

3-RV.2021.83

P 36

Urteil vom 24. März 2022

Besetzung	Präsident Heuscher Richter Senn Richterin Sramek Gerichtsschreiberin Kurmann
-----------	---

Rekurrent 1	A. _____
-------------	----------

Rekurrentin 2	C. _____
---------------	----------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 28. April 2021 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019
------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 19. Mai 2020 wurden A. und C. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2019 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 94'600.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdекlaration wurden unter anderem die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung nur im Umfang von CHF 990.00 zum Abzug zugelassen.

2.

Gegen die Verfügung vom 19. Mai 2020 erhoben A. und C. mit Schreiben vom 17. Juni 2020 Einsprache. Bezüglich der Verpflegungskosten beantragten sie den Abzug der Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung im Betrag von CHF 2'310.00.

3.

Mit Entscheid vom 28. April 2021 hiess die Steuerkommission Q. die Einsprache teilweise gut und reduzierte das steuerbare Einkommen auf CHF 94'400.00. Der Abzug der Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung wurde jedoch nur im Umfang von CHF 1'658.00 gewährt und die Kosten für das Fahrrad in der Höhe von CHF 490.00 wurden nicht mehr zugestanden.

4.

Den Einspracheentscheid vom 28. April 2021 (Zustellung am 30. April 2021) haben A. und C. mit Rekurs vom 18. Mai 2021 (Postaufgabe am 19. Mai 2021) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern (nachfolgend Spezialverwaltungsgericht), weitergezogen. Sie stellen folgende:

"Begehren

1. Die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung sind gemäss Selbstdекlaration (CHF 2310) zu gewähren.
2. Die Fahrtkosten (CHF 700) für das Fahrrad sind zu gewähren."

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

5.

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

6.

A. und C. haben keine Replik eingereicht.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2019. 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 arbeitete im Jahr 2019 in einem Pensum von 70 %, als Fachfrau Gesundheit für das E. in R.. In der Steuererklärung 2019 machte sie einen Abzug von CHF 2'310.00 für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung sowie CHF 490.00 für das Fahrrad geltend.

2.2.

Die Steuerkommission Q. gewährte mit der Veranlagung den vollen Abzug für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung nur für 66 Schichttage. Im Einspracheverfahren korrigierte sie die Schichttage, wie im Lohnausweis deklariert, auf 67 Tage. Zusätzlich gewährte die Steuerkommission Q. für 87 Tage den halben Abzug. Sie vertritt die Auffassung, dass es der Rekurrentin aufgrund der kurzen Mittagspause von 40 Minuten nicht möglich sei, sich zu Hause geschweige denn ausserhalb des Arbeitsortes zu verpflegen. Da jedoch das Mittagsmenü in der Cafeteria des E. bzw. im Altersheim F. zwischen CHF 12.00 und CHF 14.00 koste, entstünden der Rekurrentin lediglich Mehrkosten von CHF 2.00 bis CHF 4.00 gegenüber einer zu Hause eingenommenen Hauptmahlzeit. Zudem nahm die Steuerkommission Q. im Einspracheverfahren eine Neubeurteilung des Pauschalabzugs für die Benutzung des Fahrrads in der Höhe von CHF 490.00 vor und liess diesen nicht mehr zum Abzug zu mit der Begründung, dass der Rekurrentin ein Fussweg von 13 bis 14 Minuten zuzumuten sei. Damit wurde – ohne dass eine Anfechtung durch die Rekurrenten vorlag – zu Ungunsten der Rekurrenten eine punktuelle Veränderung der Veranlagung vorgenommen.

2.3.

Die Rekurrenten bringen vor, dass gemäss Lohnausweis keine Kantinenverpflegung bzw. Verbilligung durch den Arbeitgeber angeboten werde. Die Heimkehr sei zudem aufgrund der kurzen Essenspause nicht möglich. Es werde zudem von den Unselbständigerwerbenden nicht der Nachweis verlangt, dass sie sich tatsächlich auswärts verpflegen, bzw. anzugeben, wie hoch die Kosten für die auswärtige Verpflegung sind. Zudem sei es befremdlich, dass der Abzug von CHF 700.00 respektive CHF 490.00 für die Benutzung des Fahrrads aufgrund der Distanz zwischen Wohn- und Arbeitsort gestrichen worden sei.

3.

3.1.

Es ist zu prüfen, ob die Steuerkommission Q. mit ihrem Vorgehen bezüglich Neubeurteilung des Pauschalabzugs für die Benutzung des Fahrrads das rechtliche Gehör verletzt hat.

3.2.

Im Rahmen eines Einspracheverfahrens kann die Veranlagungsbehörde alle Steuerfaktoren neu festsetzen. Ändert sie die Veranlagung zu Ungunsten der steuerpflichtigen Person, hat sie ihr zuvor Gelegenheit zu geben, sich schriftlich oder mündlich zu äussern (§ 195 Abs. 2 StG). Wenn die Veranlagungsbehörde zu Ungunsten der Steuerpflichtigen Änderungen an Punkten der Veranlagung vorzunehmen gedenkt, die von der Steuerpflichtigen nicht angefochten wurden, ist ihr Gelegenheit zu geben, sich dazu zu äussern. Dies gilt auch dann, wenn die Einsprache im Ergebnis teilweise gutgeheissen wird (RGE vom 23. Februar 2006 [3-RV.2005.50153], mit Hinweis). Andernfalls wird der Anspruch der Steuerpflichtigen auf rechtliches Gehör verletzt (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 195 StG N 8, mit Hinweisen).

3.3.

Aus dem Dispositiv des Einspracheentscheides vom 28. April 2021 geht hervor, dass keine Änderung der Veranlagung zu Ungunsten der Rekurrenten stattgefunden hat. Das steuerbare Einkommen wurde im Dispositiv des Einspracheentscheides um CHF 178.00 auf CHF 94'479.00 herabgesetzt. Eine (nicht angekündigte) Reformatio in peius liegt damit nicht vor. Insoweit wurde der Anspruch auf rechtliches Gehör nicht verletzt.

3.4.

Hingegen hätte die Steuerkommission Q. den Rekurrenten Gelegenheit geben müssen, sich zur geplanten Streichung des Abzuges für die Benutzung des Fahrrads vor Erlass des Einspracheentscheides mündlich oder schriftlich zu äussern, nachdem die Rekurrenten diesen Punkt in ihrer Einsprache nicht angefochten hatten. Das hat die Steuerkommission Q. unterlassen und damit das rechtliche Gehör verletzt.

3.5.

Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist formeller Natur, dessen Verletzung in der Regel zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids führt, ungeachtet der Erfolgsaussichten des Rechtsmittels in der Sache. Nach der Rechtsprechung kann eine solche Verletzung jedoch als geheilt gelten, wenn die betroffene Partei die Möglichkeit erhält, sich vor einer Rechtsmittelinstanz zu äussern, die über eine umfassende Kognition verfügt. Eine solche Heilung muss jedoch die Ausnahme bleiben und ist grundsätzlich nur in einem Fall zulässig, in dem die Verletzung der Verfahrensrechte der beeinträch-

tigten Partei nicht besonders schwerwiegend ist; unter dieser Voraussetzung kann sich eine Heilung der Verletzung des rechtlichen Gehörs selbst beim Vorliegen eines schwerwiegenden Mangels rechtfertigen, wenn die Rückweisung zu einem formalisierten Leerlauf und damit zu unnötigen Verzögerungen des Verfahrens führen würde, die mit dem Interesse der betroffenen Partei an einer beförderlichen Beurteilung der Sache nicht zu vereinbaren wäre (Pra 2017 Nr. 2 = BGE 142 II 218; vgl. zur Rückweisung durch das Spezialverwaltungsgericht: VGE vom 24. Oktober 2013 [WBE.2013.35] und VGE vom 17. Dezember 2013 [WBE.2013.84]).

3.6.

Nach § 197 Abs. 1 StG steht dem Spezialverwaltungsgericht im Rekursverfahren volle Kognition zu und es hat die notwendigen Untersuchungsmassnahmen zu treffen (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 196 StG N 2, § 197 StG N 4, 6, 10 ff.). Vorliegend wurden durch die Steuerbehörde bereits umfangreiche Abklärungen getätigt, weshalb es dem Spezialverwaltungsgericht möglich ist, aufgrund der Akten zu entscheiden. Zudem haben die Rekurrenten davon abgesehen einen Antrag auf Rückweisung zu stellen. Indes wird bei der Kostenverlegung die Verletzung des rechtlichen Gehörs zu berücksichtigen sein, was vorliegend jedoch ohne Relevanz bleibt, da der Antrag bezüglich Gewährung der Kosten für das Fahrrad ohnehin gutzuheissen ist (Erw. 6.).

4.

4.1.

§ 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).

4.2.

4.2.1.

Als von den steuerbaren Einkünften in Abzug zu bringende Berufskosten gelten unter anderem "die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit" (§ 35 Abs. 1 lit. b StG).

4.2.2.

Soweit es um die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung geht, wird von Unselbständigerwerbenden nicht der Nachweis verlangt, dass sie sich tatsächlich auswärts verpflegen. Indes setzt der Abzug voraus, dass eine Hauptmahlzeit wegen zu grosser Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsstätte oder wegen kurzer Essenspause oder Schichtarbeit nicht zu Hause eingenommen werden kann. Ob und wie der Steuerpflichtige die Hauptmahlzeit "ersetzt", interessiert nicht (VGE vom 15. Juli 2009 [WBE.2009.3], mit Hinweis auf VBE vom 5. März 2007 [WBE.2006.350]). Stets müssen die Aufwendungen jedoch mit der Einkommenserzielung in unvermeidbarer Weise verbunden sein (§ 12 StGV in Verbindung mit Art. 6 der Verordnung über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer vom 10. Februar 1993 [BkV; Anhang vom 21. Juli 2008]; StE 2003 B 22.3 Nr. 76; AGVE 2014 S. 357, mit Hinweis auf VGE vom 21. Juni 2010 [WBE.2009.382] = AGVE 2010 S. 118).

4.2.3.

Die aus Praktikabilitätsgründen angewendeten Pauschalen erfüllen den Zweck der Verfahrensvereinfachung nur dann, wenn sich nicht eine Vielzahl von Steuerpflichtigen zum Nachweis höherer tatsächlicher Kosten veranlasst sieht. Das Wesen eines Pauschalabzuges liegt gerade darin, dass von den Steuerpflichtigen kein detaillierter Kostennachweis erbracht werden muss. Es besteht mithin eine gesetzliche Vermutung, dass in Ausübung einer bestimmten Tätigkeit gewisse Auslagen entstehen, die über den Pauschalabzug geltend gemacht werden können. Der Pauschalabzug steht damit einem unselbständig Erwerbstätigen bei Nachweis der Vermutungsbasis grundsätzlich unabhängig von den tatsächlich angefallenen Kosten zu. Steht jedoch fest, dass ein Steuerpflichtiger in Ausübung einer Berufstätigkeit in einem Bereich überhaupt keine Kosten (selber) zu tragen hatte, folgt aus dem Charakter der Gewinnungskosten, dass diesbezüglich kein Abzug möglich ist (zum Ganzen: RGE vom 20. August 2009 [3 RV. 2008.186], mit Hinweis).

4.2.4.

Das Bundesgericht hat darauf hingewiesen, dass die kantonalen Behörden unter Berücksichtigung der regionalen bzw. lokalen Begebenheiten Zeitpauschalen festlegen können, innerhalb derer die Rückkehr nach Hause zur Mittagsverpflegung als zumutbar gelte. Es billigte dabei die Praxis der Steuerverwaltung Graubünden, wonach die Verpflegung zu Hause zumutbar sei, wenn für das Mittagessen inklusive Hin- und Rückfahrt nicht mehr als 90 Minuten benötigt werden und die Aufenthaltsdauer in den eigenen Räumlichkeiten mindestens 30 Minuten beträgt (Urteil vom 12. Mai 2003 [2P.254/2002], in: StE 2003 B 22.3 Nr. 76). Im konkreten Fall erachtete das Bundesgericht – für einen alleinstehenden Steuerpflichtigen mit flexiblen Arbeitszeiten – einen Zeitaufwand von 85 Minuten für das Mittagessen inklusive Hin- und Rückfahrt bei einer Aufenthaltsdauer von 50 Minuten zur Zubereitung und Einnahme der Mahlzeit als ausreichend.

Das aargauische Verwaltungsgericht hat festgehalten, dass allfällige veränderte Alltagsgewohnheiten bezüglich der Einnahme des Mittagessens steuerrechtlich unbeachtlich seien. Es entschied, dass einem alleinstehenden Steuerpflichtigen mit flexiblen Arbeitszeiten und kurzem Arbeitsweg ohne weiteres eine Rückkehr über Mittag zugemutet werden könne (VGE vom 16. Juni 2010 [WBE.2009.382] = AGVE 2010 S. 118). Die gängige Praxis des Spezialverwaltungsgerichts, wonach die Heimkehr über Mittag als zumutbar gilt, wenn der Aufenthalt zu Hause mindestens 75 Minuten (Mahlzeit muss selber zubereitet werden) bzw. 45 Minuten (Mahlzeit muss nicht selber zubereitet werden) beträgt (vgl. RGE vom 26. April 2007 [3-RV.2006.224] unter anderem mit Hinweis auf AGVE 1981 S. 338), wurde dabei nicht in Frage gestellt, ist indes als grosszügig zu bezeichnen.

4.2.5.

Für das Steuerjahr 2019 betrug der volle Abzug für auswärtige Verpflegung CHF 15.00 pro Tag respektive CHF 3'200.00 im Jahr (Art. 3 BkV in Verbindung mit Art. 6 BkV und Anhang zur BkV).

5.

5.1.

Vorliegend ist unbestritten, dass der Rekurrentin für die im Lohnausweis 2019 deklarierten 67 Schichttage der volle Abzug zusteht. Dies steht im Einklang mit der geltenden Praxis und ist nicht zu beanstanden.

Zu prüfen bleibt, einerseits ob für die restlichen 87 Tage eine allfällige Heimkehr über Mittag möglich war und andererseits welcher Tarif zur Anwendung gelangt.

5.2.

Vorliegend steht eine zu grosse Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsstätte einer Rückkehr nach Hause nicht entgegen. Abzuklären ist damit, ob

die Rekurrentin wegen kurzer Essenspause das Mittagessen nicht zu Hause einnehmen konnte.

5.3.

Die Rekurrentin beruft sich darauf, dass sie jeweils nur eine Mittagspause von 40 Minuten habe.

Gemäss der Liste "Präsenz-Definitionen ab 01.09.2014" gab es vereinzelt jedoch auch Dienste mit grösserer Pause, wie z.B. der geteilte Dienst (2), welcher von 07.00 bis 12.30 Uhr und von 15.54 bis 19.00 Uhr dauerte, woraus eine Pause von über drei Stunden resultiert.

5.4.

Die Rekurrentin war im Jahr 2019 gemäss Jahresplan an 16 Tagen für den geteilten Dienst eingeteilt. An einem Tag hatte sie morgens eine Einführung und danach den geteilten Nachmittagsdienst, laut Plan dürfte auch dann eine lange Pause von 11.10 bis 15.54 stattgefunden haben, genauso wie an dem einen Tag, an dem am Morgen eine Sitzung stattfand. An einem weiteren Tag war die Rekurrentin morgens für das Backoffice von 07.00 bis 11.18 Uhr eingeteilt und nachmittags für den Mitteldienst von 14.42 bis 19.00 Uhr, was einer Pause von 3 h und 24 Minuten entspricht. Am 7. Mai 2019 hatte die Rekurrentin von 7.00 bis 11.18 Uhr eine Sitzung und war danach erst wieder um 18.40 bis 22.00 Uhr für den Spätdienst eingeteilt. An drei Tagen arbeitete sie morgens im Backoffice von 07.00 bis 11.18 Uhr und nachmittags von 15.54 bis 19.00 Uhr im geteilten Dienst. Des Weiteren hatte die Rekurrentin am 14. November 2019 von 07.00 bis 11.18 Uhr eine Sitzung und am Nachmittag von 14.42 bis 19.00 Uhr Mitteldienst, was wiederum einer Pause von 3 h 24 Minuten entspricht. Zudem arbeitete sie an 16 Tagen jeweils nur halbtags.

Somit ist für diese insgesamt 32 Tage zu prüfen, ob eine Heimkehr über Mittag zumutbar war.

5.5.

5.5.1.

Gemäss Steuererklärung 2019 hat die Rekurrentin für ihren Arbeitsweg das Fahrrad genutzt.

5.5.2.

Zur Berechnung der Fahrtdauer wird auf die Angaben des Programms "TwixRoute" (aktuell Version 58) abgestellt. Die Fahrtdauer sind von "Tür zu Tür", d.h. von der Wohn- bis zur Arbeitsplatzadresse, zu ermitteln (vgl. AGVE 2006 S. 294 ff.; VGE vom 14. November 2012 [WBE.2012.133]; VGE vom 15. Juli 2009 [WBE.2009.3]).

Allfällige Distanzen in Treppenhäusern, Tiefgaragen etc. fallen bei der Berechnung ebenso wie Verkehrsbehinderungen grundsätzlich ausser Betracht (RGE vom 21. April 2005 [RV.2004.50142]). Diese Rechtsprechung gilt im Zusammenhang mit der Berechnung der Zeitersparnis bei Zurücklegung des Arbeitsweges mit dem Auto anstelle der öffentlichen Verkehrsmittel. Dabei wird ein (kurzer) Fussmarsch zum Auto grundsätzlich nicht beachtet.

5.5.3.

Der Weg zwischen der Wohnstätte (X-Strasse 14 C, Q.) und dem Arbeitsplatz der Rekurrentin (Y-Weg 12, R.) misst gemäss "TwixRoute" 1.2 Kilometer. Als Zeitbedarf wird für beide Richtungen fünf Minuten angezeigt.

5.6.

Wird von einer Aufenthaltsdauer zu Hause von 75 Minuten ausgegangen, da aufgrund der Deklaration in der Steuererklärung 2019 anzunehmen ist, dass die Mahlzeit selber zubereitet werden muss, müssen der Rekurrentin bei einer Dauer von Hin- und Rückfahrt zwischen Arbeitsort und Wohnort von 10 Minuten für die Mittagspause 85 Minuten zur Verfügung stehen. Wie bereits oben erläutert, stand der Rekurrentin an 32 Arbeitstagen eine Mittagspause von mindestens 3 h und 24 Minuten zur Verfügung, womit es der Rekurrentin möglich war an diesen Tagen das Mittagessen zuhause einzunehmen.

5.7.

Wie bereits unter den Erwägungen 4.2.2. und 4.2.3. festgehalten ist vorliegend nicht massgebend, ob und wie die Rekurrentin die Hauptmahlzeit ersetzt, respektive welche Kosten ihr dabei anfallen. Folglich ist für die restlichen 55 Arbeitstagen der Rekurrentin der volle Abzug für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung zu gewähren, da gemäss Lohnausweis pro 2019 keine Kantinenverpflegung zur Verfügung stand. Dies steht auch im Einklang mit der Feststellung der Steuerkommission Q., wonach im Jahr 2019 die Mittagsverpflegung jeweils beim Altersheim F. bestellt worden sei, da das E. zu diesem Zeitpunkt noch über keine Küche verfügt habe.

5.8.

Folglich ist der Rekurs in diesem Punkt teilweise gutzuheissen und der Abzug für die auswärtige Verpflegung für 122 (67 + 55) Tage à CHF 15.00, insgesamt CHF 1'830.00 zu gewähren.

6.

6.1.

Weiter zu prüfen ist der Abzug der Kosten für die Benutzung des Fahrrades.

6.2.

6.2.1.

Für die tatsächliche Benützung eines Fahrrades kann grundsätzlich ein Pauschalabzug von CHF 700.00 pro Jahr geltend gemacht werden (Anhang zur BkV).

6.2.2.

Die Vorinstanz ist hingegen der Ansicht, dass aufgrund der kurzen Distanz von 1.1 km (recte: 1.2 km) kein Anspruch auf diesen Abzug bestehe.

6.2.3.

Die Rechtsprechung dazu ist uneinheitlich. Das damalige Steuerrekursgericht (heute: Spezialverwaltungsgericht) führte in AGVE 2005 S. 361 aus, dass bei tatsächlicher Benützung des Fahrrades für die Fahrt vom Wohnort zum Bahnhof unabhängig von der Distanz der Pauschalabzug für ein Fahrrad zu gewähren sei. Dagegen erwog das Verwaltungsgericht im neueren Entscheid vom 15. Juli 2009 (WBE.2009.3), dass Fahrtkosten erst ab einer Distanz von mehr als 15 bis 20 Gehminuten (d.h. 1 bis 1.5 km) zwischen Wohn- und Arbeitsort geltend gemacht werden könnten. In diesem Bereich sei ein Fussmarsch zumutbar.

Massgebend ist ein Urteil des Bundesgerichts vom 21. September 2017 (2C_745/2017 = ASA 86 S. 324 = ZStP 2017 S. 317 = StE 2017 B 22.3 Nr. 119). Es wurde ausgeführt, dass der Ordnungsgeber nahezu jede Fahrradfahrt zur Arbeitsstätte als "wirtschaftlich durch die Erwerbstätigkeit veranlasst" erachtet. Kein Unterschied bestehe, wenn das Fahrrad dazu diene, die öffentlichen Verkehrsmittel (öV) zu erreichen. Mit Blick auf den geringfügigen Abzug sei insgesamt eine grosszügige Praxis am Platz. Anders zu entscheiden sei nur, wenn die Haltestelle der öV gewissermassen vor dem Haus liege und der Einsatz eines Fahrrades nicht nachgewiesen werden könne.

6.3.

Gestützt auf die Ausführungen des Bundesgerichts (und jene des Steuerrekursgerichts in AGVE 2005 S. 361) und den Umstand, dass die Distanz vorliegend 1.2 km beträgt, womit auch nach Praxis des Verwaltungsgerichts der Abzug für das Fahrrad zu gewähren ist, ist der Rekurrentin für die Fahrt vom Wohnort an den Arbeitsplatz der Pauschalabzug für ein Fahrrad zuzulassen.

Dem Umstand, dass das Fahrrad aufgrund des Pensums von 70 % nicht ständig benützt wird, ist – wie von den Rekurrenten in der Steuererklärung 2019 deklariert – mit einer Reduktion des Abzuges Rechnung zu tragen (SGE vom 20. November 2014 [3-RV.2014.31], mit Hinweis).

6.4.

Der Rekurs erweist sich in diesem Punkt als begründet. Das steuerbare Einkommen reduziert sich um CHF 490.00.

7.

Zusammenfassend haben die Rekurrenten damit für das Jahr 2019 Anspruch auf einen Abzug der Berufsauslagen der Rekurrentin von CHF 4'320.00 (CHF 1'830.00 [Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung] + CHF 490.00 [Fahrrad] + CHF 2'000.00 [Pauschalabzug]).

8.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird das steuerbare Einkommen auf CHF 93'817.00 (CHF 94'479.00 + CHF 3'658.00 ./ CHF 4'320.00), gerundet CHF 93'800.00 festgesetzt.

9.

Gemessen an ihrem Antrag obsiegen die Rekurrenten zu rund 75 %. Sie hätten daher 25 % der Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Da jedoch das rechtliche Gehör der Rekurrenten von der Vorinstanz verletzt wurde, und nur aufgrund der Heilung der Gehörsverletzung im Rekursverfahren auf eine Rückweisung verzichtet werden konnte, sind die gesamten Verfahrenskosten auf die Staatskasse zu nehmen. Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird das steuerbare Einkommen auf CHF 93'800.00 festgesetzt.

2.

Die Kosten des Rekursverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Rekurrenten
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. März 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Kurmann