

3-RV.2024.121
P 23

Urteil vom 26. Februar 2026

Besetzung	Präsident Fischer Richter Lämmli Richterin Sramek Gerichtsschreiber Fäs
-----------	--

Rekurrentin	A. _____
-------------	----------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 10. September 2024 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2022
------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 22. Februar 2024 wurde A._____ von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2022 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung nach Ermessen zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 72'400.00 veranlagt.

2.

Am 29. Februar 2024 reichte A._____ nachträglich ihre ausgefüllte Steuererklärung für das Jahr 2022 ein. Letztere wurde praxisgemäss als Einsprache gegen die Verfügung vom 22. Februar 2024 gewertet, mit dem Antrag, dass die Ermessensveranlagung gemäss Steuererklärung zu korrigieren sei.

3.

Mit Entscheid vom 10. September 2024 trat die Steuerkommission Q._____ auf die Einsprache nicht ein.

4.

Den Einspracheentscheid vom 10. September 2024 (Zustellung am 13. September 2024) hat A._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 4. Oktober 2024 (Postaufgabe am 7. Oktober 2024) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie beantragt sinngemäss,

dass sie gemäss der nachgereichten Steuererklärung zu veranlagen sei.

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

5.

Die Steuerkommission Q._____ und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

A._____ hat eine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2022. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

2.1.

Die Rekurrentin stellt einen Antrag auf eine mündliche Anhörung vor dem Spezialverwaltungsgericht.

2.2.

2.2.1.

Im Verfahren vor dem Spezialverwaltungsgericht besteht - im Gegensatz zum Veranlagungs- und Einspracheverfahren - kein Recht auf Vorladung und persönliche Anhörung. Eine Verhandlung wird nur dann durchgeführt, wenn das Spezialverwaltungsgericht diese zur Abklärung des Sachverhalts für notwendig erachtet. Die Anordnung einer mündlichen Verhandlung im Rekursverfahren liegt daher im Ermessen des Spezialverwaltungsgerichts (SGE vom 29. August 2024 [3-RV.2023.111]).

2.2.2.

Vorliegend ist keine mündliche Verhandlung notwendig, da der Sachverhalt genügend klar ist.

3.

Mit Verfügung vom 22. Februar 2024 wurde die Rekurrentin von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2022 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung nach Ermessen zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 72'400.00 veranlagt. Bei den Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit wurden zu jenen gemäss dem Auszug aus dem individuellen AHV-Konto bei der SVA Aargau (nachfolgend: IK-Auszug) von CHF 7'590.00 (brutto: CHF 8'160.00; abzüglich Sozialversicherungsbeiträge) ermessensweise CHF 65'000.00 aufgerechnet. Zudem wurden die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit (I._____) ermessensweise auf CHF 5'000.00 geschätzt.

4.

4.1.

Die gegenüber einer Einsprache gegen eine ordentliche Veranlagung gestiegenen Anforderungen an eine Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung – die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (vgl. § 193 Abs. 3 StG) – kommen nur zum Zug, wenn zu Recht

eine Ermessensveranlagung vorgenommen wurde. Als Vorfrage, ob eine Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung diesen Anforderungen genügt, ist daher zunächst zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessensveranlagung erfüllt waren (VGE vom 14. Februar 2019 [WBE.2018.337]).

4.2.

4.2.1.

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 Satz 1 StG; vgl. ebenso Art. 46 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG] und Art. 130 Abs. 2 Satz 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG]).

4.2.2.

Entgegen der Gesetzesformulierung, die auf zwei Tatbestandsvarianten hindeutet (Verletzung von Verfahrenspflichten, Fehlen zuverlässiger Unterlagen), setzen die angeführten Bestimmungen für eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen stets einen Untersuchungsnotstand voraus (AGVE 2009 S. 129 f. m.w.H.; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 191 StG N 14).

4.2.3.

Das Erfordernis eines Untersuchungsnotstandes hat zum einen zur Folge, dass – ungeachtet der Verletzung von Verfahrenspflichten durch die steuerpflichtige Person – keine Ermessensveranlagung vorzunehmen ist, wenn die Verfahrenspflichtverletzung keinen Untersuchungsnotstand zur Folge hat (AGVE 2009 S. 129 f. m.w.H.).

4.2.4.

Eine andere Folge des Erfordernisses des Untersuchungsnotstands besteht darin, dass die Steuerbehörden, bevor sie zu einer Ermessensveranlagung Zuflucht nehmen dürfen, die ihnen zur Verfügung stehenden Untersuchungsmittel ausschöpfen müssen. Insbesondere können sie im Fall der Einreichung unvollständiger Steuererklärungen oder fehlender Unterlagen nicht ohne weiteres zu einer Ermessensveranlagung schreiten, sondern müssen die steuerpflichtige Person zunächst auffordern, die festgestellten Mängel zu beheben und, sofern diese der Aufforderung nicht nachkommt, zur Einhaltung ihrer Verfahrenspflichten mahnen, da erst nach erfolgloser Mahnung feststeht, dass die Verfahrenspflichtverletzung der steuerpflichtigen Person auch einen Untersuchungsnotstand zur Folge hat bzw. sich dieser mangels Mitwirkung der steuerpflichtigen Person nicht beheben

lässt (AGVE 2009 S. 129 ff. m.w.H.; § 65 Abs. 4 StGV; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 191 StG N 18 f.).

4.3.

Die Rekurrentin wurde zweimal zur Einreichung der Steuererklärung 2022 gemahnt (26. September 2023, 8. November 2023) und über die Folgen der Nichtabgabe der Steuererklärung informiert. Das Steueramt Q._____ hat das Mahnverfahren korrekt durchgeführt. Sodann hat die Rekurrentin die Steuererklärung 2022 nicht eingereicht und damit ihre Verfahrenspflichten verletzt. Betreffend Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit hatte dies einen Untersuchungsnotstand zur Folge, nachdem die Rekurrentin im Jahr 2021 unstrittig teilweise selbständig als [...] tätig gewesen war. Die Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit wurden in der Steuerperiode 2022 auf CHF 5'000.00 geschätzt. Die Steuerkommission Q._____ eröffnete somit zu Recht eine Ermessensveranlagung.

5.

5.1.

Eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen kann die steuerpflichtige Person nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (§ 193 Abs. 3 StG; Art. 48 Abs. 2 StHG). Die Begründung der Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung stellt praxisgemäss eine Sachurteilsvoraussetzung dar; wird innert der dreissigtägigen Einsprachefrist keine oder keine den formellen Anforderungen genügende Begründung eingereicht, ist auf die Einsprache nicht einzutreten (BGE 131 II 548 E. 2.3; BGE 123 II 552 E. 4c). Musste die steuerpflichtige Person nach Ermessen veranlagt werden, weil sie pflichtwidrig keine Steuererklärung eingereicht hatte, erfüllt sie die dargelegten formellen Anforderungen an die Begründung der Einsprache (E. 4.1. ff.) in der Regel mittels Einreichung einer vollständig ausgefüllten Steuererklärung. Zur Einreichung der Steuererklärung bleibt die bislang säumige steuerpflichtige Person im Übrigen auch im Verfahren der Einsprache gegen eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen verpflichtet (Bundesgerichtsurteil vom 22. Dezember 2021 [2C_61/2021] E. 4.2., m.w.H.; VGE vom 28. April 2025 [WBE.2023.243], m.w.H.). Die Einspracheschrift ist derart auszugestalten, dass die Veranlagungsbehörde mit Blick auf die Begründung und die Beweismittel ohne Weiteres zu erkennen vermag, ob die Ermessensveranlagung "offensichtlich unrichtig" ausgefallen ist (Bundesgerichtsurteil vom 22. Dezember 2021 [2C_61/2021] E. 4.1.). Dieser Unrichtigkeitsnachweis kann auf zwei Arten erbracht werden.

5.2.

5.2.1.

Einerseits kann mithilfe einer substantiierten Sachdarstellung und von Beweismitteln die bisher vorhandene Ungewissheit bezüglich des Sachverhalts vollständig beseitigt und auf diese Weise die zuverlässige Ermittlung der Steuerfaktoren ermöglicht werden. Diesfalls ist die angefochtene Ermessensveranlagung durch eine ordentliche Veranlagung zu ersetzen; die Untersuchungspflicht der Veranlagungsbehörde lebt wieder auf. Ist von einer solchen Rückkehr in das ordentliche Verfahren auszugehen, ist die Ermessensveranlagung damit selbst dann zu korrigieren, wenn die nunmehr festgestellten von den zuvor geschätzten Faktoren nur geringfügig abweichen (Bundesgerichtsurteil vom 22. September 2022 [2C_992/2021] E. 2.2.1., m.w.H.; Bundesgerichtsurteil vom 22. Dezember 2021 [2C_61/2021] E. 4.1.1., m.w.H.; VGE vom 28. April 2025 [WBE.2023.243], m.w.H.).

5.2.2.

Die steuerpflichtige Person kann andererseits aber auch dartun, dass die angefochtene Veranlagung offensichtlich übersetzt ist ("quantitativer Unrichtigkeitsnachweis"). So kann es sich verhalten, wenn die Schätzung an groben methodischen oder rechnerischen Fehlern leidet. In diesem Fall bleibt es bei der Ermessensveranlagung, doch ist die offensichtlich unrichtige Schätzung im Einspracheverfahren zu korrigieren. Dasselbe gilt, wenn die steuerpflichtige Person nicht den ganzen ungewissen Sachverhalt, sondern nur Teile davon substantiiert und mit Beweismitteln nachweist, sofern die Ermessensveranlagung aufgrund dieses Teilnachweises gesamthaft als offensichtlich unrichtig erscheint. Massgebend ist der Aktenstand im Zeitpunkt der Fällung des Einspracheentscheids, weshalb die im Einspracheverfahren neu gewonnenen Erkenntnisse bei der Überprüfung der angefochtenen Schätzung zu berücksichtigen sind (Bundesgerichtsurteil vom 22. September 2022 [2C_992/2021] E. 2.2.2., m.w.H.; Bundesgerichtsurteil vom 22. Dezember 2021 [2C_61/2021] E. 4.1.2., m.w.H.; VGE vom 28. April 2025 [WBE.2023.243], m.w.H.).

5.3.

Will die steuerpflichtige Person auf der Basis ihrer eigenen Sachdarstellung veranlagt werden und damit eine Rückkehr in das ordentliche Verfahren erreichen, hat sie sich innerhalb der Einsprachefrist zum ganzen ungewissen Sachverhalt, also zu allen ermessensweise festgesetzten Steuerfaktoren, substantiiert zu äussern. Sie darf sich also nicht darauf beschränken, die Veranlagung in pauschaler Weise zu bestreiten oder lediglich einzelne Positionen der Einschätzung als zu hoch zu bezeichnen. Bei aller Substantiierung muss es für das Eintreten auf die Einsprache aber genügen, wenn die Sachdarstellung der steuerpflichtigen Person und die eingereichten oder zumindest angebotenen Beweismittel geeignet sind, den bislang ungewissen Sachverhalt oder die offensichtliche Unrichtigkeit der Schätzung nachzuweisen. Ob der Unrichtigkeitsnachweis der steuerpflichtigen Person

effektiv gelingt, hat die Veranlagungsbehörde nämlich nicht im Rahmen des Eintretens, sondern im Zuge der materiellen Prüfung der Einsprache zu beurteilen (Bundesgerichtsurteil vom 22. Dezember 2021 [2C_61/2021] E. 4.2., m.w.H.; VGE vom 28. April 2025 [WBE.2023.243], m.w.H.).

5.4.

5.4.1.

Die Rekurrentin reichte am 29. Februar 2024 nachträglich ihre ausgefüllte Steuererklärung ein. Darin deklariert sie Einkünfte von CHF 13'349.00 (Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit: CHF 7'349.00; Wertschriften-ertrag: CHF 6'000.00) sowie ein Vermögen (Guthaben) von CHF 75'000.00. Zusammen mit der Steuererklärung reichte die Rekurrentin unter anderem einen von der B. _____ erstellten Lohnausweis (Nettolohn: CHF 2'666.44) sowie Belege (Kontoauszug 2022) betreffend ein Darlehensguthaben von CHF 75'000.00 sowie diesbezügliche Zinsen von CHF 6'000.00 ein.

5.4.2.

Mit Aktenergänzungsschreiben vom 19. März 2024 (Postaufgabe gleichentags) teilte das Steueramt Q. _____ der Rekurrentin Folgendes mit:

"(...)

Bei Ihrem Besuch vom 29.02.2024 haben Sie uns Ihre Steuererklärung 2022 abgegeben, allerdings unvollständig. Wir haben Sie in diesem Gespräch darauf aufmerksam gemacht, dass folgende Unterlagen nachzureichen sind:

- Einkommensnachweis vom 01.01. – 16.10.2022
(Lohnausweis, Arbeitslosen-/Unfall-/Krankentaggeldabrechnungen, etc.)

Sollten Sie kein Erwerbseinkommen erzielt haben, bitten wir Sie um eine schriftliche Bestätigung sowie Darlegung, womit Sie Ihren Lebensunterhalt im 2022 finanziert haben (Schenkungen, Erbschaften, etc.)

(...)"

5.4.3.

Ebenfalls am 19. März 2024 (um 19:10 Uhr) teilte die Rekurrentin dem Steueramt Q. _____ per E-Mail Folgendes mit:

"(...)

Wie besprochen, sende ich Ihnen die fehlende Unterlagen für das Jahr 2022 zu:

- Lohnausweis
- das Geld, das an mir per Überweisung ausgeliehen wurde (von C. _____, D. _____, E. _____ und F. _____)

(...)"

Im Anhang zu dieser E-Mail sandte die Rekurrentin einen von der G._____ erstellten Lohnausweis (Nettolohn: CHF 4'720.00) sowie einen Auszug von ihrem Konto bei der H._____. Aus Letzterem gehen Gutschriften von C._____, D._____, E._____ und F._____ über insgesamt CHF 6'898.00 (gerundet) hervor. Am 7. Mai 2024 schickte die Rekurrentin dem Steueramt Q._____ erneut eine E-Mail gleichen Inhalts sowie mit denselben Anhängen.

5.5.

5.5.1.

Im Einspracheentscheid wird unter anderem Folgendes ausgeführt:

"(...)

3.

3.1

Die Pflichtige reichte am 29. Februar 2024 nachträglich eine Steuererklärung 2022 ein. Beigelegt waren einzelne Belege, die jedoch keiner vollständigen Einreichung entsprachen. Darauf wurde sie am Schalter bei Abgabe der Steuererklärung hingewiesen.

3.2

Am 19. März 2024 reichte die Pflichtige per Mail weitere Unterlagen zur Steuererklärung ein. Am gleichen Tag wurde sie mit qualifizierter Zustellung darauf hingewiesen, dass mit den deklarierten Faktoren die Lebenshaltungskosten nicht gedeckt werden könnten und sie bis zum Ende der Rechtsmittelfrist (25. März 2024) noch weitere Beweismittel einreichen müsse. Am 7. Mai 2024 wiederholt die Pflichtige deutlich nach Ablauf der Frist ihre bereits eingereichte Zustellung. Die Finanzierung der Lebenshaltungskosten war weiterhin nicht belegt.

(...)

5.

Die nachgereichte Steuererklärung und die weiteren Unterlagen weisen lediglich Einkünfte von CHF 13'386 sowie neue Darlehen in der Höhe von CHF 6'898 aus. Das genügt nicht, um die Lebenshaltungskosten finanzieren zu können. Die Vermögensentwicklung gegenüber dem Vorjahr kann nicht nachvollzogen werden, da auch 2021 die Unterlagen nur unvollständig eingereicht wurden.

6.

6.1

Im Ergebnis wurde die offensichtliche Unrichtigkeit innerhalb der Rechtsmittelfrist nicht nachgewiesen. Die wiederholt geltend gemachte schwierige private Situation ist zwar möglich, wurde aber nicht beweistauglich nachgewiesen, sondern lediglich behauptet.

(..)

8.

Zusammenfassend wurde die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung 2022 innerhalb der Rechtsmittelfrist nicht nachgewiesen, weshalb auf die Einsprache nicht eingetreten werden kann."

5.5.2.

Die Vorinstanz kam zum Schluss, dass die Rekurrentin die offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung 2022 nicht innerhalb der Rechtsmittelfrist nachgewiesen habe. Wie den obigen Ausführungen zu entnehmen ist (E. 5.5.1.), hat die Vorinstanz die Einsprache materiell geprüft, weshalb sie die Einsprache gestützt auf ihre zusammenfassende Schlussfolgerung hätte abweisen müssen. Der formelle Nichteintretensentscheid erweist sich dementsprechend als falsch. Ein solcher Entscheid wäre nur dann folgerichtig, wenn die Vorinstanz die formellen Anforderungen an eine genügende Begründung nicht als erfüllt angesehen hätte (E. 5.1.).

5.6.

Die Rekurrentin reichte im Einspracheverfahren zwei Lohnausweise über einen Nettolohn von insgesamt CHF 7'386.44 ein (E. 5.4.). Der auf diesen Lohnausweisen ersichtliche Bruttolohn von insgesamt CHF 8'161.19 stimmt bis auf eine Rundungsdifferenz von CHF 1.19 mit dem Betrag, welcher aus dem IK-Auszug der Rekurrentin für das Jahr 2022 hervorgeht, überein. Der IK-Auszug gilt als Urkunde (Ueli Kieser, Schweizerisches Sozialversicherungsrecht, 2. Auflage, Zürich/St. Gallen 2017, S. 543, Rz. 26). Zudem werden gemäss Art. 30^{ter} Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG) die von einem Arbeitnehmer erzielten Erwerbseinkommen, von welchen der Arbeitgeber die gesetzlichen Beiträge abgezogen hat, in das individuelle Konto (der Arbeitnehmerin) eingetragen, selbst wenn der Arbeitgeber die entsprechenden Beiträge der Ausgleichskasse nicht entrichtet hat. Dem IK-Auszug kommt daher betreffend Lohn (Einkünfte aus einer unselbständigen Erwerbstätigkeit) erhöhte Beweiskraft zu (analog SGE vom 25. Februar 2021 [3-RV.2020.55] betreffend Lohnausweis) bzw. es ist von der Richtigkeit der in ihm enthaltenen Angaben auszugehen (analog VGE vom 14. Juli 2010 [WBE.2009.388] betreffend Lohnausweis; vgl. auch SGE vom 23. Januar 2025 [3-RV.2024.116]). Die Rekurrentin vermag mit den beiden eingereichten Lohnausweisen einen Teilsachverhalt, das heisst das Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit von CHF 7'349.00, substantiiert und mit Beweismitteln nachzuweisen, zumal der deklarierte Lohn mit dem IK-Auszug für das Jahr 2022 übereinstimmt. Aufgrund dieses Teilnachweises darf kein Lohn von CHF 65'000.00 aufgerechnet werden, weshalb die Ermessensveranlagung gesamthaft als offensichtlich unrichtig erscheint (E. 5.2.2.). Dies führt zur Aufhebung des Einspracheentscheids.

5.7.

Die Rekurrentin macht in ihrer nachgereichten Steuererklärung bezüglich ihrer Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit Gewinnungskosten in Form von Fahrkosten und Mehrkosten für auswärtige Verpflegung geltend. Es ist nicht Aufgabe des Spezialverwaltungsgerichts, darüber erstinstanzlich zu befinden. Die Angelegenheit ist daher an die Vorinstanz zurückzuweisen.

5.8.

Die Vorinstanz ist der Ansicht, dass die Rekurrentin mit ihren deklarierten Einkünften von CHF 13'386.00 sowie den Darlehen von CHF 6'898.00 ihre Lebenshaltungskosten nicht finanzieren könne. Allerdings trifft nicht zu, dass die Vorinstanz die Rekurrentin auf diesen Umstand hinwies. Entgegen den Ausführungen der Vorinstanz im Einspracheentscheid lässt sich diesbezüglich dem Schreiben des Steueramts Q._____ vom 19. März 2024 nichts entnehmen (E. 5.4.2.). Dass die Vorinstanz der Rekurrentin nicht die Möglichkeit einräumte, sich dazu zu äussern, wonach die deklarierten Einkünfte sowie die Darlehen nicht zur Finanzierung der Lebenshaltungskosten reichten, stellt eine Verletzung des rechtlichen Gehörs dar, welche aus einem weiteren Grund zur Aufhebung des Einspracheentscheids führt (SGE vom 19. September 2024 [3-RV.2023.29]). In materieller Hinsicht ist darauf hinzuweisen, dass Lebenshaltungskosten nebst Einkommen auch durch Vermögensverzehr oder durch Aufnahme von Schulden gedeckt werden können. In diesem Zusammenhang fällt auf, dass das Kartenkonto der Rekurrentin bei der H._____ per 31. Dezember 2022 einen Minussaldo von CHF 3'969.65 aufwies (vgl. den zusammen mit der Steuererklärung eingereichten Auszug).

5.9.

Entgegen den Ausführungen im Einspracheentscheid hat die Rekurrentin im Steuerstrafverfahren betreffend Verletzung von Verfahrenspflichten gemäss § 235 Abs. 1 lit. a StG keine Unterlagen (insbesondere Arztzeugnisse) hinsichtlich einer beschränkten Erwerbsfähigkeit im Jahr 2022 eingereicht. Vielmehr stützte das Spezialverwaltungsgericht in diesem Punkt einzig auf die Aussagen der Rekurrentin ab, wird im Urteil vom 5. August 2024 (3-BU.2024.84) doch Folgendes ausgeführt:

"Die Angeklagte hat an der Verhandlung glaubhaft ausgeführt, dass sie im Jahr 2022 insbesondere aufgrund der intensiven Pflege an ihrer erkrankten [...] und ihres [...] nur beschränkt arbeitstätig bzw. über einen längeren Zeitraum erwerbslos war."

5.10.

Im Einspracheentscheid wird richtig ausgeführt, dass das Spezialverwaltungsgericht im erwähnten Urteil vom 5. August 2024 von einem Einkom-

men der Rekurrentin im Jahr 2024 von CHF 40'000.00 ausgeht. Dieser Umstand lässt hingegen nicht auf ein mindestens ebenso hohes Einkommen im Jahr 2022 schliessen.

5.11.

Zusammengefasst ist der Einspracheentscheid vom 10. September 2024 aufzuheben, und die Angelegenheit ist im Sinne der Erwägungen zur Fällung eines neuen Einspracheentscheids an die Steuerkommission Q. _____ zurückzuweisen.

6.

6.1.

Bei einer Rückweisung (mit offenem Verfahrensausgang) ist für die Kosten- und Entschädigungsfolgen von einem vollständigen Obsiegen der Rekurrentin auszugehen (vgl. VGE vom 4. Juli 2019 [WBE.2019.112]; SGE vom 23. Januar 2025 [3-RV.2023.119]). Daher sind die Kosten des Rekursverfahrens auf die Staatskasse zu nehmen.

6.2.

Der nicht vertretenen Rekurrentin ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Einspracheentscheid vom 10. September 2024 wird aufgehoben, und die Angelegenheit wird im Sinne der Erwägungen zur Fällung eines neuen Einspracheentscheids an die Steuerkommission Q._____ zurückgewiesen.

2.

Die Kosten des Rekursverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Rekurrentin
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, 26. Februar 2026

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs