

**3-RV.2021.28**

P 80

**Urteil vom 27. Mai 2021**

\_\_\_\_\_  
Besetzung      Präsident Heuscher  
                 Richter Schorno  
                 Richter Schatzmann  
                 Gerichtsschreiberin Betsche

\_\_\_\_\_  
Rekurrent 1      **A.**\_\_\_\_\_

                 vertreten durch Roland Mösch Steuerberatungen AG,  
                 Zelgweg 18, 5405 Baden

Rekurrentin 2      **B.**\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Gegenstand      **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**\_\_\_\_\_

**vom 1. Dezember 2020**  
                 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2010

---

## **Das Gericht entnimmt den Akten:**

### **1.**

Mit Verfügung vom 21. Februar 2020 wurden A. und B. von der Steuerkommission Q. für die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 152'000.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 0.00 veranlagt. Dabei wurden Privatanteile für Auto und Telefon von CHF 8'900.00, Bussen von CHF 80.00 und der Betrag einer Beratungshonorarrechnung von CHF 20'160.00 zum steuerbaren Einkommen hinzugerechnet.

### **2.**

Gegen die Verfügung vom 21. Februar 2020 liess A. mit Schreiben vom 16. März 2020 Einsprache erheben. Er stellte den Antrag, das steuerbare Einkommen sei um CHF 28'740.00 auf CHF 123'300.00 zu reduzieren. Für den Fall der Nicht-Gutheissung seiner Begehren verlangte er eine Besprechung.

### **3.**

Mit Entscheid vom 1. Dezember 2020 wies die Steuerkommission Q. die Einsprache ab.

### **4.**

Den Einspracheentscheid vom 1. Dezember 2020 (Zustellung am 28. Dezember 2020) hat A. mit Rekurs vom 27. Januar 2021 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen lassen. Er stellt folgende Anträge:

- "1. Das steuerbare Einkommen sei um Fr. 21'240.-- zu reduzieren und auf Fr. 130'800.-- festzusetzen.
2. Eventuell sei die Sache zur nochmaligen Durchführung des Einspracheverfahrens an die Vorinstanz zurückzuweisen.
3. Die Kosten des vorliegenden Rekursverfahrens seien der Staatskasse zu auferlegen und der Vertreterin eine angemessene Parteientschädigung zuzusprechen."

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

### **5.**

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

**6.**

Mit E-Mail vom 15. April 2021 hat das Spezialverwaltungsgericht der Vertreterin von A. das Protokoll einer Besprechung zwischen der Vertreterin und dem Steueramt Q. vom 18. November 2015 zukommen lassen.

**7.**

A. hat eine Replik erstatten lassen.

**8.**

Das Spezialverwaltungsgericht hat beim Steueramt Q. weitere Unterlagen einverlangt (E-Mails vom 20. April 2021).

---

## **Das Gericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2010. Massgebend für die Beurteilung des Rekurses ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

### **2.**

#### **2.1.**

Verheiratete, welche in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, üben die ihnen zukommenden Verfahrensrechte und -pflichten gemeinsam aus (§ 172 Abs. 1 StG). Es besteht zudem für Rechtsmittelverfahren eine Vertretungsvermutung (vgl. auch § 172 Abs. 3 StG). Die Ehegatten bilden bei einer rechtlich und tatsächlich ungetrennten Ehe im Rechtsmittelverfahren eine Art notwendige Streitgenossenschaft, was beide zu Verfahrensbeteiligten macht. Demgemäss gelten beide Ehegatten auch dann als Rekurrenten, wenn ein Rekurs nur von einem Ehegatten eingereicht wird. Dies ist bei der Parteibezeichnung zu berücksichtigen und hat entsprechende Konsequenzen hinsichtlich der Verfahrenskosten, für welche die Ehegatten solidarisch haften (Urteil des Bundesgerichts vom 2. Februar 2018 [2C\_80/2018], Erw. 2.3.; AGVE 2008 S. 126; VGE vom 7. April 2008 [WBE.2007.287]).

#### **2.2.**

Der Rekurrent liess den Rekurs durch seine Vertreterin einreichen. Da keine getrennte Ehe vorliegt, kommt der Rekurrentin im vorliegenden Verfahren ebenfalls Parteistellung zu, mit den genannten Folgen.

### **3.**

Der Rekurrent lässt mit Eventualantrag um Rückweisung der Angelegenheit an die Vorinstanz zur nochmaligen Durchführung des Einspracheverfahrens ersuchen. Dieses Begehren ist als formeller (Haupt-)Antrag vor dem materiellen Antrag zu beurteilen, da bei dessen Gutheissung eine materielle Prüfung nicht vorgenommen werden kann.

### **4.**

#### **4.1.**

Der Rekurrent lässt vorbringen, sein Anspruch auf rechtliches Gehör sei verletzt worden, da die Steuerkommission Q. trotz seines entsprechenden Begehrens für den Fall der Nicht-Gutheissung seiner Anträge keine Einspracheverhandlung durchgeführt habe.

Das Steueramt Q. äussert sich im Einspracheentscheid nicht zu der nicht durchgeführten Einspracheverhandlung, verweist in der Vernehmlassung aber auf ein eingereichtes Verhandlungsprotokoll vom 18. November 2015.

Gemäss diesem Besprechungsprotokoll zu den Steuerperioden 2004 bis 2006 wird unter anderem ein gewisser Anteil der Fahrzeugkosten (pauschal) von der Steuerbehörde als Geschäftsaufwand anerkannt.

#### **4.2.**

Gemäss § 190 Abs. 2 StG ist die steuerpflichtige Person berechtigt, eine Vorladung vor die Veranlagungsbehörde zu verlangen und dabei ihre Steuererklärung zu vertreten. Diese Bestimmung gilt zunächst für das Veranlagungsverfahren und aufgrund der Verweisung in § 194 Abs. 1 StG auch für das Einspracheverfahren. In der Regel wird ein Vorladungsbegehren ausdrücklich gestellt; doch auch wenn es sich nur konkludent, aber klar aus den Ausführungen der steuerpflichtigen Person ergibt, muss die Steuerkommission ihm Rechnung tragen. Fehlt es demgegenüber an einem derartigen Begehren, so liegt es im Ermessen der Steuerkommission, ob sie eine Verhandlung durchführen will (SGE vom 24. September 2020 [3-RV.2020.58] mit Hinweis auf SGE vom 22. Juni 2017 [3-RV.2017.50], SGE vom 23. Februar 2017 [3-RV.2016.117] mit Hinweis auf SGE vom 25. Juni 2015 [3-RV.2015.11], VGE vom 24. Oktober 2001 [BE.2001.00062] und RGE vom 24. September 2009 [3-RV.2009.116]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 190 StG N 8 ff.).

Wird einem Vorladungsbegehren im Einspracheverfahren nicht stattgegeben und die steuerpflichtige Person nicht angehört, stellt dies eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör dar. Dies führt grundsätzlich zur Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheids und zur Rückweisung an die Vorinstanz unter Kostenfolge zu Lasten des Staates (SGE vom 24. September 2020 [3-RV.2020.58] mit Hinweis auf SGE vom 27. April 2017 [3-RV.2016.25]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 190 StG N 10).

#### **4.3.**

Der Rekurrent hat in der Einsprache vom 16. März 2020 klar zum Ausdruck bringen lassen, dass er eine Einspracheverhandlung wünscht, sofern seinen Begehren nicht entsprochen wird. Eine Verhandlung vor der Steuerkommission Q. hat vorliegend nicht stattgefunden, obwohl die Einsprache vollumfänglich abgewiesen wurde. Die vom Steueramt Q. genannte Verhandlung vom 18. November 2015 betraf die Steuerperioden 2004 bis 2006 und ist kein Ersatz für die im vorliegenden Verfahren fehlende Einspracheverhandlung.

Durch die Abweisung der Einsprache ohne vorherige Durchführung der angebehrten Einspracheverhandlung hat die Steuerkommission Q. den Anspruch des Rekurrenten auf rechtliches Gehör verletzt. Der Einspracheentscheid vom 1. Dezember 2020 ist daher in Gutheissung des Eventual-

antrages aufzuheben und die Angelegenheit zur Durchführung einer Einspracheverhandlung und Neuurteilung der Einsprache an die Steuerkommission Q. zurückzuweisen.

**5.**

Unter diesen Umständen bleibt ohne Belang, dass die Zustellung des Einspracheentscheides nur an die Vertreterin des Rekurrenten erfolgte. Gemäss Akten liegt keine Vollmacht der Rekurrentin vor. Die Rekurrentin ist in das weiterzuführende Einspracheverfahren auf jeden Fall miteinzubeziehen, etwa mit einer Vollmacht der Rekurrentin zugunsten der Vertreterin oder durch Zustellung des Einspracheentscheides direkt an die Rekurrentin.

**6.**

Sofern sich im erneuten Einspracheverfahren eine Erhöhung der Steuerfaktoren der Kantons- und Gemeindesteuern 2010 gegenüber dem Einspracheentscheid vom 1. Dezember 2020 ergeben sollte, muss den Rekurrenten die Gelegenheit eingeräumt werden, dies durch einen nachträglichen Rekursrückzug zu vermeiden, damit die Rückweisung nicht zur Ausschaltung der zugunsten der Steuerpflichtigen aufgestellten Schutzbestimmung von § 197 Abs. 3 StG führt (VGE vom 28. März 2000 [BE.98.00295], SGE vom 22. Mai 2014 [3-RV.2014.23]).

**7.**

**7.1.**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Verfahrenskosten auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG).

**7.2.**

**7.2.1.**

Zudem ist dem Rekurrenten für die Vertretung im Rekursverfahren eine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG). Die Kostennote der Vertreterin für die Bemühungen im Rekursverfahren beläuft sich auf CHF 2'485.00.

**7.2.2.**

Bei der Vertretung durch Rechtsanwälte – ebenso wie durch Notare, Steuerberater und Treuhänder – stellt der Anwaltstarif gemäss dem Dekret über die Entschädigung der Anwälte vom 10. November 1987 (Anwaltstarif, AnwT) die obere Grenze des Parteikostenersatzes dar (AGVE 1981 S. 281 ff.; SGE vom 21. Juli 2016 [3-RV.2015.160]).

Vorliegend beträgt der Streitwert rund CHF 4'500.00. Der Fall hat einen mittleren Schwierigkeitsgrad und eine mittlere Bedeutung. Zudem ist von einem geringen bis maximal mittleren erforderlichen Aufwand auszugehen. Es rechtfertigt sich daher, die Parteientschädigung in Anwendung von § 8a

Abs. 1 lit. a Ziff. 1 und Abs. 2 AnwT sowie § 8c Abs. 1 AnwT auf CHF 1'300.00 (inkl. MWSt und Auslagen) festzusetzen.

---

**Das Gericht erkennt:**

**1.**

Der Einspracheentscheid vom 1. Dezember 2020 wird aufgehoben und die Angelegenheit zur nochmaligen Durchführung des Einspracheverfahrens an die Steuerkommission Q. zurückgewiesen.

**2.**

Die Kosten des Rekursverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

**3.**

Es wird eine Parteientschädigung von CHF 1'300.00 (inkl. 7.7 % MWSt) ausgerichtet.

---

Zustellung an:  
die Vertreterin des Rekurrenten (2)  
die Rekurrentin  
das Kantonale Steueramt  
das Steueramt 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, Laurenzenvorstadt 9, 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, 27. Mai 2021

**Spezialverwaltungsgericht**

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Betsche