

3-RV.2022.5

P 28

Urteil vom 22. Februar 2024

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

Rekurrentin	A. _____
-------------------	-----------------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 2. Dezember 2021 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2020
------------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 22. April 2021 wurde A._____ von der Steuerkommission Q._____ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2020 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 67'900.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 27'000.00 veranlagt. Dabei wurden unter anderem die als Berufsauslagen deklarierten Kosten des auswärtigen Wochenaufenthalts von total CHF 13'264.00 nicht gewährt.

2.

Gegen die Verfügung vom 22. April 2021 erhob A._____ mit Schreiben vom 27. Mai 2021 Einsprache. Sie beantragte sinngemäss, dass Kosten des auswärtigen Wochenaufenthalts von CHF 9'568.00 zu berücksichtigen seien.

3.

Mit Entscheid vom 2. Dezember 2021 wies die Steuerkommission Q._____ die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 2. Dezember 2021 (Zustellung am 22. Dezember 2021) hat A._____ mit Rekurs vom 4. Januar 2022 (Postaufgabe am selben Tag) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern (nachfolgend: Spezialverwaltungsgericht), weitergezogen. Sie stellt sinngemäss den Antrag,

es seien die Mietkosten des Wochenaufenthaltes in R._____ von insgesamt CHF 9'568.00 zum Abzug zuzulassen.

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

5.

Die Gemeinde Q._____, Abteilung Steuern, und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

A._____ hat eine Replik erstattet.

7.

Das Spezialverwaltungsgericht hat bei den Einwohnergemeinden U._____ und T._____ sowie beim Strassenverkehrsamt Aargau weitere Abklärungen getroffen (siehe E-Mails vom 25. Januar 2024 und 30. Januar 2024).

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2020. 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 vom 1. Januar bis 31. Dezember 2020 Vollzeit als Mitarbeiterin Qualitätsmanagement bei der C._____ AG mit arbeitsvertraglichem Arbeitsort in U._____. In diesem Zusammenhang macht sie Kosten des auswärtigen Wochenaufenthalts in R._____ von gesamthaft CHF 9'568.00 geltend (acht Monate Miete eines Studios: CHF 7'104.00; vier Monate anteilmässige Miete eines Zimmers der 2,5-Zimmer Wohnung: CHF 2'464.00). Sie beruft sich auf die Unzumutbarkeit, einen Arbeitsweg mit den öffentlichen Verkehrsmitteln von etwa vier Stunden pro Tag zurückzulegen. Insbesondere sei es ihr nicht möglich bei der Stellvertretung ihrer Arbeitskollegin während fünf Wochen pro Jahr den Arbeitsort um 07.30 Uhr zu erreichen.

2.2.

Die Steuerkommission Q._____ vertritt die Auffassung, dass der auswärtige Wochenaufenthalt vorliegend nicht in direktem Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit stehe, da der Wochenaufenthalt nicht am Arbeitsort in U._____ oder in einer umliegenden Gemeinde, sondern in R._____ begründet worden sei. Dies diene der persönlichen Lebensgestaltung bzw. Bequemlichkeit und nicht der beruflichen Notwendigkeit. Es bestehe kein Anspruch auf einen Abzug.

3.

3.1.

Von den Einkünften aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit können gemäss § 35 StG Berufskosten in Abzug gebracht werden. Als Berufskosten gelten unter anderem "die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten" (§ 35 Abs. 1 lit. c StG).

3.2.

3.2.1.

Steuerpflichtige, die sich während der Woche notwendigerweise am Arbeitsort aufhalten, jedoch an arbeitsfreien Tagen regelmässig nach Hause zurückkehren und deshalb da steuerpflichtig bleiben (Wochenaufenthalterinnen und Wochenaufenthalter), können die Mehrkosten für den auswärtigen Aufenthalt abziehen. Abzugsfähig sind die notwendigen Mehrkosten

der auswärtigen Verpflegung und der Unterkunft sowie die notwendigen Fahrtkosten der regelmässigen Heimkehr an den steuerlichen Wohnsitz und die Fahrtkosten zwischen auswärtiger Unterkunft und Arbeitsstätte (§ 35 Abs. 1 lit. c StG in Verbindung mit §§ 12 und 14 StGV sowie Art. 9 der Verordnung über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer vom 10. Februar 1993 [BkV; Fassung 1. Januar 2016]; StE 2013 B 22.3 Nr. 107; AGVE 2004 S. 295).

3.2.2.

Die Kosten des auswärtigen Wochenaufenthaltes können nur dann als Berufsauslagen abgezogen werden, wenn die tägliche Rückkehr an den Wohnort (Hauptsteuerdomizil) unmöglich oder unzumutbar ist bzw. der Grund für die nicht tägliche Rückkehr in erster Linie beruflicher Natur ist. Keine berufsbedingten Aufwendungen sind die Mehrkosten des Wochenaufenthaltes am Arbeitsort oder in einer umliegenden Gemeinde, wenn dieser lediglich der Bequemlichkeit oder anderen persönlichen Vorteilen des Steuerpflichtigen dient. Abziehbar sind bloss die Kosten für eine Heimfahrt pro Woche (Bundesgerichtsurteil vom 25. Januar 2007 [2P.251/2006], in: ASA 2009/2010 S. 70 = BStPra 2007 S. 475 = StE 2007 B 22.3 Nr. 93; AGVE 2004 S. 295).

3.3.

3.3.1.

Zur Prüfung der Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr an den Wohnort ist, anders als bei den Fahrtkosten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte, nur auf die effektive Fahrzeit abzustellen, nicht aber auf die tägliche Zeitersparnis. Diese Unterscheidung ergibt sich aus dem Umstand, dass bei den Fahrtkosten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte die Notwendigkeit der Fahrt zur Berufsausübung unumstritten ist und lediglich das Transportmittel zur Diskussion steht, während bei den Wochenaufenthaltskosten die Erforderlichkeit des auswärtigen Aufenthalts zur Berufsausübung zu prüfen ist (AGVE 2004 S. 295; SGE vom 20. August 2015 [3-RV.2015.28]). Das Bundesgericht hat diesbezüglich festgehalten (Bundesgerichtsurteil vom 25. September 2012 [2C_177/2012] = StE 2013 B 22.3. Nr. 107):

"Dieses von der Lehre einhellig begrüsstete Urteil [...] stellt klar, dass die Dauer des Arbeitsweges nicht allein massgebend ist: 'Im Einzelfall ist zu prüfen, ob der Zeitpunkt von Arbeitsbeginn und -ende eine tägliche Rückkehr zumutbar macht, wie lange die Arbeit dauert, ob die Arbeitszeiten (fix oder gleitend, Blockzeiten) dem Steuerpflichtigen in Bezug auf die Rückkehr an den Wohnort einen gewissen Spielraum lassen, ob Teilzeitarbeit vorliegt, oder wie der Arbeitsweg zumutbarerweise bewältigt (öffentliche oder private Transportmittel; häufiger Wechsel von Tram/Bus/ Zug) und ob ein Teil davon als Ruhe- oder Arbeitszeit (längere Zugsreisen) genutzt werden kann' (Urteil 2A.224/2004 vom 26. Oktober 2004 E. 8.2, in: ASA 75 S. 253 ff., 259)."

Die Praxis des Spezialverwaltungsgerichts zu den kantonalen Bestimmungen entspricht der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. etwa SGE vom 20. August 2015 [3-RV.2015.28]).

3.3.2.

3.3.2.1.

In Analogie zur Rechtsprechung betreffend Feststellung der Steuerpflicht (RGE vom 20. Oktober 2011 [3-RV.2011.72]) sind die Distanzen zwischen Arbeitsort und Wohnort unter anderem dann von Bedeutung, wenn sie relativ kurz sind. Wenn die Distanz zwischen Wochenaufenthalts- und Wohnort auch ein tägliches Pendeln erlauben würde, stellt dies ein gewichtiges Indiz für die nicht berufliche Notwendigkeit des Wochenaufenthalts dar. Wenn die Entfernung zwischen den beiden Orten unter ein bestimmtes Mass fällt, kann nicht mehr gesagt werden, dass der Steuerpflichtige durch die Erwerbstätigkeit gezwungen wird, am Arbeitsort eine Wohnung zu mieten (ASA 57 S. 519; RGE vom 30. Januar 2003 [RV.2002.50197]).

3.3.2.2.

Das Spezialverwaltungsgericht hat entschieden, dass bei einer Distanz von rund 40 Kilometern bzw. einer Fahrzeit von 30 Minuten pro Weg die tägliche Rückkehr an den Wohnort ohne weiteres zumutbar ist; auch wenn die Fahrt aufgrund des unterschiedlichen Einsatzgebietes teilweise länger dauern sollte (RGE vom 24. August 1994 [RV.1993.50064]). Im RGE vom 1. März 2001 (RV.2000.50223) entschied es betreffend eine berufsbegleitende Weiterbildung mit Hinweis auf den RGE vom 13. April 2000 (RV.1999.50172), dass es zumutbar sei, zweimal wöchentlich die knapp zwei Stunden dauernde Heimreise an den Wohnort (Ankunft um ca. 23:00 Uhr) und am Samstagvormittag den Arbeitsweg von rund zwei Stunden auf sich zu nehmen. Weiter hat es eine Fahrdauer mit dem Auto von rund 50 Minuten als grundsätzlich zumutbar erachtet (RGE vom 20. Februar 2003 [RV.2002.50227]). Auch bei einer Fahrzeit mit den öffentlichen Verkehrsmitteln von rund 70 Minuten pro Weg von Tür zu Tür wurde die tägliche Rückkehr als zumutbar erachtet (AGVE 2004 S. 295). Im RGE vom 24. Mai 2012 (3-RV.2011.105) wurde erwogen, dass bei 47 Minuten Autofahrt ein tägliches Pendeln vom Wohnort an den Arbeitsort zumutbar ist. Das Bundesgericht ging im Urteil vom 26. Oktober 2004 davon aus, dass bei einem nicht besonders anstrengenden Arbeitsweg von rund 75 Minuten die tägliche Rückkehr an den Wohnort zumutbar sei (ASA 75 S. 253). Andererseits anerkannte es die Notwendigkeit des auswärtigen Wochenaufenthalts bei einem Arbeitsweg von rund 100 Minuten pro Strecke und der Kombination von Vollzeitstudium und Erwerbstätigkeit von über 50 % (Bundesgerichts-urteil vom 25. September 2012 [2C_177/2012] = StE 2013 B 22.3. Nr. 107).

An eine allfällige grosszügigere Praxis anderer Kantone ist das Spezialverwaltungsgericht nicht gebunden (SGE vom 25. Februar 2016 [3-RV.2015.101]; SGE vom 21. Mai 2015 [3-RV.2014.34]).

3.4.

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; Bundesgerichtsurteile 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, Muri-Bern 2023, 5. Auflage, § 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]).

4.

4.1.

Unbestrittenermassen legte die Rekurrentin die wöchentliche Heimfahrt mit den öffentlichen Verkehrsmitteln zurück. Gemäss Auskunft des Strassenverkehrsamtes des Kantons Aargau war im Jahr 2020 kein Fahrzeug auf die Rekurrentin eingelöst (E-Mail vom 30. Januar 2024). Dies stimmt auch mit den Angaben in der Steuererklärung 2020 überein, worin kein Fahrzeug deklariert wurde. Es ist deshalb nachfolgend zu prüfen, ob ihr bei Nutzung der öffentlichen Verkehrsmittel eine tägliche Rückkehr an den Wohnort Q._____ möglich und zumutbar war.

4.2.

4.2.1.

Vom Wohnort der Rekurrentin in Q._____ (S-weg 11) bis zu der in unmittelbarer Nähe (400 m) gelegenen Bushaltestelle Q._____, V-Strasse, ist inklusive des Sicherheitszuschlags an der Haltestelle mit sieben Minuten zu rechnen (80 m/Min.; zum Ganzen: VGE vom 17. Dezember 2014 [WBE.2014.17]; VGE vom 23. Januar 2008 [WBE.2007.176]; SGE vom 20. März 2014 [3-RV.2013.67]).

Da ausser während fünf Wochen im Jahr keine fixen Arbeitszeiten geltend gemacht werden – und auch nicht erkennbar sind – kann die schnellste Verbindung pro 2020 berücksichtigt werden (www.fahrplanfelder.ch):

Bus:

Q.____, V-Strasse, ab: 05:45

W.____, Bahnhof, an: 06:06

Zug:

W.____, Bahnhof, ab: 06:13

R.____, Bahnhof, an: 06:55

R.____, Bahnhof, ab: 07:06

U.____, Bahnhof, an: 07:28

Dauer: 103 Min.

Umsteigen: 2 x

Der Fussweg von U.____, Bahnhof, an den Arbeitsort der Rekurrentin (X-Strasse 141) dauert zwölf Minuten (900 m).

Der Zeitbedarf für den Hinweg beträgt damit 122 Minuten (7 + 103 + 12).

4.2.2.

Beim Rückweg sind für den Fussweg vom Arbeitsplatz zum Bahnhof U.____ und für den Sicherheitszuschlag gesamthaft 14 Minuten (12 + 2) zu berücksichtigen.

Anschliessend bestanden folgende Verbindungen:

Zug

U.____, Bahnhof, ab: 16:29

R.____, Bahnhof, an: 16:55

R.____, Bahnhof, ab: 17:00

W.____, Bahnhof, an: 17:31

Bus

W._____, Bahnhof, ab: 17:35

W._____, V-Strasse, an: 17:55

Dauer: 86 Min.

Umsteigen 2x

Der Fussweg von der Haltestelle V-Strasse an den Wohnort der Rekurrentin (S-weg 11) dauert 5 Minuten (400 m).

Der Zeitbedarf für den Rückweg beträgt damit 105 Minuten (14 + 86 + 5).

4.2.3.

Der Rekurrentin ist es bei einer Wegdauer zwischen 1 Stunde 45 Minuten und 2 Stunden 2 Minuten pro Wegstrecke nicht zumutbar, vom Arbeitsort in U._____ am selben Tag an den Wohnort zurückzukehren, wenn die Rekurrentin am nächsten Tag wieder ihren beruflichen Verpflichtungen in U._____ nachkommen muss. Es liegt somit aus steuerrechtlicher Sicht ein Wochenaufenthalt der Rekurrentin vor. Die Rekurrentin kann daher grundsätzlich die steuerlichen Abzüge für den Wochenaufenthalt an den Tagen, an denen sie sich beruflich in U._____ aufhält, geltend machen.

4.2.4.

Betrachtet man bei den obigen Berechnungen die Zugfahrt von R._____ nach U._____ und zurück, dauert diese 22 bzw. 26 Minuten. Wie oben bereits festgehalten, beträgt der Fussweg vom Bahnhof U._____ zur Arbeitsstelle zwölf Minuten bzw. für den umgekehrten Weg inkl. Sicherheitszuschlag 14 Minuten. Die Distanz vom Studio in R._____ an der Y-Strasse 17 bis zum Bahnhof R._____ betrug 700 m, was in etwa einem Zeitbedarf von neun Minuten entspricht. Die Distanz von der 2,5-Zimmer-Wohnung an der Z-Strasse 16 zum Bahnhof R._____ betrug hingegen 1,4 km was einem Zeitbedarf von rund 18 Minuten entspricht. Folglich betrug der Zeitbedarf der Rekurrentin für den Weg von ihrem Wohnort in R._____ an den Arbeitsort in U._____ insgesamt 45 bis 54 Minuten (9 bzw. 18 + 2 [Sicherheitszuschlag] + 22 + 12). Von ihrem Arbeitsort in U._____ an ihren Wohnort in R._____ betrug der Zeitbedarf 49 bis 58 Minuten (14 + 26 + 9 bzw. 18). In etwa hat sich der Zeitbedarf für den Arbeitsweg mit der Wohnung in R._____ halbiert.

4.3.

4.3.1.

Zu prüfen sind die Abzugsfähigkeit der notwendigen Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung und der Unterkunft sowie die notwendigen Fahrtkosten der regelmässigen Heimkehr an den steuerlichen Wohnsitz und die

Fahrtkosten zwischen auswärtiger Unterkunft und Arbeitsstätte (§ 35 Abs. 1 lit. b StG, § 12 Abs. 1 StGV in Verbindung mit Art. 9 BkV).

4.3.2.

Der Steuerabzug für die Fahrtkosten und der Jahresabzug für vergünstigte Mahlzeiten über Mittag wurden der Rekurrentin bereits von der Steuerkommission Q._____ gewährt.

4.3.3.

Da der Rekurrentin in der Mietwohnung eine Küche zur Verfügung stand, ist ihr – neben den für die auswärtige Einnahme des Mittagessens berücksichtigten Kosten – kein zusätzlicher Abzug für Verpflegung zu gewähren (StE 2013 B 22.3 Nr. 107). Dies wurde im Übrigen von der Rekurrentin auch nicht geltend gemacht.

4.3.4.

Als beruflich notwendige Kosten der auswärtigen Unterkunft werden in der Regel nur die Kosten für ein Zimmer (nicht für eine ganze Wohnung) anerkannt. Bei Miete einer Wohnung darf nur der anteilige Mietzins für ein Zimmer in Abzug gebracht werden. Gemäss Bundesgericht ist für die Bemessung der Höhe der Unterkunftskosten bei auswärtigem Wochenaufenthalt die Miete für eine 1-Zimmerwohnung oder ein Studio, ausgestattet mit einer Kochecke und einem Badezimmer, abzugsfähig. Nach Ansicht des Bundesgerichts ist explizit "die Miete eines Zimmers in einer Wohngemeinschaft für eine berufstätige erwachsene Person nicht zumutbar" (Urteil des Bundesgerichts vom 25. März 2011 [2C_728/2010], E. 2.1, Bruno Knüsel/ Claudia Suter, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Auflage, Basel 2022, Art. 26 DBG N 62).

4.3.5.

§ 14 StGV präzisiert die abzugsfähigen Mehrkosten der Unterkunft. Soweit die StGV keine abweichenden Bestimmungen enthält, gelten für die Kantons- und Gemeindesteuern der unselbständig Erwerbenden dieselben Pauschalabzüge wie bei der direkten Bundessteuer (§ 12 StGV). Daher kommt Art. 9 Abs. 2 der BkV zur Anwendung. Folglich sind als notwendige Mehrkosten der Unterkunft nur die ortsüblichen Auslagen für ein Zimmer abziehbar.

4.3.6.

Die Steuerkommission Q._____ vertritt die Ansicht, da der Wochenaufenthalt in R._____ und nicht am Arbeitsort in U._____ oder einer umliegenden Gemeinde begründet worden sei, der Wochenaufenthalt nicht in direktem Zusammenhang mit der Erwerbstätigkeit stehe, sondern der persönlichen Lebensgestaltung bzw. Bequemlichkeit diene.

4.3.7.

Die Rekurrentin gibt an, dass sie in U._____ und Umgebung keine geeignete Wohnung gefunden habe. Da sie kein Auto fahre, benötige sie eine kleine Wohnung in der Nähe einer Bushaltestelle oder einem Bahnhof.

4.3.8.

Es ist zwar aufgrund der obigen Ausführungen erstellt, dass es der Rekurrentin nicht zumutbar war, täglich an ihren Wohnort in Q._____ zurückzukehren. Somit war der auswärtige Wochenaufenthalt beruflich notwendig, und es sind grundsätzlich die ortsüblichen Auslagen für ein Zimmer abziehbar.

4.3.9.

Die Argumente der Rekurrentin für den auswärtigen Wochenaufenthalt in R._____ vermögen indessen nicht gänzlich zu überzeugen. Wie bereits oben festgehalten betrug die Distanz vom Studio in R._____ an der Y-Strasse 17 bis zum Bahnhof R._____ 700 m, was in etwa einem Zeitbedarf von neun Minuten entspricht. Die Distanz von der 2,5-Zimmer-Wohnung an der Z-Strasse 16 zum Bahnhof R._____ betrug hingegen 1,4 km was einem Zeitbedarf von rund 18 Minuten entspricht. Folglich kann insbesondere diese zweite Wohnung nicht mehr als nahe am Hauptbahnhof R._____ angesehen werden. Ausserdem verfügen sowohl U._____ wie auch T._____ über einen Bahnhof und sind somit mit dem öffentlichen Verkehr gut zu erreichen.

4.3.10.

Eine Nachfrage bei der Einwohnergemeinde U._____ ergab, dass zwar gemäss Leerwohnungsstatistik der Gemeinde U._____ 35 1- bis 2-Zimmerwohnungen im 2020 frei waren. Diese Zahl beinhaltet jedoch auch Ferienwohnungen, bewohnt von nicht Meldepflichtigen, und Privathaushalte mit Erstwohnungen im selben Gebäude. Somit könne heute keine effektive Zahl an freien zu vermietenden Wohnungen im Jahr 2020 eruiert werden. Es sei davon auszugehen, dass es sich nicht um eine grosse Zahl handle (E-Mail vom 26. Januar 2024). Die Gemeindekanzlei T._____ hat mit E-Mail vom 30. Januar 2024 die Leerwohnungsstatistik pro 2020 zugestellt. Daraus ergibt sich, dass per Stichtag 1. Juni 2020, keine 1 bis 1,5-Zimmer-Wohnungen leer standen und vier Wohnungen in der Kategorie 2 bis 2,5-Zimmer-Wohnungen leer standen. Diese Zahl ist allerdings nicht aussagekräftig, da diese nur den Zustand per Stichtag 1. Juni 2020 widerspiegelt. Erfahrungsgemäss unterliegen Mietwohnungen immer einer gewissen Fluktuation. Zudem fehlen Angaben zu den entsprechenden Mietzinsen.

Eine kurze Überprüfung auf comparis.ch/immobilien ergibt, dass zurzeit etwa neun leere Mietobjekte in U._____ existieren, wobei die kleinsten Wohnungen 3,5-Zimmer haben, jedoch gleichviel kosten, wie die 2,5-Zim-

mer-Wohnung der Rekurrentin in R._____. Dieses Bild entspricht somit auch den Angaben der Einwohnergemeinde U._____, wonach es nicht viele freie Wohnungen geben würde. Ein anderes Bild zeigt sich in T._____. Dort gibt es allein fünf leere Mietobjekte in der Grösse 1 bis 2,5-Zimmer-Wohnung. Die Preise für die 2,5-Zimmer-Wohnungen sind dabei etwa CHF 200.00 günstiger, als diejenige der Rekurrentin in R._____, dafür sind die Mieten für die Studios in T._____ etwa CHF 200.00 höher als diejenige der Rekurrentin für das Studio in R._____. Somit gleichen sich die Mietunterschiede gerade wieder aus, so dass von einer Kürzung der Mietzinse auf ein ortsübliches Niveau abgesehen werden kann.

4.3.11.

Die Rekurrentin machte in der Steuererklärung 2020 Mietkosten von CHF 13'264.00 geltend. Mit Einsprache vom 27. Mai 2021 korrigierte sie die Kosten für die 2,5-Zimmer-Wohnung auf CHF 2'464.00 in Berücksichtigung, dass nur der Mietanteil für ein Zimmer abzugsfähig ist. Somit ergibt sich ein Abzug für Wohnkosten von gesamthaft CHF 9'568.00 (CHF 7'104.00 [8 Monate Studio] + CHF 2'464.00 [4 Monate Anteil von 1 Zimmer von 2,5-Zimmer Wohnung]).

5.

Zusammenfassend ergeben sich somit folgende Berufskostenabzüge:

Fahrtkosten Bahn, Bus, Tram:	CHF	3'860.00
Auswärtige Verpflegung, verbilligt:	CHF	1'600.00
Pauschalabzug:	CHF	2'338.00
Auswärtiger Wochenaufenthalt (Zimmer):	CHF	9'568.00
 Total Abzüge Berufskosten:	 CHF	 17'366.00

Damit erhöhen sich die zulässigen Abzüge bei den Berufskosten um CHF 9'568.00 (CHF 17'366.00 [Abzüge neu] ./ CHF 7'798.00 [gewährte Abzüge im Veranlagungsverfahren]).

6.

In Gutheissung des Rekurses wird das steuerbare Einkommen auf CHF 58'412.00 (CHF 67'980.00 ./ CHF 9'568.00), gerundet CHF 58'400.00 festgesetzt.

7.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekursverfahrens auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteientschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

In Gutheissung des Rekurses wird das steuerbare Einkommen auf CHF 58'400.00 festgesetzt.

2.

Die Kosten des Rekursverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Rekurrentin
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, 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, 22. Februar 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Heuscher

Schaffner