnissen des Einzelfalls aufgrund der Lebenserfahrung vernünftigerweise nicht vereinbart werden kann (MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: MARTIN ZWEIFEL/MICHAEL BEUSCH [Hrsg.], StHG-Kommentar, 4. Aufl., Basel 2022, N. 59 zu Art. 48 mit Rechtssprechungshinweisen).

2.2.

2.2.1.

Hier ist dem Beschwerdeführer vor Vorinstanz zunächst der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der von der Steuerkommission vorgenommenen ermessensweisen Aufrechnung infolge mangelnder Erklärung der festgestellten Deckungslücke zwischen Mittelherkunft und Mittelverwendung bzw. –bedarf offensichtlich misslungen.

Vor Vorinstanz hat der Beschwerdeführer keine zusätzlichen Einkünfte deklariert, durch welche die festgestellte Deckungslücke hätte geschlossen werden können. Ebenso hat er nicht substantiiert dargelegt geschweige denn nachgewiesen, dass er weniger Mittel verwendet hat als von der Steuerkommission angenommen. Vielmehr hat sich im Verfahren vor

Vorinstanz ergeben, dass er zusätzlich Mittel verwendet hat, welche in der Mittelherkunft- bzw. Bedarfsrechnung nicht in den erforderlichen Grundbedarf eingereicht werden können, nämlich die von ihm für sein Fahrzeug entrichteten Fahrzeugsteuern von Fr. 180.00. Insgesamt erweiterte sich somit die von der Steuerkommission festgestellte Deckungslücke für die Vorinstanz noch; und zwar ohne dass die Vorgänge rund um ein zweites unter dem Namen des Beschwerdeführers als Halter eingelöstes Fahrzeug berücksichtigt werden müssen.

2.2.2.

Kein anderes Ergebnis ergibt sich für das Beschwerdeverfahren. Auch im vorliegenden Verfahren hat der Beschwerdeführer nicht einmal versucht zu erklären, geschweige denn nachzuweisen, wie er mit weniger als dem bereits von der Steuerkommission festgestellten Mittelbedarf zurechtgekommen sein will. Im Gegenteil: Während die im Beschwerdeverfahren erstmals offengelegte Zahlung der Radio- und Fernsehgebühren (Fr. 212.90) vom betriebsrechtlichen Grundbedarf erfasst ist, gilt dies für die erstmals im Beschwerdeverfahren zugestandene höhere Kilometerleistung des Fahrzeugs (5'000 km als bisher 500 km) bzw. die damit verbundenen höheren Benzinkosten nicht. Abgesehen davon, dass die Angaben des Beschwerdeführers mit Blick auf sein Fahrzeug, für das er ausser den Benzinkosten (überhaupt) keine Ausgaben gehabt haben will, unglaublich sind, erhöhen sich damit die vom Beschwerdeführer zugestandenen Ausgaben nochmals um rund Fr. 450.00.

2.2.3.

Im Ergebnis bleibt es damit auch im Beschwerdeverfahren bei der (teilweisen) Ermessensveranlagung des Beschwerdeführers.

2.3.

Zu prüfen bleibt damit, ob die von der Steuerkommission vorgenommene und von der Vorinstanz bestätigte Schätzung zusätzlicher Einnahmen offensichtlich unrichtig ist.

2.3.1.

Bei dieser Prüfung fällt zunächst auf, dass der Betrag des zusätzlich geschätzten Einkommens den festgestellten Fehlbetrag bzw. die Deckungslücke übersteigt. Selbst wenn zur Bestimmung der Deckungslücke die zusätzlich im Rekursverfahren und Beschwerdeverfahren eruierte bzw. zugestandene Mittelverwendung berücksichtigt wird (Fr. 180.00 Fahrzeugsteuern sowie zusätzliche Benzinkosten von Fr. 450.00), ergibt sich «nur» eine Deckungslücke von (Fr. 6'170.10 + Fr. 630.00 =) Fr. 6'800.10, während die Steuerkommission eine ermessensweise Aufrechnung von Fr. 10'000.00 vorgenommen hat.

2.3.2.

Dennoch erweist sich die Schätzung des zusätzlichen Einkommens durch die Steuerkommission ohne weiteres als pflichtgemäss bzw. kann keine Rede davon sein, dass sie sachlich nicht begründbar, insbesondere pönal oder fiskalisch motiviert wäre, sich auf sachwidrige Schätzungsgrundlagen, -methoden oder -hilfsmittel stützen würde oder sonst mit den aktenkundigen Verhältnissen des Einzelfalls aufgrund der Lebenserfahrung vernünftigerweise nicht vereinbart werden könnte.

Obwohl nicht von vornherein davon ausgegangen werden kann, ein Steuerpflichtiger lebe besonders bescheiden, ist es in Fällen wie dem vorliegenden jedenfalls vertretbar, beim Entscheid darüber, ob überhaupt eine (teilweise) Ermessensveranlagung wegen einer nicht erklärbaren Vermögensentwicklung vorzunehmen ist, hinsichtlich der Mittelverwendung für die Lebenshaltungskosten auf den monatlichen Grundbetrag gemäss den Richtlinien abzustellen. Ist jedoch wie hier klar, dass zusätzlich zu den deklarierten Einkünften weitere Mittel verwendet worden sein müssen, steht auch nichts entgegen, für die dann vorzunehmende Schätzung zusätzlichen Einkommens nicht mehr vom betriebsrechtlichen Grundbedarf als absolutem Existenzminimum auszugehen, sondern sich für das zu schätzende zusätzliche Einkommen an anderen Grössen zu orientieren – im vorliegenden Fall des Empfängers einer AHV-Altersrente z.B. am anerkannten Lebensbedarf für die Empfänger von Ergänzungsleistungen (vgl. dazu Art. 10 Abs. 1 lit. a Ziff. 1 des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 2006 über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung; ELG; SR 831.30), welcher im Jahr 2019 Fr. 19'450.00 betrug (vgl. Verordnung 19 vom 21. September 2018 über Anpassungen bei den Ergänzungsleistungen zur AHV/IV; AS 2018 3535). Wird aber hier dieser Betrag für die Deckung des beim Beschwerdeführer vermuteten Lebensbedarfs zugrunde gelegt, so erweist sich die von der Steuerkommission ermessensweise vorgenommene und von der Vorinstanz bestätigte Schätzung zusätzlichen Einkommens ohne weiteres als pflichtgemäss und damit rechtsbeständig. Nichts Anderes ergibt sich im Übrigen auch, wenn auf die vom Beschwerdeführer in der strittigen Steuerperiode vorgenommenen Auszahlungen abgestellt wird (siehe vorne Erw. 1.2.3 vorstehend).

3.

Zusammenfassend erweist sich die Beschwerde als unbegründet und ist abzuweisen.

III.

Dem Verfahrensausgang entsprechend hat der Beschwerdeführer die verwaltungsgerichtlichen Kosten zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG, § 31 Abs. 2 VRPG). Parteikostenersatz fällt ausser Betracht (§ 189 Abs. 2 StG, § 32 Abs. 2 VRPG).

Das Verwaltungsgericht erkennt:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer Staatsgebühr von Fr. 1'000.00 sowie der Kanzleigebür und den Auslagen von Fr. 219.00, gesamthaft Fr. 1'219.00, sind vom Beschwerdeführer zu bezahlen.

3.

Es werden keine Parteikosten ersetzt.

Zustellung an:

den Beschwerdeführer

das Kantonale Steueramt

den Gemeinderat Q.

die Eidgenössische Steuerverwaltung

Mitteilung an:

das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht, kantonalen verfassungsmässigen Rechten sowie interkantonalem Recht innert **30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** beim **Schweizerischen Bundesgericht**, Schweizerhofquai, 6004 Luzern, angefochten werden. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110] vom 17. Juni 2005).

Aarau, 2. August 2023

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Vorsitz:

Gerichtsschreiberin:

Berger

William