

3-RV.2020.119
P 28

Urteil vom 24. Februar 2022

Besetzung Präsident Heuscher
 Richter Schorno
 Richter Biondo
 Gerichtsschreiberin Schaffner

Rekurrent **A. _____**

 vertreten durch lic. iur. Martin Frana, Rechtsanwalt, Marktgasse 10a,
 Postfach, 4310 Rheinfelden

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____**
 vom 2. Juni 2020
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2018

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 19. Februar 2020 wurde A. von der Steuerkommission Q. für die Kantons- und Gemeindesteuern 2018 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 58'300.00 veranlagt. Dabei wurden insbesondere die als Berufsauslagen deklarierten Prozesskosten von CHF 11'420.00 gestrichen.

2.

Gegen die Verfügung vom 19. Februar 2020 liess A. mit Schreiben vom 18. März 2020 Einsprache erheben und beantragte die steuerliche Akzeptierung der Prozesskosten betreffend Arbeitsstreitigkeit mit der ehemaligen Arbeitgeberin in der Höhe von CHF 11'420 anstelle der Gewährung des Pauschalabzuges in der Höhe von CHF 2'000.

3.

Mit Entscheid vom 2. Juni 2020 wies die Steuerkommission Q. die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 2. Juni 2020 (Zustellung am 25. Juni 2020) liess A. mit Rekurs vom 26. August 2020 (Postaufgabe am gleichen Tag) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen mit folgenden

"Rechtsbegehren

1. Es sei der Einspracheentscheid vom 2. Juni 2020 aufzuheben.
2. In Gutheissung des Rekurses und Aufhebung des Einspracheentscheids vom 2. Juni 2020 seien die Gewinnungskosten für den Rechtsstreit im Jahre 2018 im Umfang von Fr. 12'575.80 als Abzug zuzulassen und demgemäss das steuerbare Einkommen auf Fr. 45'772.20 herabzusetzen.
3. Es sei das Steueramt Q. anzuweisen, die Berufsauslagen (Ziffer 10) in der Veranlagungsverfügung vom 19. Februar 2020 um Fr. 12'575.80 zu erhöhen und das steuerbare Einkommen (Ziffer 1) auf Fr. 45'772.20 herabzusetzen.
4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (zzgl. MWST)."

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

5.

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

6.

A. liess mit Schreiben vom 4. November 2020 eine Replik erstatten.

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat mit Schreiben vom 19. November 2020 weitere Unterlagen von A. einverlangt.

8.

A. liess mit Schreiben vom 22. Januar 2021 aufforderungsgemäss weitere Unterlagen einreichen.

9.

Mit Schreiben vom 19. August 2021 liess A. unaufgefordert weitere Dokumente einreichen.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2018. 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.

Der Rekurrent arbeitete vom 1. Mai 2018 bis 31. Dezember 2018 bei der C. AG, S., für die Monate Februar bis April 2018 bezog er Arbeitslosenentschädigung. Zudem erhielt er im Januar 2018 eine Rente der D.. In der Steuererklärung 2018 deklarierte der Rekurrent unter Ziff. 3 Pauschalabzug CHF 11'420.00 für Prozesskosten wegen Kündigung durch Arbeitgeber im 2017.

2.2.

Die Steuerkommission Q. gewährte die Prozesskosten des Rekurrenten nicht mit der Begründung, dass im Jahr 2018 kein Einkommen mit einem direkten Bezug zu den Prozesskosten und dem damit verbundenen Verfahren deklariert worden sei.

2.3.

Mit dem Rekurs macht der Rekurrent geltend, dass ein unmittelbarer Zusammenhang des Gerichtskostenvorschusses von CHF 6'000.00 sowie der Anwaltskosten des Rekurrenten von CHF 6'575.80 im Jahr 2018 mit der Durchsetzung seiner arbeitsrechtlichen Ansprüche gegen seine ehemalige Arbeitgeberin bestehe. Auch die Aufwendungen im Rahmen des Strafverfahrens seien im Anwendungsbereich des kausalen Gewinnungskostenbegriffs als abzugsfähig zu qualifizieren. Strittig sei im arbeitsrechtlichen Klageverfahren vor dem Zivilkreisgericht T. im Wesentlichen die Frage, ob die fristlose Kündigung am 15. August 2017 ungerechtfertigt erfolgt sei. Der Geschäftsführer und Inhaber der ehemaligen Arbeitgeberin habe mit haltlosen Strafvorwürfen nachträglich einen Rechtfertigungsgrund für die ungerechtfertigte fristlose Kündigung des Arbeitsverhältnisses zu konstruieren versucht.

Die Verweigerung der Abzugsfähigkeit der vom Rekurrenten als Gewinnungskosten geltend gemachten Prozesskosten mit Hinweis auf das Periodizitätsprinzip und das Fehlen eines in direktem Zusammenhang stehenden Einkommens im Jahr 2018 würde in Tat und Wahrheit zu einem unbefriedigenden Ergebnis führen. Es sei notorisch, dass ein Rechtsstreit regelmässig einen längeren Zeitraum in Anspruch nehme. In diesem Zusammenhang dürfe insbesondere nicht unberücksichtigt bleiben, dass sich der

Kläger eines Zivilverfahrens immer mit prozessualen Unwägbarkeiten konfrontiert sehe. So sei im vorliegenden Fall die materiellrechtliche Beurteilung der fristlosen Kündigung vom 15. August 2017 von entscheidender Bedeutung für die vom Rekurrenten eingeklagten arbeitsrechtlichen Ansprüche. Würde die Abzugsfähigkeit der als Gewinnungskosten geltend gemachten Prozesskosten aufgrund des Periodizitätsprinzips mit Hinweis auf das dem Rekurrenten nicht zugeflossene Einkommen verneint, würde dies den Rekurrenten gegenüber Dritten massiv benachteiligen. Er hätte nämlich für die gerichtliche Geltendmachung von steuerpflichtigen Einkünften erhebliche Gewinnungskosten zu gewärtigen, deren Abzugsfähigkeit von einem mit einer Vielzahl von Unwägbarkeiten behafteten Prozessausgang abhängt.

Gerade im Lichte des Periodizitätsprinzips müsse die Geltendmachung der Abzüge von prozessbedingten Gewinnungskosten in dem Jahr erfolgen, in welchem diese angefallen, respektive auch in Rechnung gestellt worden seien. Alles andere würde einer periodenkonformen Deklaration und Berücksichtigung der jeweiligen Kosten und damit dem Periodizitätsprinzip selbst widersprechen. Daran könne, entgegen der unzutreffenden Auffassung der Vorinstanz, auch der Umstand nichts ändern, dass den Kosten noch kein deklarierbares Einkommen gegenüberstehe. Dies, weil das Leistungsfähigkeitsprinzip gerade dadurch verwirklicht werde, dass die angefallenen Kosten sofort abgezogen werden und die spätere Vergütung dann zumal im Einkommen erfasst werde. Auf diese Weise werde auch der Funktion des Periodizitätsprinzips Rechnung getragen und sichergestellt, dass die Unabwägbarkeiten und Unzulänglichkeiten der Periodisierung bei allen Steuerpflichtigen rechtsgleich zum Tragen kommen.

Demgemäss sei festzuhalten, dass die Gerichts- und Anwaltskosten des Rekurrenten im Zusammenhang mit der arbeitsrechtlichen Streitigkeit vor dem Zivilkreisgericht T. als abzugsfähige Berufskosten zu qualifizieren seien. Ihr Abzug habe nach dem Gesagten in dem Jahr zu erfolgen, in welchem sie angefallen, respektive in welchem sie in Rechnung gestellt worden seien. Folgerichtig seien in Gutheissung des Rekurses und Aufhebung des Einspracheentscheids vom 2. Juni 2020 folgende Kosten zum Abzug zuzulassen: Gerichtskostenvorschuss von CHF 6'000.00 gemäss Verfügung des Zivilkreisgerichts T. vom 25. April 2018, Rechnung aaa vom 12. Januar 2018 über CHF 4'261.90, Rechnung bbb vom 12. Januar 2018 über CHF 402.45, Rechnung ccc vom 23. Februar 2018 über CHF 811.95 und Rechnung Nr. ddd vom 14. Dezember 2018 über CHF 1'099.50. Demgemäss seien die Berufsauslagen gemäss Ziffer 10 der Veranlagungsverfügung vom 19. Februar 2020 um CHF 12'575.80 zu erhöhen, respektive das steuerbare Einkommen auf CHF 45'772.20 (CHF 58'348.00 – CHF 12'575.80) zu reduzieren.

3.

3.1.

§ 35 StG regelt die abziehbaren Berufskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit. Aufgrund der Systematik in § 35 Abs. 1 StG können nur jene Kosten als Berufsauslagen in Abzug gebracht werden, die für die Ausübung des Berufes erforderlich sind; d.h. diejenigen Auslagen, deren Vermeidung der Steuerpflichtigen nicht zumutbar ist bzw. diejenigen Vermögensabgänge (Auslagen oder Kosten), die wesentlich durch die Erzielung von Einkommen verursacht bzw. veranlasst sind. Als berufsnotwendig erscheint dabei nicht jede Auslage, welche im weiteren Sinn ihren Grund im Arbeitsverhältnis hat. Die Kosten müssen vielmehr wesentlich durch ein beruflich begründetes oder Erwerbszwecken dienendes Handeln verursacht oder bewirkt werden. Es ist ein direkter Zusammenhang mit der konkreten Berufsausübung erforderlich, an den nach Auffassung des Verwaltungsgerichtes strenge Anforderungen gestellt werden (AGVE 1987 S. 373, mit Hinweisen). Dabei ist der Begriff der Notwendigkeit oder Erforderlichkeit in einem weiten Sinne zu verstehen. Die bundesgerichtliche Rechtsprechung verlangt weder, dass der Pflichtige das Erwerbseinkommen ohne die streitige Auslage überhaupt nicht hätte erzielen können, noch, dass eine rechtliche Pflicht zur Bezahlung der entsprechenden Aufwendungen besteht. Vielmehr genügt es, wenn die Aufwendungen nach wirtschaftlichem Ermessen als zur Gewinnung des Einkommens förderlich erachtet werden können und die Vermeidung der Steuerpflichtigen nicht zumutbar war. Beim Einkommen aus Erwerbstätigkeit sind die Gewinnungskosten vor allem von den Lebenshaltungskosten abzugrenzen, also von den Aufwendungen, die nicht der Einkommenserzielung, sondern der Befriedigung der persönlichen Bedürfnisse dienen und damit Einkommensverwendung darstellen (BGE 124 II 29; Bundesgerichtsurteil vom 12. Mai 2003 [2P.254/2002], in: StE 2003 B 22.3 Nr. 76).

3.2.

Als abziehbare Berufskosten nach § 35 Abs. 1 StG gelten unter anderem "die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten" (lit. c). Dazu gehören z.B. Auslagen für Berufswerkzeuge, Fachliteratur, ein privates Arbeitszimmer und Berufskleider (§ 12 StGV in Verbindung mit Art. 7 Abs. 1 der Verordnung über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer vom 10. Februar 1993 [BkV; Stand am 1. Januar 2016]).

3.3.

Die steuerpflichtige Person kann als "übrige Auslagen" entweder den Pauschalabzug (§ 12 StGV in Verbindung mit dem Anhang zur BkV) oder die nachgewiesenen höheren Kosten in Abzug bringen (§ 35 Abs. 2 StG). Eine Kumulation von Abzug der effektiven Kosten und Abzug der Pauschale ist ausgeschlossen (VGE vom 17. Dezember 2007 [WBE.2007. 301], bestätigt

durch Bundesgerichtsurteil vom 15. Februar 2008 [2C 141/2008]; RGE vom 5. Juli 2006 [3-RV.2005.50371], mit Hinweis).

3.4.

Der Pauschalabzug für alle diese Auslagen betrug im Jahr 2018 3 % des Nettolohnes, mindestens CHF 2'000.00 und höchstens CHF 4'000.00 (§ 12 StGV in Verbindung mit dem Anhang zur BkV). Bei einer Teilzeitanstellung ist der Abzug angemessen zu kürzen (Art. 7 Abs. 2 BkV in Verbindung mit dem Anhang zur BkV; SGE vom 21. Februar 2013 [3-RV.2012.196], mit Hinweis).

3.5.

Falls der Steuerpflichtige anstelle der Pauschale die effektiven Kosten abziehen möchte, hat er die gesamten beruflichen Kosten und deren berufliche Notwendigkeit nachzuweisen. Da es sich um steueraufhebende bzw. mindernde Tatsachen handelt, sind diese von der steuerpflichtigen Person nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen, und sie trägt hierfür die Folgen der Beweislosigkeit (BGE 133 II 153; ASA 77 S. 668). Hat die steuerpflichtige Person im Rahmen des Zumutbaren bei der Sachverhaltsermittlung mitgewirkt, ist bei Unmöglichkeit des strikten Nachweises notorisch steuermindernder Tatsachen freilich nicht ausschliesslich nach der Beweislastregel zu entscheiden, sondern es ist der mutmassliche Aufwand zu schätzen (BGE 92 I 393 = ASA 36 S. 192; StE 2014 B 92.3 Nr. 19, mit Hinweis; Bundesgerichtsurteil vom 12. Dezember 2008 [2C_681/2008] = StR 2009 S. 380 ff. = ZStP 2009 Nr. 11; mit zahlreichen Hinweisen).

4.

Wo das Gesetz es nicht anders bestimmt, gilt im Steuerverfahren in entsprechender Anwendung des in Art. 8 ZGB niedergelegten Grundsatzes, dass derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen hat, der aus ihr Rechte ableitet. Die Veranlagungsbehörde trägt demzufolge die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld begründen oder mehren, der Steuerpflichtige für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (BGE 140 II 248). Den Nachweis, dass ein Teil der Einkünfte Auslagenersatz darstellt und deshalb nicht der Steuerpflicht unterliegt, muss der Steuerpflichtige erbringen. Die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen ist in § 179 StG explizit festgehalten und überlagert den Grundsatz der Nachweispflicht (BGE 92 I 393 = ASA 36 S. 192; ZStP 2014 Nr. 10; VGE vom 29. Oktober 2015 [WBE.2015.104]; VGE vom 7. März 2012 [WBE.2011.228]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 174 StG N 28 ff., § 179 StG N 13 ff.).

Die Beweislosigkeit, die sich einstellt, wenn der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflicht hinsichtlich steueraufhebender oder -mindernder Tatsachen – z.B. bei einem von ihm geltend gemachten Abzug – nicht erfüllt, führt grundsätzlich nicht zu einer Ermessenseinschätzung im Sinn von

§ 191 Abs. 3 StG. Vielmehr ist diesfalls aufgrund der allgemeinen Beweislastregel zu Ungunsten des für derartige Tatsachen beweisbelasteten Steuerpflichtigen anzunehmen, die behaupteten Tatsachen hätten sich nicht verwirklicht, und gestützt darauf der in Frage stehende Abzug nicht zu berücksichtigen (BGE 92 I 393 = ASA 36 S. 192; SGE vom 25. April 2013 [3-RV.2012.235]; RGE vom 20. September 2007 [3-RV.2007.49], mit Hinweis; analog Bundesgerichtsurteil vom 13. Juni 2012 [2C_862/2011]).

5.

5.1.

Der Rekurrent macht im Rekursverfahren geltend, es seien Gewinnungskosten im Umfang von CHF 12'575.80 zum Abzug zuzulassen. Diese setzen sich zusammen aus dem Kostenvorschuss von CHF 6'000.00 an das Zivilkreisgericht T., der Zwischenrechnung Arbeitsrecht vom 12. Januar 2018 in der Höhe von CHF 4'261.90, der Zwischenrechnung vom 12. Januar 2018 betreffend Strafverfahren von CHF 402.45, der Zwischenrechnung vom 23. Februar 2018 betreffend Arbeitsrecht von CHF 811.95 sowie der Zwischenrechnung vom 14. Dezember 2018 betreffend Arbeitsrecht von CHF 1'099.50.

5.2.

5.2.1.

In diesem Zusammenhang muss zunächst festgehalten werden, dass die Auslagen für private Verfahren, wie grundsätzlich auch jene für Strafprozesse mit Ausnahme der Auslagen im Bereich besonderer Berufsrisiken, nicht zu den Gewinnungskosten zu zählen sind. Diese Auslagen für private Verfahren betreffen primär die Person des Steuerpflichtigen und nicht oder nur mittelbar dessen Berufstätigkeit. Demgegenüber stellen Auslagen für einen Prozess, mit welchem Einkommensansprüche gesichert oder durchgesetzt werden sollen, offensichtlich Gewinnungskosten dar. Gleiches gilt für den Aufwand, der dem Steuerpflichtigen in einem Verfahren entsteht, in welchem er sich gegen eine Schmälerung seines Erwerbseinkommens zur Wehr setzt (Bundesgerichtsurteil vom 25. Januar 2002 [2A.90/2001], Erw. 6.1).

5.2.2.

Aufgrund des kausalen Gewinnungskostenbegriffs sind lediglich solche Kosten abzugsfähig, die direkt durch die berufliche Tätigkeit verursacht werden. Dabei muss ein genügend enger Zusammenhang zwischen dem Beruf und den betreffenden Ausgaben vorhanden sein. Diese Auslagen müssen zum Betriebsrisiko gehören und derart eng mit der Erwerbstätigkeit verbunden sein, dass diese bei der Ausübung der entsprechenden Erwerbstätigkeit in Kauf genommen werden müssen. Die Auslagen bilden demnach Teil des Risikos, welches die entsprechende Einkommenserzielung gewöhnlich mit sich bringt, und sie sind eine nicht ohne weiteres ver-

meidbare Begleiterscheinung davon. Nicht abzugsfähig sind hingegen Auslagen, deren Ursache den Rahmen dessen sprengt, was noch als mit der Ausübung der Erwerbstätigkeit üblicherweise verbundenes Risiko gelten kann, z.B. wenn die Ausgaben aufgrund eines krassen und ausserordentlichen Fehlverhaltens verursacht worden sind bzw. grobfahrlässiges oder sogar absichtliches Verhalten vorliegt. Schadenersatzleistungen und Prozesskosten für die Abwehr von Verantwortlichkeits- und Haftpflichtklagen können nur als Gewinnungskosten berücksichtigt werden, wenn lediglich leichte Fahrlässigkeit vorliegt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Auflage, Zürich 2016, Art. 26 N 46; Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht – Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Auflage, Basel 2017, Art. 26 N 52 ff.).

Wie soeben dargelegt, verneint die Lehre einen betrieblichen Zusammenhang zwischen Schaden und schädigendem Verhalten, wenn grobe Fahrlässigkeit oder gar Vorsatz vorliegen. Bei diesen Verhaltensformen sei Schaden durch persönliche Mängel des Betriebsinhabers bzw. des Arbeitnehmers bedingt und es bestehe kein Zusammenhang mit den Risiken der betrieblichen Leistungserbringung. Ähnlich hat auch das Bundesgericht (ASA 64, 232 ff.) entschieden, indem es ausführte, dass eine Schadenersatzleistung dann zu den Gewinnungskosten zähle, wenn ein enger Zusammenhang zwischen ihr und dem aus der beruflichen Tätigkeit fliessenden Berufsrisiko bestehe. Ein solcher setze voraus, dass das Risiko ersatzpflichtig zu werden, derart eng mit der Erwerbstätigkeit verbunden sei, dass es bei der betreffenden Art der Betätigung in Kauf genommen werden müsse und eine nicht ohne weiteres vermeidbare Begleiterscheinung darstelle (Urteil des Bundesgerichts vom 25. Januar [2A.90/2001] Erw. 5.1.).

5.2.3.

Vorliegend hatte das Strafverfahren gemäss Urteil des Strafgerichtspräsidiums vom 12. April 2019 Tötlichkeiten zum Gegenstand. Es ist demnach davon auszugehen, dass Tötlichkeiten sowie die deshalb getätigten anwaltlichen Auslagen nicht zu den unvermeidbaren Begleiterscheinungen bzw. zum Berufsrisiko im Rahmen der Erwerbstätigkeit bei der E. S.A.R.L. zu zählen sind. Zudem stand das Strafverfahren in keinem direkten Zusammenhang mit der Lohnklage des Rekurrenten. Dies zeigt die Tatsache, dass der Zivilrichter unabhängig vom Strafurteil entscheidet. Hinsichtlich der Sistierung der Zivilklage muss bemerkt werden, dass der Rekurrent selber diese beantragen liess, was zulässig ist, jedoch nichts an der Unabhängigkeit des Zivilrichters bei der Urteilsfindung ändert. Auch wenn ein betrieblicher Zusammenhang zwischen der Erwerbstätigkeit und den Auslagen für das Strafverfahren gegeben wäre, könnten die vorliegend zu beurteilenden Auslagen nicht als Gewinnungskosten zum Abzug zugelassen werden. Sowohl die herrschende Lehre wie auch das Bundesgericht verneinen einen betrieblichen Zusammenhang zwischen Schaden und schädigendem Verhalten, vorliegend Tötlichkeit, im Allgemeinen bei

grober Fahrlässigkeit und bei Vorsatz. Da die vorliegend dem Rekurrenten vorgeworfene Straftat lediglich vorsätzlich verübt werden kann, sind die Auslagen für das betreffende Strafverfahren auch aus diesem Grund nicht als Gewinnungskosten zu qualifizieren und demnach nicht abzugsfähig.

Folglich ist die Zwischenrechnung vom 12. Januar 2018 betreffend Strafverfahren in der Höhe von CHF 402.45 nicht abzugsfähig. Ebenso die im Veranlagungsverfahren geltend gemachte Zwischenrechnung vom 14. Dezember 2018 betreffend Strafverfahren in der Höhe von CHF 2'862.05. Im Übrigen wurde dem Rekurrenten mit Urteil des Strafgerichtspräsidiums des Strafgericht U. vom 12. April 2019 eine Parteientschädigung von CHF 3'427.35 zugesprochen, womit die getätigten Auslagen entschädigt wurden.

5.3.

Prozesskosten um streitige Lohnzahlungen sind hingegen abzugsfähig (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 35 StG N 19). Der Abzug von Gewinnungskosten setzt neben dem sachlichen allerdings auch einen zeitlichen Zusammenhang voraus. Das Einkommen, mit welchem die Gewinnungskosten zusammenhängen, muss nicht nur an sich steuerbar sein, sondern grundsätzlich auch in derselben Periode, in welcher die Kosten anfallen (VGE vom 6. März 2009 [WBE.2008.118]). Daraus folgt, dass vorliegend nur ein Abzug für die im Jahr 2018 bezahlten Anwaltskosten in Frage kommt. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass ein Gerichtsverfahren langwierig sein und sich über mehrere Steuerperioden erstrecken kann (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 16. Dezember 2008 [2C_266/2008], Erw. 5.2).

5.4.

Die Vorinstanz hat für die im 2018 entstandenen Prozesskosten keinen Abzug gewährt, weil diesem kein Einkommen gegenüberstehe, welches einen direkten Bezug zu den Prozesskosten und dem damit verbundenen Verfahren aufweise. Dieser Auffassung kann das Spezialverwaltungsgericht nicht zustimmen. Als Einkommen, zu dessen Erzielung die Aufwendungen erforderlich sein müssen, kommen im vorliegenden Fall nicht nur die eigentlichen Lohnzahlungen, namentlich diejenigen, die während der Kündigungsfrist ausgerichtet wurden, in Frage. Vielmehr zählen dazu alle im Zusammenhang mit dem Ausscheiden des Rekurrenten stehenden finanziellen Leistungen des Arbeitgebers sowie allfällige Ersatzleistungen (Urteil des Bundesgerichts vom 16. Dezember 2008 [2C_266/2008], Erw. 5.3).

Vorliegend bezog der Rekurrent im Jahr 2018 für die Monate Februar bis April Leistungen der Arbeitslosenversicherung. Diese gelten als Ersatz für den erlittenen Erwerbsausfall und stehen somit in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Beendigung des Arbeitsverhältnisses bei der E. S.A.R.L.

5.5.

Im Jahr 2018 machte der Rekurrent im Rekursverfahren Anwaltsrechnungen für Arbeitsrecht in der Höhe von insgesamt CHF 6'173.35 (Rechnung

vom 12. Januar 2018 von CHF 4'261.90 + Rechnung vom 23. Februar 2018 von CHF 811.95 + Rechnung vom 14. Dezember 2018 von CHF 1'099.50) sowie den Gerichtskostenvorschuss in der Höhe von CHF 6'000.00 geltend.

Mit Schreiben vom 19. November 2020 wurde der Rekurrent unter Hinweis auf die Mitwirkungspflicht gemäss § 197 Abs. 4 aufgefordert, dem Spezialverwaltungsgericht unter anderem die Zahlungsbelege der Zwischenrechnung "Arbeitsrecht" vom 12. Januar 2018, der Zwischenrechnung "Arbeitsrecht" vom 23. Februar 2018 und der Zwischenrechnung "Arbeitsrecht" vom 14. Dezember 2018 einzureichen. Mit Schreiben vom 22. Januar 2021 reichte der Rekurrent unter anderem lediglich den Zahlungsbeleg in der Höhe von CHF 1'099.50 ein, welcher der Rechnung vom 14. Dezember 2018 zugeordnet werden kann. In den Unterlagen betreffend Veranlagungsverfahren befand sich zudem noch ein Zahlungsbeleg in der Höhe von CHF 811.95, welcher der Rechnung vom 23. Februar 2018 zugeordnet werden kann. Diese sind als Gewinnungskosten zum Abzug zuzulassen.

Nicht zu berücksichtigen ist hingegen die Rechnung vom 12. Januar 2018 in der Höhe von CHF 4'261.90, da diese vollständig mit den im 2017 geleisteten Kostenvorschüssen verrechnet wurde. Weshalb auch kein Zahlungsbeleg für diese Rechnung eingereicht wurde. Diese wären aufgrund des Periodizitätsprinzips im Jahre 2017 geltend zu machen gewesen.

Ferner nicht abzugsfähig ist der Gerichtskostenvorschuss in der Höhe von CHF 6'000.00. Da es sich hierbei um Kosten in einem laufenden Verfahren handelt und somit noch nicht feststeht, ob und in welcher Höhe diese Kosten überhaupt anfallen.

6.

Zusammenfassend hat der Rekurrent Anspruch auf einen Abzug der Gewinnungskosten in der Höhe von CHF 1'911.45 (CHF 1'099.50 + CHF 811.95). Dies ist summa summarum weniger als der von der Vorinstanz gewährten Pauschalbetrag von CHF 2'000.00. Da nur entweder die effektiv angefallenen Berufsauslagen oder die pauschalierten Berufsauslagen abgezogen werden können, ist vorliegend der von der Vorinstanz bereits gewährte höhere Pauschalbetrag zu berücksichtigen.

7.

Insgesamt erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen.

8.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 400.00, der Kanzleigebür von CHF 155.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 655.00 zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den Vertreter des Rekurrenten (2)
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, 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, 24. Februar 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Schaffner