

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal



2C_404/2019

Urteil vom 29. Januar 2020

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Stadelmann, Beusch,
Gerichtsschreiber König.

Verfahrensbeteiligte
1. A.A. _____,
2. B.A. _____,
beide vertreten durch BDO AG,
Beschwerdeführer,

gegen

Kantonales Steueramt Aargau, Rechtsdienst, Tellstrasse 67, 5001 Aarau,
Beschwerdegegner.

Gegenstand
Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Aargau, Steuerperiode 2008,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau, 2. Kammer, vom 14. März 2019 (WBE.2018.343).

Sachverhalt:

A.

A.a. A.A. _____ und B.A. _____ (nachfolgend: die Steuerpflichtigen) reichten am 16. Dezember 2009 beim Gemeindesteueramt U. _____ die Steuererklärung 2008 ein.

Nach einer Korrespondenz mit den Steuerpflichtigen, in deren Rahmen am 17. Juni 2013 eine Besprechung zwischen dem Steueramt und dem damaligen Vertreter der Steuerpflichtigen stattfand, forderte das Gemeindesteueramt U. _____ die Steuerpflichtigen mit Schreiben vom 14. Dezember 2015 zur Einreichung von Unterlagen auf. Die Steuerpflichtigen liessen die ihnen hierfür angesetzte Frist ungenutzt verstreichen.

Am 18. Januar 2016 mahnte das Gemeindesteueramt U. _____ die Steuerpflichtigen und drohte ihnen für den Fall der Nichteinreichung der verlangten Unterlagen an, eine Ermessensveranlagung vorzunehmen.

A.b. Die Steuerkommission U. _____ veranlagte die Steuerpflichtigen am 25. Mai 2016 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2008 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 3'067'800.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 47'233'000.--. Dabei rechnete sie unter dem Titel "Weitere Einkünfte und Gewinne" beim Einkommen einen Betrag von Fr. 3 Mio. auf. Beim Vermögen erfasste sie erstmals deklarierte Oldtimer unter dem Titel "übrige Vermögenswerte -> Oldtimer" mit Fr. 1'650'000.-- und nahm unter dem Titel "übrige Vermögenswerte" eine Aufrechnung von Fr. 40 Mio. vor.

B.

B.a. Gegen die Veranlagungsverfügung vom 25. Mai 2016 liessen die Steuerpflichtigen am 22. Juni 2016 Einsprache erheben. Mit Einspracheentscheid vom 7. Juni 2017 wies die Steuerkommission der Gemeinde U. _____ die Einsprache ab. Sie erhöhte dabei das steuerbare Einkommen im Sinne einer reformatio in

peius um Fr. 1'075'000.-- und reduzierte die in der Veranlagungsverfügung unter dem Titel "übrige Vermögenswerte" vorgenommene Aufrechnung von Fr. 40 Mio. auf Fr. 20 Mio.

B.b. Mit Urteil vom 26. Juli 2018 hiess das Spezialverwaltungsgericht des Kantons Aargau einen von den Steuerpflichtigen erhobenen Rekurs teilweise gut. Es änderte das Dispositiv des Einspracheentscheids dahingehend ab, dass auf die Einsprache vom 22. Juni 2016 nicht eingetreten werde. Dementsprechend setzte es in Übereinstimmung mit der Veranlagungsverfügung das steuerbare Einkommen wieder auf Fr. 3'067'800.-- und das steuerbare Vermögen auf Fr. 47'233'000.-- fest. Sodann auferlegte das Spezialverwaltungsgericht den Steuerpflichtigen eine Staatsgebühr von Fr. 15'000.-- und weitere Kosten.

B.c. Das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau hiess am 14. März 2019 eine von den Steuerpflichtigen erhobene Beschwerde gegen das Urteil des Spezialverwaltungsgerichts des Kantons Aargau vom 26. Juli 2018 insoweit gut, als es die erwähnte Staatsgebühr auf Fr. 8'000.-- reduzierte. Im Übrigen wies es die Beschwerde ab.

C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 2. Mai 2019 beantragen die Steuerpflichtigen, unter Aufhebung des Urteils des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau vom 14. März 2019 sei die Sache zur materiellen Beurteilung an das Spezialverwaltungsgericht des Kantons Aargau zurückzuweisen. Zugleich stellen die Steuerpflichtigen das Begehren, das steuerbare Einkommen sei auf Fr. 68'400.-- und das steuerbare Vermögen sei auf Fr. 8'645'053.-- festzusetzen.

Das Steueramt des Kantons Aargau und das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau beantragen, die Beschwerde sei abzuweisen.

Mit Stellungnahme vom 17. Juni 2019 halten die Steuerpflichtigen an ihren Beschwerdebegehren fest.

Erwägungen:

1.

1.1. Das angefochtene Urteil wurde von einer kantonal letztinstanzlich zuständigen Gerichtsbehörde erlassen und betrifft eine Angelegenheit des öffentlichen Rechts, die unter keinen Ausschlussgrund nach Art. 83 BGG fällt. Damit ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten grundsätzlich zulässig (vgl. Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14], Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 90 BGG). Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 42 Abs. 1 und Art. 100 Abs. 1 BGG) der hierzu legitimierten Beschwerdeführer (vgl. Art. 73 Abs. 2 StHG) ist unter folgendem Vorbehalt (E. 1.2) einzutreten.

1.2. Vorliegend hat sich die Vorinstanz nicht zur materiell-rechtlichen Frage der Höhe des steuerbaren Einkommens und des steuerbaren Vermögens der Beschwerdeführer in der Steuerperiode 2008 geäussert. Stattdessen hat sie im angefochtenen Urteil nur thematisiert, ob die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung erfüllt waren und das Spezialverwaltungsgericht des Kantons Aargau zu Recht zum Schluss gelangt ist, dass die Steuerkommission U._____ nicht hätte auf die Einsprache eintreten dürfen. Weil der Streitgegenstand im Laufe des Rechtsmittelverfahrens nur eingeschränkt, aber nicht ausgeweitet werden kann (**BGE 136 V 362** E. 3.4.2 S. 365; **136 II 165** E. 5 S. 174; **133 II 30** E. 2 S. 31 f., mit Hinweisen), ist dementsprechend auf den Beschwerdeantrag, das steuerbare Einkommen sei auf Fr. 68'400.-- und das steuerbare Vermögen sei auf Fr. 8'645'053.-- festzusetzen, nicht einzutreten.

1.3. Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann insbesondere die Verletzung von Bundes- und Völkerrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a und b BGG).

Die Anwendung von Bundesrecht prüft das Bundesgericht von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG; **BGE 144 III 462** E. 3.2.3 S. 465) und mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG; **BGE 142 I 177** E. 2 S. 180). Dies trifft auch auf das harmonisierte kantonale und kommunale Steuerrecht zu. Vorbehalten bleiben Konstellationen, in welchen das Harmonisierungsrecht den Kantonen und Gemeinden einen gewissen Gestaltungsspielraum belässt oder gar keine Anwendung findet (Art. 1 Abs. 3 Satz 1 StHG). In einem solchen Fall beschränkt sich die Kognition auf die Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte, namentlich des Willkürverbots (Art. 9 BV).

Die Auslegung und Anwendung rein kantonalen Gesetzesrechts kann das Bundesgericht nicht als solche überprüfen, sondern lediglich daraufhin, ob dadurch Bundes-, Völker- oder interkantonales Recht verletzt wird (Art. 95 lit. a, b und e BGG; **BGE 142 II 369** E. 2.1 S. 372). Dabei beschränkt sich die Überprüfung auf die Verletzung verfassungsmässiger Rechte (**BGE 142 V 94** E. 1.3 S. 96); im Vordergrund steht auch hier eine allfällige Verletzung des Willkürverbots (Art. 9 BV, **BGE 142 V 513** E. 4.2 S. 516).

Der angeblichen Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (unter Einschluss der Grundrechte) geht das Bundesgericht nur nach, falls eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit; **BGE 144 II 313** E. 5.1 S. 319).

1.4. Das Bundesgericht legt seinem Urteil im Regelfall den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Artikel 95 BGG beruht (Art. 105 Abs. 2 BGG). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet

"willkürlich" (**BGE 140 III 115** E. 2 S. 116). Unter den gleichen Voraussetzungen kann die beschwerdeführende Partei die Sachverhaltsfeststellungen der Vorinstanz beanstanden, wenn eine Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG). Eine entsprechende Rüge ist hinreichend zu substantizieren (**BGE 137 II 353** E. 5.1 S. 356; **133 II 249** E. 1.4.3 S. 254). Das Bundesgericht prüft nur klar und detailliert erhobene und, soweit möglich, belegte Rügen; auf rein appellatorische Kritik am angefochtenen Entscheid geht es nicht ein (**BGE 140 III 264** E. 2.3 S. 266; **137 II 353** E. 5.1 S. 356; **134 II 244** E. 2.2 S. 246).

Die Sachverhaltsfeststellung bzw. Beweiswürdigung erweist sich als willkürlich (Art. 9 BV), wenn das Gericht Sinn und Tragweite eines Beweismittels offensichtlich verkannt hat, wenn es ohne sachlichen Grund ein wichtiges und entscheidungswesentliches Beweismittel unberücksichtigt gelassen oder wenn es auf der Grundlage der festgestellten Tatsachen unhaltbare Schlussfolgerungen gezogen hat. Dass die von Sachgerichten gezogenen Schlüsse nicht mit der eigenen Darstellung des Beschwerdeführers übereinstimmen, belegt keine Willkür (**BGE 140 III 264** E. 2.3 S. 266; **137 III 226** E. 4.2 S. 234; **136 III 552** E. 4.2 S. 560).

2.

2.1. In der Regel kann allein der Steuerpflichtige umfassend Auskunft über seine finanziellen Verhältnisse geben. Die Untersuchungspflicht der Veranlagungsbehörde wird daher durch die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen relativiert. Dieser hat alles zu tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Er hat nicht nur eine wahrheitsgemäss und vollständig ausgefüllte Steuererklärung bei der zuständigen Behörde einzureichen, sondern auch deren Richtigkeit nachzuweisen und der Veranlagungsbehörde auf Verlangen Auskunft zu geben über alles, was für die Veranlagung von Bedeutung sein kann (vgl. Art. 42 Abs. 1 und 2 StHG bzw. §§ 179 ff. des Steuergesetzes des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 [StG/AG; SAR 651.100]; vgl. Urteile 2C_920/2016 vom 20. März 2017 E. 3.2.1; 2C_179/2016 / 2C_180/2016 vom 9. Januar 2017 E. 3.1, mit Hinweisen; vgl. auch **BGE 121 II 273** E. 3c/bb S. 285).

2.2. Hat der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, nimmt die Veranlagungsbehörde eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vor (Art. 46 Abs. 3 StHG bzw. § 191 Abs. 3 StG/AG). Bei der Ermessensveranlagung handelt es sich um eine besondere Art der Sachverhaltsermittlung durch Schätzung, welche zum Zuge kommt, wenn ein Untersuchungsnotstand besteht, d.h. wenn die Steuerfaktoren nicht nachgewiesen werden bzw. nicht nachgewiesen werden können (vgl. Urteil 2C_554/2013 / 2C_555/2013 vom 30. Januar 2014 E. 2.3; PETER LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, 2015, N. 10 und 11 zu Art. 130 DBG). Entscheidend ist stets, dass der Sachverhalt nicht abklärbar und daher ungewiss ist (ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. Aufl. 2017 [nachfolgend: BSK-StHG], N. 38b zu Art. 46 StHG; siehe zum Ganzen Urteil 2C_920/2016 vom 20. März 2017 E. 3.2.2). Als Mahnung ist im hier interessierenden Kontext eine verfahrenleitende Verfügung zu verstehen, welche im Sinne einer Nachfrist die letzte (peremptorische) Aufforderung an den Steuerpflichtigen enthält, seine formell oder materiell versäumten Verfahrenspflichten zu erfüllen (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., N. 33 zu Art. 46 StHG). Als notwendige Voraussetzung der Ermessensveranlagung hat die Mahnung die Konsequenzen zu nennen, welche sich aus der Nichtbefolgung der Mitwirkungspflichten ergeben, d.h. die Vornahme einer - nur erschwert anfechtbaren - Ermessensveranlagung sowie gegebenenfalls die Ausfällung einer Busse wegen einer Verfahrenspflichtverletzung (vgl. Urteile 2C_551/2018 vom 11. Juni 2019 E. 3.2.1; 2C_84/2018 vom 10. August 2018 E. 6.1 und E. 8; zur erschwerten Anfechtbarkeit von Ermessensveranlagungen sogleich E. 2.3). Mit der Mahnung ist dem Pflichtigen zudem eine Frist bzw. ein bestimmter Termin zu setzen (ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., N. 33 zu Art. 46 StHG).

2.3. Gemäss § 193 Abs. 3 StG/AG kann der Steuerpflichtige eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten; die Einsprache ist zu begründen und allfällige Beweismittel sind zu nennen. Dies entspricht der Regelung von Art. 48 Abs. 2 StHG. Sowohl der kantonale als auch der Bundesgesetzgeber sehen eine qualifizierte Begründungspflicht vor. Die Erfordernisse der Begründung und der Nennung der Beweismittel stellen bei Einsprachen gegen eine Ermessensveranlagung Prozessvoraussetzungen dar (**BGE 131 II 548** E. 2.3 S. 551; **123 II 552** E. 4c S. 557 f.; Urteil 2C_554/2013 / 2C_555/2013 vom 30. Januar 2014 E. 2.5).

Die genannten erhöhten prozessualen Anforderungen finden ihre Erklärung in der besonderen Natur der Ermessensveranlagung. Da die Steuerbehörde mangels genügender Unterlagen nicht alle Steuerfaktoren genau ermitteln kann, muss sie diese schätzen. Dabei hat sie notwendigerweise auf Annahmen und Vermutungen abzustellen. Weil eine Ermessenseinschätzung somit naturgemäss eine gewisse Unschärfe aufweist, ist die Möglichkeit, sie anzufechten, entsprechend eingeschränkt. Der Steuerpflichtige kann sie nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit in Frage stellen. Er hat nachzuweisen, dass die Ermessensveranlagung den tatsächlichen Verhältnissen nicht entspricht. Mittels umfassendem Unrichtigkeitsnachweis hat er die bisher vorhandene Ungewissheit bezüglich des Sachverhalts zu beseitigen. Der Nachweis ist dann umfassend, wenn er den gesamten von der Ermessensveranlagung betroffenen Teil des Entscheids umfasst; blosse Teilnachweise genügen in der Regel nicht. In der Begründung der Einsprache ist daher der Sachverhalt in substantzierter Weise darzulegen, und es sind die Beweismittel für diese Sachverhaltsdarstellung zu nennen. Es reicht nicht aus, die Einschätzung bloss in pauschaler Weise zu bestreiten oder lediglich einzelne Positionen der Einschätzung als zu hoch zu bezeichnen. Vielmehr wird der Steuerpflichtige, der seine Mitwirkungspflichten im Veranlagungsverfahren nicht erfüllt und dadurch eine

Ermessensveranlagung bewirkt hat, in der Regel die versäumten Mitwirkungshandlungen nachholen müssen, um die Einsprache genügend begründen zu können (siehe zum Ganzen Urteil 2C_579/2008 vom 29. April 2009 E. 2.1; vgl. auch RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N. 62 bis 64 zu Art. 132 DBG, mit Hinweisen; ZWEIFEL/HUNZIKER, BSK-StHG, N. 49 zu Art. 48 StHG). Auf die Einsprache eines Steuerpflichtigen, welcher nach Ermessen veranlagt worden ist und der mit der Einsprache die unterlassenen Mitwirkungshandlungen nicht nachholt, obschon ihm das möglich wäre, ist nicht einzutreten (vgl. Urteil 2C_620/2007 / 2C_621/2007 vom 2. Juli 2008 E. 2.1).

2.4. Im Bereich der direkten Bundessteuer ist in Art. 132 Abs. 3 DBG eine mit Art. 48 Abs. 2 StHG identische Vorschrift vorgesehen. Art. 132 Abs. 3 DBG kommt nach der Praxis nicht zur Anwendung, wenn der Ermessensveranlagung keine Mahnung vorausgeht (vgl. Urteile 2C_551/2018 vom 11. Juni 2019 E. 3.2.1; 2C_620/2018 vom 28. Februar 2019 E. 6.3; 2C_467/2017 vom 5. Juli 2018 E. 5.3; 2C_618/2015 vom 29. Februar 2016 E. 4.2; 2A.561/2005 vom 22. Februar 2006 E. 3). Dies gilt jedenfalls dann, wenn die für die Ermessensveranlagung ausschlaggebende Ungewissheit über den Sachverhalt auf eine Verletzung der Verfahrenspflichten durch den Steuerpflichtigen zurückzuführen ist. Die fehlende Anwendbarkeit von Art. 132 Abs. 3 DBG hat gegebenenfalls zur Folge, dass die auf Einsprache bzw. Beschwerde des Steuerpflichtigen hin zur Überprüfung der Veranlagung berufenen Instanzen diese mit freier Kognition und nicht nur auf offensichtliche Unrichtigkeit hin zu überprüfen haben (vgl. **BGE 137 I 273** E. 3.5 S. 282 f.; Urteile 2C_551/2018 vom 11. Juni 2019 E. 3.2.1; 2C_467/2017 vom 5. Juli 2018 E. 5.5). Angesichts der mit Art. 48 Abs. 2 StHG identischen Regelung im Bereich der direkten Bundessteuer und mit Blick auf die vom Gesetzgeber gewollte vertikale Harmonisierung der Steuerrechtsordnungen von Bund einerseits und Kantonen sowie Gemeinden andererseits muss die gleiche Rechtsfolge eintreten, wenn diese Steuerharmonisierungsvorschrift (und damit auch § 193 Abs. 3 StG/AG) mangels Mahnung nicht anwendbar ist und dennoch eine Ermessensveranlagung durchgeführt wurde (vgl. zur vertikalen Steuerharmonisierung **BGE 145 II 130** E. 2.2.4 S. 134; Urteil 2C_201/2014 vom 2. Dezember 2014 E. 2.3 und 6.4).

3.

3.1. Vorliegend haben die Beschwerdeführer in ihrer Einsprache einzig beanstandet, dass es unter den vorliegenden Umständen nicht zulässig sei, eine Ermessensveranlagung vorzunehmen. Uneinigkeit besteht bezüglich der Frage, ob damit die Prozessvoraussetzungen der Einsprache innert der Einsprachefrist erfüllt wurden und die Steuerkommission U._____ folglich zu Recht auf die Einsprache eingetreten ist:

Die Beschwerdeführer machen geltend, vorliegend sei ohne rechtsgültige Mahnung zu einer Ermessensveranlagung geschritten worden, so dass für deren Anfechtung die qualifizierten Begründungsanforderungen für Einsprachen gegen Ermessensveranlagungen nicht gegolten hätten. Die Einsprache vom 22. Juni 2016 sei deshalb seitens der Steuerkommission U._____ richtigerweise nicht wegen mangelnder Begründung oder fehlender Nennung von Beweismitteln für ungültig erklärt worden. Nach Auffassung der Beschwerdeführer hätte die Steuerkommission ihnen aber eine kurze Nachfrist zur Behebung der Formmängel ansetzen müssen.

Demgegenüber nimmt die Vorinstanz an, dass der Ermessensveranlagung vorliegend eine gültige Mahnung voranging und diese Veranlagung damit nur unter den Voraussetzungen von Art. 48 Abs. 2 StHG bzw. § 193 Abs. 3 StG/AG hätte angefochten werden können. Die Vorinstanz folgert daraus, dass die Gültigkeitserfordernisses der Einsprache der Beschwerdeführer jedenfalls hinsichtlich der Frage nicht erfüllt seien, "ob die Ermessenseinschätzung als solche einer materiellen Prüfung standhält" (E. 2.3.2 des angefochtenen Urteils). Sie erklärt, diesbezüglich fehle es der Einsprache nicht nur an der erforderlichen Begründung, sondern auch an der Nennung von allfälligen Beweismitteln für den Nachweis der Herkunft der Gegenstand der Ermessensveranlagung bildenden Fahrzeuge.

3.2. Vorliegend wurde mit der Begründung, die Beschwerdeführer hätten Verfahrenspflichten verletzt, eine Ermessensveranlagung vorgenommen. Es ist richtigerweise unbestritten, dass die hiergegen erhobene Einsprache vollumfänglich zulässig war, sofern davon ausgegangen werden müsste, dass der Ermessensveranlagung keine gültige Mahnung vorausgegangen ist. Gegebenenfalls wäre Art. 48 Abs. 2 StHG bzw. § 193 Abs. 3 StG/AG nicht zur Anwendung gekommen und wäre die Einsprache in Bezug auf die Prozessvoraussetzungen wie eine solche gegen eine ordentliche Veranlagung zu behandeln gewesen (vgl. vorne E. 2.4). Damit hätte weder eine (angeblich) fehlende Begründung noch das Fehlen der Nennung allfälliger Beweismittel als fehlende Prozessvoraussetzung qualifiziert werden können:

Zwar soll nach § 193 Abs. 1 Satz 3 StG/AG auch die Einsprache gegen eine ordentliche Veranlagungsverfügung eine Begründung enthalten und sind gemäss § 193 Abs. 1 Satz 4 StG/AG einer solchen Einsprache Beweismittel beizulegen, oder, sofern das nicht möglich ist, genau zu bezeichnen. Von Bundesrechts wegen ist jedoch für eine derartige Einsprache lediglich Schriftform verlangt (Art. 48 Abs. 1 StHG), weshalb die genannten Formerfordernisse im Sinne von § 193 Abs. 1 Sätze 3 und 4 StG/AG jedenfalls nicht als Gültigkeitsvoraussetzungen einer ordentlichen Einsprache qualifiziert werden können (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, BSK-StHG, N. 18 zu Art. 48 StHG).

4.

4.1. Zu klären ist nach dem Gesagten, ob die Beschwerdeführer vor der Veranlagung vom 25. Mai 2016 rechtsgültig gemahnt worden sind.

Nach Auffassung der Vorinstanz genügte vorliegend die Mahnung vom 18. Januar 2016, um danach bei fehlender Beachtung die Ermessensveranlagung vorzunehmen. Im angefochtenen Urteil erklärt die Vorinstanz dazu, die Beschwerdeführer hätten auf diese Mahnung überhaupt nicht reagiert. Deshalb sei der Untersuchungsnotstand, welcher in Bezug auf Herkunft, Beschaffung und Wert der von den

Beschwerdeführern erstmals mit der Steuererklärung 2008 deklarierten Oldtimer bestanden habe, nicht beseitigt worden und habe ohne Weiterungen zur Ermessensveranlagung geschritten werden können. Demgegenüber wird in der Beschwerde geltend gemacht, auf die Mahnung vom 18. Januar 2016 könne nicht abgestellt werden, weil sich die Beschwerdeführer nach deren Erhalt beim Steueramt über die noch einzureichenden Unterlagen erkundigt hätten und es am 8. Februar 2018 zu einer persönlichen Anhörung durch eine Delegation der Steuerkommission U. _____ gekommen sei. Die Beschwerdeführer werfen der Vorinstanz in diesem Kontext vor, sie habe mit ihren Ausführungen, wonach auf die Mahnung vom 18. Januar 2016 überhaupt nicht reagiert worden sei, den Sachverhalt in einer für den Verfahrensausgang relevanten, offensichtlich unrichtigen Weise festgestellt.

4.2. Zum Beweis der geltend gemachten persönlichen Anhörung durch eine Delegation der Steuerkommission U. _____ stützen sich die Beschwerdeführer auf angeblich vom zuständigen Steuerkommissär erstellte Handnotizen. Wie in der Beschwerde unter Verweisung auf die einschlägigen Aktenstellen zutreffend dargelegt wird, waren diese Handnotizen bereits im vorinstanzlichen Verfahren ins Recht gelegt worden. Da diese Handnotizen eine willkürliche Sachverhaltsfeststellung durch die Vorinstanz zu einem entscheidungswesentlichen Punkt belegen könnten, sind sie hier zu berücksichtigen. In Ergänzung des von der Vorinstanz festgestellten Sachverhaltes sind dabei auch diejenigen aktenkundigen Dokumente heranzuziehen, welche näheren Aufschluss über die Bedeutung dieser Handnotizen geben können (vgl. vorne E. 1.4).

In den genannten Handnotizen wird der Inhalt einer Besprechung mit dem Beschwerdeführer vom 8. Februar 2016 festgehalten. Soweit hier interessierend enthalten sie folgende Ausführungen:

"Frist -> nein, aber ich mache nichts -> Der Anwalt [...] [des Beschwerdeführers] macht sich auf die Suche nach Unterlagen. Anwalt [...] soll diese Woche noch aktiv werden. [...] Ich gebe keine Frist, sage aber zu, dass ich keine Handlungen vornehme und ihm die nötige Zeit gebe. Sage, unser Schreiben dulde keine weitere Frist."

Der Verfasser der Handnotizen verwendet für sich das Kürzel "B. _____". Es muss sich dabei um den Steuerkommissär B. _____ handeln. Denn zum einen ist dieser Steuerkommissär in den vorliegenden Dokumenten mehrfach als zuständiger Sachbearbeiter genannt. Zum anderen stimmen dessen Initialen mit dem Kürzel "B. _____" überein. Zudem ist ein von B. _____ im Namen der Steuerkommission U. _____ unterzeichnetes Schreiben vom 12. Dezember 2016 betreffend eine Einspracheverhandlung aktenkundig und weist dieses Schreiben dieselbe Handschrift wie die Handnotizen auf. Vor diesem Hintergrund kann entgegen den Ausführungen in der Vernehmlassung der Vorinstanz nicht mit Recht behauptet werden, aus der Handnotiz gehe nicht hervor, wer sie erstellt habe.

Da B. _____ - wie gesehen - schon im Einspracheverfahren als Vertreter der Steuerkommission U. _____ handelte, muss davon ausgegangen werden, dass auch die Besprechung vom 8. Februar 2016 mit ihm als Vertreter dieser Steuerkommission erfolgte. Anders als die Beschwerdeführer behaupten, findet sich hingegen kein Hinweis darauf, dass die Besprechung mit einer (mehrköpfigen) Delegation der Steuerkommission stattgefunden hätte.

Gemäss den Handnotizen erfolgte am 8. Februar 2016 eine telefonische Besprechung, welche zustande kam, nachdem der Beschwerdeführer angerufen und der Steuerkommissär zurückgerufen hatte. Damit übereinstimmend wird im Urteil des Spezialverwaltungsgerichts des Kantons Aargau festgehalten, der Beschwerdeführer und der Steuerkommissär hätten am 8. Februar 2016 telefonisch über den Sachverhalt diskutiert (E. 2.2 des Urteils des Spezialverwaltungsgerichts des Kantons Aargau vom 26. Juli 2018).

4.3. Gemäss den erwähnten Handnotizen wurde anlässlich der Besprechung vom 8. Februar 2016 behördlicherseits an der Aufforderung zur Einreichung von Unterlagen festgehalten, welche mit Schreiben vom 14. Dezember 2015 ausgesprochen und mit der Mahnung vom 18. Januar 2016 bekräftigt worden war. Freilich lief die mit der letzteren Mahnung angesetzte Frist just am Tag der Besprechung ab. Letzteres ergibt sich nicht nur aus den insoweit unbestritten gebliebenen Ausführungen in der Vernehmlassung der Vorinstanz, sondern auch aus dem Mahnschreiben vom 18. Januar 2016 und dem Zustellnachweis zu diesem Mahnschreiben (letztere aktenkundigen Dokumente sind hier ebenfalls in Ergänzung des Sachverhaltes von Amtes wegen beizuziehen [vgl. vorne E. 1.4]). Eine neue Frist hat der Steuerkommissär nicht angesetzt. Stattdessen hat er freilich zugesagt, dass er in der Sache keine Handlungen vornehme und die nötige Zeit gebe.

Aufgrund der genannten Zusage durften die Beschwerdeführer darauf vertrauen, dass ihnen die mit der Mahnung vom 18. Januar 2016 angesetzte Frist insoweit abgenommen worden ist, als ihnen bis auf Weiteres keine Ermessensveranlagung ohne Vorankündigung droht. Daran nichts ändern kann der Umstand, dass der Steuerkommissär anlässlich der Besprechung mit der Erklärung, das Schreiben vom 18. Januar 2016 dulde keine weitere Frist, die Beschwerdeführer zur raschen Einreichung der fehlenden Unterlagen aufforderte.

Keinen berechtigten Anlass hatten die Beschwerdeführer hingegen für das nunmehr geltend gemachte Vertrauen, es werde über eine Vorankündigung - wie sie vorliegend im späteren Veranlagungsvorschlag vom 4. April 2016 erblickt werden kann - hinaus eine weitere, mit einer Frist bzw. einem Termin verbundene Mahnung, d.h. Aufforderung zur Einreichung der fehlenden Unterlagen erfolgen:

Zum einen sieht das Gesetz nicht vor, dass für eine Ermessensveranlagung wegen Verletzung von Verfahrenspflichten wiederholt gemahnt werden müsste. Zum anderen hat bereits die Mahnung vom 18. Januar 2016 den Zweck des Mahnerfordernisses erfüllt, den betroffenen Steuerpflichtigen (bzw. den Beschwerdeführern) vor der Vornahme der sie belastenden Ermessensveranlagung die Wahrnehmung ihres Anspruches auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) zu ermöglichen (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., N. 33 zu Art. 46 StHG, mit Hinweis). Es ist nämlich insbesondere nicht ersichtlich und wird auch

nicht substantiiert geltend gemacht, dass den Beschwerdeführern anlässlich der Besprechung vom 8. Februar 2016 neue Sachumstände bekanntgegeben worden wären, welche unter Gehörspekten die Ansetzung einer neuen Frist zur Einreichung der fehlenden Unterlagen erforderlich gemacht hätten. Es kommt hinzu, dass das Mahnschreiben vom 18. Januar 2016 den ausdrücklichen Hinweis enthielt, dass keine weitere Mahnung mehr erfolgen werde. Der Notiz des Steuerkommissärs zur Besprechung vom 8. Februar 2016 lässt sich nicht entnehmen, dass er diesbezüglich etwas anderes hätte verlauten lassen.

4.4. Nach dem Gesagten steht fest, dass eine vorgängige Mahnung erfolgt ist und damit die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung wegen Nichterfüllung von Verfahrenspflichten erfüllt waren. Die Beschwerdeführer rügen somit ohne Erfolg, mangels gegebener Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung sei ihre Einsprache uneingeschränkt zulässig gewesen. Insoweit, als die Einsprache der Beschwerdeführer nicht die Voraussetzungen der Ermessensveranlagung betraf, wurde somit seitens des kantonalen Spezialverwaltungsgerichts und der Vorinstanz in bundesrechtskonformer Weise erkannt, dass auf das Rechtsmittel nicht einzutreten gewesen wäre. An diesem Schluss können auch die weiteren Vorbringen der Beschwerdeführer nichts ändern:

4.4.1. Nach Meinung der Beschwerdeführer sind die Handnotizen zur Besprechung vom 8. Februar 2016 widersprüchlich, weil sich die Aussage, dass keine Frist angesetzt werde, nicht mit dem Hinweis vereinbaren lasse, dass die nötige Zeit gegeben werde. Letzterer Hinweis bedeute nämlich, dass eine Frist eingeräumt werde. Die genannte Widersprüchlichkeit könne nicht zulasten der Beschwerdeführer gehen. Die Ausführungen des Steuerkommissärs, wonach er keine Frist ansetze, aber (vorderhand) auch keine Handlungen vornehme und dem Anwalt des Beschwerdeführers die nötige Zeit gebe (vgl. vorne E. 4.2), sind entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer nicht widersprüchlich. Denn anders als die Beschwerdeführer suggerieren, ist die Aussage, es werde die erforderliche Zeit gegeben, nicht mit der Ansetzung einer (neuen) Frist gleichzusetzen. Der Steuerkommissär hat anlässlich der Besprechung (soweit ersichtlich) ein blosses Zuwarten in Aussicht gestellt, ohne dieses Zuwarten mit einer Frist zu verknüpfen.

4.4.2. Die Beschwerdeführer rügen, anlässlich der Besprechung vom 8. Februar 2016 seien § 190 Abs. 3 StG/AG, das Verbot der formellen Rechtsverweigerung und ihr Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) verletzt worden, indem kein von ihnen unterzeichnetes Protokoll erstellt worden sei. Nach Ansicht der Beschwerdeführer hätte deshalb eine Rückweisung zur Neuerteilung vorgenommen werden müssen. Diese Rüge ist unbegründet:

Zwar sind nach § 190 Abs. 3 StG/AG die Angaben der steuerpflichtigen Person zu protokollieren und von ihr unterzeichnen zu lassen. Aus der systematischen Stellung dieser Vorschrift ergibt sich aber, dass diese behördliche Pflicht nur bei einer (förmlichen) Anhörung durch die Veranlagungsbehörde greift. Denn § 190 Abs. 3 StG/AG steht unmittelbar nach § 190 Abs. 2 StG/AG, wonach die steuerpflichtige Person berechtigt ist, eine Vorladung vor die Veranlagungsbehörde zu verlangen, ihr von sich aus Beweismittel vorzulegen und dabei die Steuererklärung zu vertreten. Das Telefongespräch vom 8. Februar 2016 kann nicht als Anhörung im Sinne von § 190 Abs. 2 und 3 StG/AG betrachtet werden (vgl. zum Ganzen auch ANDREAS TSCHANNEN, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl. 2015, N. 12 zu § 190 StG/AG).

Durch den Umstand, dass bloss eine Telefonnotiz erstellt wurde, beging die Steuerkommission im Übrigen weder eine formelle Rechtsverweigerung, noch verletzte sie damit den Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV). Aktennotizen zu Telefonaten sind insoweit ein zulässiges und taugliches Beweismittel, als damit - wie vorliegend in der Gesprächsnotiz vom 8. Februar 2016 - bloss Nebenpunkte festgestellt werden (vgl. **BGE 117 V 282** E. 4c S. 285). Aus dem Verbot der Rechtsverweigerung und dem Gehörsanspruch bzw. der daraus resultierenden Aufzeichnungs- und Protokollierungspflicht folgt nicht, dass eine solche Aktennotiz zu einem Telefongespräch mit dem Betroffenen nur verwendet werden kann, wenn sie von diesem unterzeichnet ist.

4.4.3. Nach Darstellung in der Beschwerde hat eine Delegation der Steuerkommission U. _____ der Vertreterin der Beschwerdeführer anlässlich einer Besprechung vom 20. Juni 2016 mitgeteilt, dass die formellen Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung mangels erneuter Mahnung nach der Besprechung vom 8. Februar 2016 nicht erfüllt seien und zur Wahrung der Einsprachefrist lediglich ein "Zweizeiler" erforderlich sei. Zum Beweis verweisen die Beschwerdeführer in diesem Punkt auf eine von ihrer Vertreterin erstellte Besprechungsnotiz.

Es kann hier dahingestellt bleiben, ob die genannte Besprechungsnotiz im vorliegenden Verfahren berücksichtigt werden kann. Denn der Notiz lässt sich ohnehin keine behördliche Zusicherung entnehmen, dass aufgrund einer ausgebliebenen Mahnung die für Einsprachen gegen ordentliche Veranlagungen geltenden Anforderungen gelten würden: Zwar enthält die Besprechungsnotiz den Vermerk, dass eine Einsprache auch mittels zwei geschriebenen Zeilen möglich sei (vgl. Beschwerdebeilage 5). Doch ist aus der Notiz nicht ersichtlich, ob sich die entsprechende Aussage auf die Einsprachevoraussetzungen im Allgemeinen oder aber auf die Prozessvoraussetzungen im konkreten Fall bezog. Zudem ist der Notiz nicht zu entnehmen, wer die entsprechende Aussage gemacht hat.

Selbst wenn eine Delegation der Steuerkommission U. _____ im Übrigen (ohne nähere Präzisierung) erklärt haben sollte, eine Einsprache könne auch nur zwei Zeilen umfassen, könnte daraus nichts zugunsten der Beschwerdeführer abgeleitet werden. Denn gegebenenfalls hätten sie nach Treu und Glauben nicht berechtigterweise darauf vertrauen dürfen, dass die Anforderungen für Einsprachen gegen ordentliche Veranlagungen auch insoweit gelten, als über die Bestreitung der Voraussetzungen der Ermessensveranlagung hinaus auch eine offensichtlich unrichtige Festsetzung der Höhe des steuerbaren Einkommens sowie steuerbaren Vermögens im Rahmen einer zulässigerweise erfolgten

Ermessensveranlagung geltend gemacht wird. Dies gilt schon deshalb, weil die Beschwerdeführer durch ein Steuerfachunternehmen vertreten waren.

5.

5.1. Soweit die Einsprache der Beschwerdeführer nicht die Voraussetzungen der Ermessensveranlagung betraf, sondern die Höhe der vorgenommenen Schätzung, hätte die Steuerkommission U. _____ (wie aufgezeigt) nicht auf das Rechtsmittel eintreten dürfen. Dies wurde von den kantonalen Gerichtsinstanzen richtig erkannt. Ebenso zutreffend haben die kantonalen Gerichte daraus gefolgert, dass es damit bei der Ermessensveranlagung gemäss der Veranlagungsverfügung vom 25. Mai 2016 bleiben muss. Die Höhe dieser Schätzung wurde richtigerweise von den kantonalen Gerichten nicht überprüft. Es besteht nach dem Ausgeführten auch kein Grund, die Sache diesbezüglich an die Vorinstanz oder das Spezialverwaltungsgericht zurückzuweisen.

5.2. Die Vorinstanz und das Spezialverwaltungsgericht des Kantons Aargau haben im Ergebnis unzutreffend erkannt, dass auf die Einsprache der Beschwerdeführer auch insoweit nicht einzutreten gewesen wäre, als damit die Zulässigkeit der Ermessensveranlagung als solche bestritten wurde. Diesbezüglich war nämlich die Einsprache hinreichend begründet und war die Begründung ohnehin keine Prozessvoraussetzung (insofern zutreffend E. 2.3.2 des angefochtenen Entscheids in fine; anders dagegen E. 2.4 des angefochtenen Urteils). In diesem Punkt war die Einsprache allerdings wegen (wie gesehen) erfüllten Voraussetzungen der Ermessensveranlagung materiell unbegründet und demzufolge abzuweisen. Folglich war der Einspracheentscheid insoweit korrekt und wäre er insoweit vom Spezialverwaltungsgericht des Kantons Aargau zu bestätigen gewesen. Aus dem genannten Fehler der kantonalen Gerichtsinstanzen ist den Beschwerdeführern freilich kein Nachteil erwachsen. Es erübrigt sich deshalb, hierzu weitere Ausführungen zu machen.

6.

Die Beschwerde ist somit, soweit darauf einzutreten ist, unbegründet und abzuweisen. Die Gerichtskosten sind den Beschwerdeführern infolge Unterliegens unter solidarischer Haftung aufzuerlegen (Art. 65 und Art. 66 Abs. 1 und 5 BGG). Es sind keine Parteientschädigungen geschuldet (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 13'000.-- werden den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftung auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Aargau, 2. Kammer, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 29. Januar 2020

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: König