

3-RV.2022.148
P 118

Urteil vom 25. Juli 2024

Besetzung	Präsident Heuscher Richter Elmiger Richter Biondo Gerichtsschreiberin Schaffner
-----------------	--

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

Rekurrentin 2	B. _____
---------------	-----------------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Z._____ vom 10. November 2022 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2021
------------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 22. August 2022 wurden A._____ und B._____ von der Steuerkommission Z._____ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 83'500.00 (satzbestimmendes Einkommen CHF 86'500.00) und einem steuerbaren und satzbestimmenden Vermögen von CHF 0.00 veranlagt. Dabei wurden unter anderem die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung für 115 Tage insgesamt CHF 1'725.00 (115 x CHF 15.00) nicht zum Abzug zugelassen.

2.

Gegen die Verfügung vom 22. August 2022 erhob A._____ mit Schreiben vom 8. September 2022 Beschwerde (recte: Einsprache). Er stellte unter anderem den Antrag, der vorgesehene Abzug für Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung sei ihm vollumfänglich zu gewähren.

3.

Mit Entscheid vom 10. November 2022 hiess die Steuerkommission Z._____ die Einsprache teilweise gut und reduzierte das steuerbare Einkommen auf CHF 85'214.00. Die geltend gemachten Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung wurden für 88 Tage, entsprechend CHF 1'320.00 (88 x CHF 15.00) zum Abzug zugelassen.

4.

Den Einspracheentscheid vom 10. November 2022 (Zustellung am 11. November 2022) hat A._____ mit Rekurs vom 25. November 2022 (Postaufgabe am selben Tag) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sinngemäss wird beantragt,

es seien die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung für die restlichen 27 Tage, entsprechend CHF 405.00 (27 x CHF 15.00) ebenfalls zu gewähren.

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

5.

Die Steuerkommission Z._____ und das Kantonale Steueramt (KStA) beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

A._____ hat eine Replik erstattet.

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat weitere Abklärungen beim Gemeindesteueramt Z. _____ getroffen (E-Mails vom 12. Juni 2024 und vom 19. Juni 2024).

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2021. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

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 (AGVE 2006 S. 126; VGE vom 26. Juni 2014 [WBE.2014.67]).

2.2.

Der Rekurs wurde nur von A._____ unterzeichnet. Da keine getrennte Ehe vorliegt, kommt B._____ im vorliegenden Verfahren ebenfalls Parteistellung zu, mit den genannten Folgen.

3.

3.1.

Der Rekurrent war im Jahr 2021 als Musiklehrer für die Einwohnergemeinde R._____ tätig. Zudem war er auch selbständigerwerbend als Musiker tätig.

In der Steuererklärung 2021 deklarierte er Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung für 115 Arbeitstage à CHF 15.00, insgesamt CHF 1'725.00. Die Vorinstanz gewährte im Veranlagungsverfahren keinen Abzug für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung mit der Begründung, dass Verpflegungskosten nur bei einem Arbeitsumfang von mindestens acht Stunden gewährt werden könnten.

3.2.

Im Einspracheverfahren machte der Rekurrent geltend, dass die Musikschüler in R._____ mittags unmittelbar nach Schulschluss oder vor Beginn der Nachmittagslektionen den Musikunterricht besuchten. Weiter gehörten

nebst dem Musikunterricht insbesondere auch noch die Kommunikation, das Bereitstellen des geeigneten Notenmaterials, sowie Sitzungen, Konzerte, Proben und Weiterbildungen dazu.

3.3.

Die Vorinstanz ist der Ansicht, dass aufgrund der Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsstätte von 57 km und einer Fahrtdauer von einer Stunde eine Rückkehr nach Hause über Mittag aufgrund der grossen Entfernung grundsätzlich nicht möglich sei. Weiter abzuklären sei aber, ob es dem Rekurrenten möglich gewesen sei, die Hauptmahlzeit vor Arbeitsbeginn oder nach Arbeitsschluss zu Hause einzunehmen. Gemäss den eingereichten Stundenrapporten arbeite der Rekurrent in der Musikschule R._____ jeweils am Dienstag von 13.30 Uhr bis 20.40 Uhr, am Mittwoch von 11.55 Uhr bis 17.40 Uhr und am Freitag von 13.00 Uhr bis 17.55 Uhr. Aus dem Stundenrapport gehe hervor, dass es dem Rekurrenten jeweils am Dienstag und Mittwoch nicht möglich gewesen sei, die Hauptmahlzeit vor bzw. nach seiner Erwerbstätigkeit einzunehmen, weshalb diese Kosten als Abzug zu gewähren seien. Freitags sei es ihm jedoch möglich gewesen, die Hauptmahlzeit vor Arbeitsbeginn um 13.00 Uhr einzunehmen. Somit seien berufsbedingte Verpflegungskosten in der Höhe von CHF 1'320.00 (88 Arbeitstage x CHF 15.00) angefallen und die Einsprache sei deshalb teilweise gutzuheissen.

3.4.

3.4.1.

Im Rekurs macht der Rekurrent geltend, dass er vor 12.00 Uhr abfahren müsse, um seinen Arbeitsort in R._____ rechtzeitig zu erreichen. Die Verbindung mit dem öffentlichen Verkehr (11.24 Uhr Z._____ ab – 12.40 Uhr R._____ an) erfolge noch viel früher. Die Musikschule stelle wohl Raum, Kopiermaschine und anderes zur Verfügung, allerdings keinen PC. Den PC mit Midianschluss und Keyboard sowie das Notenarchiv mit Klavierschulen, Anthologien und weiteren Musikalien habe er zu Hause. Da werde auch der Kontakt über E-Mail und Telefon gepflegt, Noten gesichtet, probiert und bestellt, für Begleitung an Schülerkonzerten geübt. Vor allem der Kontakt zu den Eltern entstehe erfahrungsgemäss oft kurz vor Unterrichtsbeginn (seitens Eltern wegen Ausfällen und Verschiebungen), also am Freitagvormittag. Der Aufruf zum Fernunterricht habe indes das Zuhause auch als Arbeitsplatz bestätigt. Die Fahrt vom Vorbereitungsort (Z._____) zum Unterrichtsort (R._____) sei zwingend und stehe in direktem Zusammenhang mit der Arbeit.

3.4.2.

Mit der Replik gibt der Rekurrent an, dass er die Hauptmahlzeit jeweils tatsächlich nicht zu Hause eingenommen habe, sondern sich auswärts verpflegt habe. Da er mindestens eine Stunde Arbeitsweg habe, könne er bei Arbeitsbeginn um 13.00 Uhr um 12.00 Uhr nicht zu Hause sein. Die Tätig-

keit an der Musikschule R. _____ bringe viele Verschiebungen mit sich. Verschieben habe im ersten Halbjahr 2021 bedeutet, Lücken zu füllen und die Restlektionen auf Samstag zwischen 9.00 Uhr und 14.00 Uhr zu verlegen (was eine zusätzliche Fahrt plus Hauptmahlzeit bedeute). Den Raum dafür habe er jeweils reserviert. Im zweiten Halbjahr habe er keine Lücken füllen können aufgrund der kompakteren Planung. So sei jeweils das Angebot von Dienstag oder Freitag über Mittag oder Freitag ab 18.00 Uhr verblieben. Freitag über Mittag sei meist vorgezogen worden. Auch sei der Rückgriff auf Samstag geblieben. Zudem habe er auch für die entsprechenden Anlässe, die vornehmlich am Dienstag, Mittwoch oder Freitag stattgefunden hätten, verschieben müssen. Dann habe er am Freitag jeweils bis in den späten Abend hinein bleiben und arbeiten müssen. Auch wünschten sich die Schüler eine Verschiebung aus diversen familiären oder schulischen Gründen. Zudem komme es im Zusammenhang mit den verschiedenen Arbeitgebern sehr häufig zu Konflikten. Finde die Stiftungsratssitzung an einem Freitagvormittag bis 12.00 Uhr in T. _____ statt, so habe er keine Möglichkeit zu Hause zu Mittag zu essen. Daneben sei er auch noch als Kirchenmusiker tätig. Die Hauptprobe für die Erstkommunion habe an einem Freitag um 15.30 Uhr stattgefunden. Folglich habe er die Klavierschüler auf 12.00 Uhr vorverschieben müssen und die übrigen Termine am Samstag nachgeholt. Zudem hätten vormittags auch Termine mit dem Orgelbauer sowie die Vorstandssitzungen von Kirchenchor und C. _____ stattgefunden. Er habe auch den Orgeldienst an Beerdigungen übernommen. Aus all diesen Gründen habe er nie Zeit für das Mittagessen am Freitag gefunden, bevor er nach R. _____ habe fahren müssen.

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. Die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen ist in § 179 StG und § 182 StG explizit festgehalten und überlagert den Grundsatz der Nachweispflicht (AGVE 1997 S. 201, mit Hinweisen; BGE 140 II 248, 133 II 153; Bundesgerichtsurteil vom 2. Dezember 2014 [2C_201/2014], vom 15. September 2014 [2C_112/2014] und vom 13. Juni 2012 [2C_862/2011]; VGE vom 30. März 2011 [WBE.2011.2], unter anderem mit Hinweis auf AGVE 2010 S. 111, VGE vom 27. Januar 2010 [WBE.2009.268], VGE vom 15. Juli 2009 [WBE.2009.3]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 174 StG N 15, N 28 ff., § 179 StG N 13 ff., § 182 StG N 7 ff.).

Es obliegt dem Steuerpflichtigen, diese Tatsachen rechtsgenügend darzutun und nachzuweisen. Genügend substantiiert ist eine Sachdarstellung,

welche hinsichtlich Art, Motiv und Rechtsgrund all jene Tatsachenbehauptungen enthält, die ohne weitere Untersuchung, aber unter Vorbehalt der Beweiserhebung, die rechtliche Würdigung erlauben (BGE 92 I 393 = ASA 36 S. 192; ZStP 2014 Nr. 10; AGVE 1997 S. 201; VGE vom 27. Januar 2010 [WBE.2009.268]; RGE vom 20. September 2007 [3-RV.2007.49], mit Hinweis; analog Bundesgerichtsurteil vom 13. Juni 2012 [2C_862/2011]).“

5.

5.1.

§ 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 den Steuerpflichtigen nicht zumutbar sind 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).

5.2.

5.2.1.

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).

5.2.2.

Soweit es um die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung geht, wird von Unselbständigwerbenden nicht der Nachweis verlangt, dass sie sich tat-

sächlich 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).

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.

5.2.3.

Für das Steuerjahr 2021 betrug der volle Abzug für die Mehrkosten der auswärtigen 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).

6.

6.1.

Es ist unbestritten, dass es dem Rekurrenten aufgrund der grossen Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnort, welche 57 km beträgt und einer Autofahrt von einer Stunde entspricht, nicht möglich war, über Mittag nach Hause zurückzukehren. Die Vorinstanz ist hingegen der Ansicht, dass es dem Rekurrenten möglich gewesen sei, sich jeweils am Freitag noch vor der Abfahrt zu Hause zu verpflegen. Nachfolgend ist auf diese Frage – da nichts Anderes geltend gemacht wird – ausschliesslich einzugehen.

6.2.

Das Spezialverwaltungsgericht stellte in SGE vom 20. Februar 2014 [3-RV.2012.219] fest, dass für die Frage der Gewährung des Abzuges für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung unter Beachtung der Arbeitszeiten entscheidend ist, ob die Einnahme einer Mahlzeit in einem Restaurant als für die Berufsausübung notwendig gelten kann. In SGE vom 20. September 2012 [3-RV.2012.42] lehnte das Spezialverwaltungsgericht die Gewährung des Abzuges für auswärtige Verpflegung ab, dies "bei einem Arbeitsweg von je 40 Minuten und eine Arbeitszeit von 5 Stunden" zwischen circa 07:45 Uhr und 12:45 Uhr und möglicher Einnahme des Mittagessens zwischen 13:30 Uhr und 13:45 Uhr. Es nahm auch an, dass es bei Berufstätigen nicht ungewöhnlich sei, dass das Mittagessen erst gegen 14:00 Uhr eingenommen wird.

6.3.

6.3.1.

Der Steuererklärung 2021 lässt sich entnehmen, dass der Rekurrent den Arbeitsweg an 89 Arbeitstagen mit dem privaten Fahrzeug und an 26 Arbeitstagen mit dem öffentlichen Verkehr zurückgelegt hat. Da die Ehefrau des Rekurrenten jeweils am Montag, Dienstag, Donnerstag und Freitag berufstätig war und ihren Arbeitsweg mit dem öffentlichen Verkehr zurückgelegt hat, ist davon auszugehen, dass der Rekurrent jeweils am Dienstag und Freitag mit dem Auto und am Mittwoch mit dem öffentlichen Verkehr an den Arbeitsplatz fuhr, damit die Ehefrau das Auto privat nutzen konnte. Folglich ist für die Betrachtung, ob es dem Rekurrenten noch zumutbar war, die Mahlzeit zu Hause einzunehmen, die Fahrtzeit mit dem Auto von einer Stunde heranzuziehen.

6.3.2.

Im Rekursverfahren hat der Rekurrent die Belegungspläne für das erste Halbjahr 2021 eingereicht. Diesen lässt sich entnehmen, dass der Rekurrent im Januar 2021 am Freitag von 12.40 Uhr bis 21.00 Uhr Unterricht erteilt hatte und von Februar 2021 bis Juli 2021 von 12.00 Uhr bis 21.00 Uhr. Aufgrund der Tatsache, dass dem Rekurrenten bei einer Arbeitszeit von 13.30 bis 20.40 Uhr von der Vorinstanz die berufsbedingten Verpflegungskosten bewilligt wurden, sind vorliegend die Verpflegungskosten für

das erste Halbjahr 2021 im Umfang von 15 Arbeitstagen à CHF 15.00, insgesamt CHF 225.00 ebenfalls zum Abzug zuzulassen.

6.3.3.

Der Rekurrent gibt selber an, dass er auf das neue Schuljahr 2021/2022 mehrere Abgänge und wenige Neuzugänge gehabt habe und die Einteilung kompakter gestalten konnte. Folglich arbeitete er ab August 2021 am Freitag von 13.00 Uhr bis 17.55 Uhr, entsprechend 4 Stunden und 55 Minuten. Auch wenn er aufgrund des Arbeitsweges bereits um 12.00 Uhr losfahren musste, so ist es gerichtsnotorisch, dass über Mittag wenig Verkehr herrscht, da sich die Berufsschauffeure sowie Vertreter dann in der Mittagspause befinden. Es ist folglich nicht eine zusätzliche Zeitreserve für den Arbeitsweg einzuberechnen. Den Akten lässt sich entnehmen, dass der Rekurrent zwar das Essen selber zubereiten musste, da seine Ehefrau am Freitag jeweils arbeitstätig war. Es ist jedoch dem Rekurrenten zuzumuten das Mittagessen bereits um 11.30 Uhr einzunehmen, bevor er losfährt. Dass die Mittagsmahlzeit ab 12.00 Uhr definiert ist, wie der Rekurrent geltend macht, ist nirgends festgehalten. Das Spezialverwaltungsgericht ist in früheren Entscheiden zur Annahme gelangt, dass es bei Berufstätigen nicht ungewöhnlich sei, das Mittagessen erst gegen 14.00 Uhr einzunehmen, unter diesem Aspekt ist es Berufstätigen auch zuzumuten das Mittagessen bereits zwischen 11.00 Uhr und 11.30 Uhr einzunehmen. Der beweisbelastete Rekurrent legt keine Belege dafür ein, dass er den ganzen Freitagvormittag jeweils abwesend war. Vielmehr gab er zunächst an, dass er den Freitagvormittag nutze, um zu Hause den Unterricht vorzubereiten und die Kommunikation mit den Eltern zu pflegen. Auf diese Aussagen der ersten Stunde ist der Rekurrent vorliegend zu behaften. Da er hierfür soweit ersichtlich in der Zeiteinteilung frei war, war es ihm möglich, die Arbeit so zu planen, dass er danach das Mittagessen kochen und um 11.30 Uhr einnehmen konnte. Folglich ist für die restlichen 12 Arbeitstage kein Abzug für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung zu gewähren.

6.4.

Der Rekurs erweist sich teilweise als begründet. Das steuerbare Einkommen reduziert sich um CHF 225.00.

7.

7.1.

Im Ergebnis ist der Rekurs teilweise gutzuheissen. Das satzbestimmende Einkommen reduziert sich von CHF 85'214.00 um CHF 225.00 auf neu CHF 84'989.00.

7.2.

Die Steuerkommission Z._____ wird angewiesen eine neue Steuer-ausscheidung vorzunehmen.

8.

8.1.

Bei diesem Verfahrensausgang obsiegen die Rekurrenten gemessen an ihren Anträgen zu rund 55 %. Sie hätten daher grundsätzlich 45 % der Verfahrenskosten zu tragen (189 Abs. 1 StG).

Die Partei- und Gerichtskosten werden jedoch unabhängig vom Ausgang des Verfahrens aufgeteilt, wenn die obsiegende steuerpflichtige Person das Rekursverfahren durch ihr Verhalten in der Vorinstanz verursacht hat (§ 189 Abs. 3 StG). Der Rekurrent hat die Unterlagen, die zur teilweisen Gutheissung des Rekurses führen, erst mit dem Rekurs eingereicht. Er hat durch sein Verhalten das Rekursverfahren verursacht und damit die Kosten zu tragen.

8.2.

Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird das satzbestimmende Einkommen auf CHF 84'989.00 festgesetzt.

2.

Die Steuerkommission Z._____ wird angewiesen, eine neue Steuerausscheidung vorzunehmen.

3.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 400.00, der Kanzleigebühr von CHF 145.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 645.00, unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Z._____

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Obere Vorstadt 37, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 25. Juli 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Schaffner