

3-RV.2022.93
P 153

Urteil vom 21. September 2023

Besetzung Präsident Fischer
 Richter Loser
 Richterin Sramek
 Gerichtsschreiber Fäs

Rekurrent **A.**_____

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
 vom 14. Juni 2022
 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 22. Februar 2022 wurde A._____ von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2019 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 39'800.00 veranlagt. Der Veranlagung liegen diverse Abweichungen von der Selbstdeklaration zugrunde.

2.

Gegen die Verfügung vom 22. Februar 2022 erhob A._____ mit Schreiben vom 19. März 2022 Einsprache und beantragte sinngemäss,

- dass ein Behindertenabzug von CHF 10'740.00 zuzulassen sei;
- dass Unterhaltsbeiträge von CHF 13'601.00 zum Abzug zuzulassen seien;
- dass die Schäden an seinem Haus steuermindernd zu berücksichtigen seien.

3.

Mit Entscheid vom 14. Juni 2022 wies die Steuerkommission Q._____ die Einsprache ab, soweit sie darauf eintrat.

4.

Den Einspracheentscheid vom 14. Juni 2022 (Zustellung am 16. Juni 2022) hat A._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 14. Juli 2022 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er stellt die folgenden Anträge:

- "- Es sei, alle Abzüge der Alimente, vom Betreibungsamt, zu akzeptieren
- Es sei, das Arztzeugnis vom Juni 2019, rückwirkend zum Unfalldatum zu akzeptieren
- Es sei das Arztzeugnis vom Juni 2019, bis zur Pension oder neuerem Zeugnis zu akzeptieren
- Es sei, die Eigenmietwerte, wie im Dezember 2016 vereinbart, auf Fr. 1.- zu reduzieren
- Es sei, die Eigenmietwerte, ab 22.08.2017, auf 50% zu reduzieren, bis zur letzten Schätzung
- Es sei, alle Behindertenabzüge am Arbeitsweg zu akzeptieren, wäre diskriminierend"

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

5.

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

6.

A. _____ hat eine Replik erstattet. Mit Eingabe vom 19. Oktober 2022 reichte er eine ärztliche Bescheinigung vom 19. August 2022 ein und stellte folgenden Antrag:

"- Es sei, das Arztzeugnis, als Beweis zuzulassen und meine steuerlichen Behindertenabzüge, in vollem Umfang zuzulassen, rückwirkend bis Steuerjahr 2018"

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2019. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

In der Steuererklärung deklarierte der Rekurrent Unterhaltsbeiträge an seine geschiedene Ehefrau B._____ von insgesamt CHF 13'601.00, CHF 1.00 an deren persönlichen Unterhalt sowie CHF 4'000.00 an den Unterhalt der Tochter C._____ (geb. tt.mm.jjjj) und CHF 9'600.00 an den Unterhalt des Sohnes D._____ (geb. tt.mm.jjjj). Er beantragt, dass diese Unterhaltsbeiträge zum Abzug zuzulassen seien.

2.2.

2.2.1.

Gemäss § 40 Abs. 1 lit. c StG (und Art. 9 Abs. 2 lit. c des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG]) werden von den steuerbaren Einkünften die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen Eheteil sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen elterlicher Sorge stehenden Kinder, nicht jedoch Leistungen in Erfüllung anderer familienrechtlicher Unterhalts- oder Unterstützungspflichten, abgezogen. Umgekehrt sind solche Beiträge von der empfangenden Person nach § 32 Abs. 1 lit. f StG zu versteuern. Die Regeln gemäss Art. 23 lit. f des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) und Art. 33 Abs. 1 lit. c DBG sind identisch.

2.2.2.

Unterhaltsbeiträge müssen tatsächlich bezahlt werden, um einkommensmindernd abgezogen werden zu können. Der Nachweis für die effektive Zahlung obliegt der Person, welche die Beiträge steuerlich abziehen möchte (Bundesgerichtsurteil vom 21. April 2020 [2C_544/2019] E. 5.3.; Bundesgerichtsurteil vom 13. April 2018 [2C_233/2017] E. 6.2.; SGE vom 21. April 2022 [3-RV.2021.72]).

2.2.3.

Der Rekurrent macht im Rekurs sinngemäss geltend, dass er im Veranlagungs- bzw. Einspracheverfahren mehrfach Belege betreffend die geleisteten Alimente eingereicht habe. Entgegen diesen Ausführungen hat der Rekurrent der Vorinstanz keinen Zahlungsnachweis eingereicht. Vielmehr führt er dieser gegenüber in seiner E-Mail vom 26. September 2021 aus, dass er nach seinen zwei Unfällen den Alimentenzahlungen nicht habe

nachkommen können. Der Rekurrent vermag demnach den Nachweis der effektiv bezahlten Unterhaltsbeiträge nicht zu erbringen, zumal er auch im Rekursverfahren keine entsprechenden Belege eingereicht hat.

2.2.4.

An diesem Ergebnis vermögen die vom Rekurrenten eingereichten Verlustscheine, welche der Gemeinde R._____ im Rahmen der Betreuung gegen den Rekurrenten betreffend Alimentenbevorschussung ausgestellt wurden, nichts zu ändern. Zum einen geht aus diesen Verlustscheinen hervor, dass der Rekurrent Kinderalimente eben gerade nicht bezahlte. Zum anderen beziehen sich diese auf Kinderalimente für die Jahre 2013 bis 2017 und damit nicht auf die Steuerperiode 2019, welche Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist. Falls der Rekurrent mit den Verlustscheinen beweisen will, dass er nach wie vor Unterhaltsbeiträge schuldet, ist ihm damit in rechtlicher Hinsicht nicht geholfen. Denn eine blosser Verpflichtung zur Zahlung berechtigt nicht zum Abzug der geschuldeten Beiträge (Bundesgerichtsurteil vom 13. April 2018 [2C_233/2017] E. 6.2.).

2.3.

Der Rekurs ist somit in diesem Punkt abzuweisen.

3.

3.1.

Im Weiteren ist unbestritten, dass dem Rekurrenten für die mit seinem privaten Motorfahrzeug zurückgelegten Fahrten zwischen Wohnort (Q._____) und Arbeitsplatz (S._____) Kosten von CHF 17'740.00 entstanden und davon CHF 7'000.00 als Berufskosten gemäss § 35 Abs. 1 lit. a StG abgezogen werden können. Da diese Bestimmung einen Maximalbetrag von CHF 7'000.00 vorsieht, ist fraglich, ob die darüber hinausgehenden Auslagen von CHF 10'740.00 (CHF 17'740.00 – CHF 7'000.00), wie vom Rekurrenten beantragt, behinderungsbedingte Kosten gemäss § 40 Abs. 1 lit. i^{bis} StG darstellen.

3.2.

3.2.1.

Gemäss § 40 Abs. 1 lit. i^{bis} StG (und Art. 9 Abs. 2 lit. h^{bis} StHG) werden von den steuerbaren Einkünften die behinderungsbedingten Kosten der steuerpflichtigen Person oder der von ihr unterhaltenen Personen mit Behinderungen im Sinne des Bundesgesetzes über die Beseitigung von Benachteiligungen von Menschen mit Behinderungen (Behindertengleichstellungsgesetz, BehiG) vom 13. Dezember 2002 abgezogen, soweit die steuerpflichtige Person diese Kosten selber trägt. Die Regel gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. h^{bis} DBG ist identisch.

3.2.2.

Der Begriff der behinderungsbedingten Kosten wird im Kreisschreiben Nr. 11 "Abzug von Krankheits- und Unfallkosten sowie von behinderungsbedingten Kosten" vom 31. August 2005 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: KS Nr. 11) näher umschrieben. Im Zusammenhang mit dem Begriff der Krankheitskosten bzw. der behinderungsbedingten Kosten hat das Steueramt des Kantons Aargau das KS Nr. 11 ausdrücklich auch für den Bereich des kantonalen Steuerrechts ab der Steuerperiode 2005 für massgeblich erklärt (vgl. Merkblatt "Krankheitskosten- und Unfallkosten sowie behinderungsbedingte Kosten" vom 30. September 2001, Stand 1. Januar 2021). Zum KS Nr. 11 hat das Bundesgericht festgestellt, dass es mit dem Wortlaut und dem Geist von Art. 33 Abs. 1 lit. h bzw. h^{bis} DBG übereinstimmt. Das KS Nr. 11 entspricht grundsätzlich gefestigter Praxis und wurde vom Bundesgericht verschiedentlich als sachgerecht sowie zweckmässig beurteilt. Verwaltungsverordnungen statuieren keine neuen Rechte und Pflichten für Private, sondern bezwecken, Gewähr für eine einheitliche und rechtsgleiche Auslegung und Anwendung der Gesetze und Verordnungen durch die Verwaltung zu bieten. In Nachachtung dieses Zwecks berücksichtigen auch die Gerichte Verwaltungsverordnungen bei der Auslegung des inländischen Rechts, obschon Verwaltungsverordnungen für die Gerichte an sich nicht verbindlich sind. Vorausgesetzt wird dabei immerhin, dass die betroffene Verwaltungsverordnung eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulässt. Mit anderen Worten weichen die Gerichte nicht ohne triftigen Grund von Verwaltungsweisungen ab, wenn diese eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen (Bundesgerichtsurteil vom 31. Januar 2023 [9C_635/2022] E. 2.3.1.; BGE 146 I 105 E. 4.1; vgl. auch VGE vom 12. Januar 2017 [WBE.2016.402] betreffend § 40 Abs. 1 lit. i^{bis} StG).

3.2.3.

Als Mensch mit Behinderung gilt gemäss Art. 2 Abs. 1 BehiG eine Person, der es eine voraussichtlich dauernde körperliche, geistige oder psychische Beeinträchtigung erschwert oder verunmöglicht, alltägliche Verrichtungen vorzunehmen, soziale Kontakte zu pflegen, sich fortzubewegen, sich aus- oder fortzubilden oder eine Erwerbstätigkeit auszuüben. Die Beeinträchtigung ist dauernd, wenn sie bereits während mindestens eines Jahres die Ausübung der genannten Tätigkeiten verunmöglicht oder erschwert hat oder voraussichtlich während mindestens eines Jahres verunmöglichen oder erschweren wird (KS Nr. 11 Ziff. 4.1).

3.2.4.

Gemäss Rechtsprechung sind nur jene Kosten steuerlich abziehbar, die durch eine Behinderung bedingt sind – das heisst grundsätzlich und masslich als direkte Folge der Behinderung im Sinne von Art. 2 Abs. 1 BehiG entstehen (Bundesgerichtsurteil vom 31. Januar 2023 [9C_635/2022]

E. 2.2.2.). Allgemein gelten nach KS Nr. 11 Ziff. 4.2 die notwendigen Kosten als behinderungsbedingt, die in einem kausalen Zusammenhang zur Behinderung stehen und weder Lebenshaltungs- noch Luxusausgaben darstellen. Als Luxusausgaben gelten Aufwendungen, die den Rahmen üblicher und notwendiger Massnahmen übersteigen, nur aus Gründen der persönlichen Annehmlichkeiten anfallen oder besonders kostspielig sind. Diese können nicht zum Abzug gebracht werden (KS Nr. 11 Ziff. 4.2).

3.3.

3.3.1.

Die Vorinstanz führt im Einspracheentscheid zusammengefasst aus, dass aus dem eingereichten Arztzeugnis vom 3. Juni 2019 keine dauernde körperliche Beeinträchtigung des Rekurrenten hervorgehe. Im Einspracheverfahren forderte die Vorinstanz den Rekurrenten mit Schreiben vom 29. März 2022 und 12. Mai 2022 auf, unter anderem eine aktuelle ärztliche Stellungnahme einzureichen, aus welcher hervorgehe, dass es sich um eine dauernde körperliche Beeinträchtigung handle. Im Schreiben vom 12. Mai 2022 wies die Vorinstanz den Rekurrenten darauf hin, dass fahrlässig oder vorsätzlich nicht eingereichte Unterlagen oder Beweismittel im Rekurs- und Beschwerdeverfahren nicht mehr berücksichtigt werden können (§ 194 Abs. 2 StG).

3.3.2.

Erst im Rekursverfahren reichte der Rekurrent mit Eingabe vom 19. Oktober 2022 eine weitere ärztliche Bescheinigung, welche vom 19. August 2022 datiert, ein.

3.3.3.

Der Beweismittelausschluss gemäss § 194 Abs. 2 StG kommt nur bei Ermessensveranlagungen zum Tragen (SGE vom 28. Januar 2016 [3-RV.2015.96]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 194 StG N 6). Vorliegend wurde der Rekurrent betreffend behinderungsbedingte Kosten nicht nach Ermessen veranlagt, weshalb das Spezialverwaltungsgericht die ärztliche Bescheinigung vom 19. August 2022 als Beweismittel zu berücksichtigen hat.

3.4.

3.4.1.

Dr.med. E._____, Leitender Arzt am F._____, führt in seiner Bescheinigung vom 19. August 2022 Folgendes aus:

"(...)

Hiermit wird bescheinigt, dass A._____ aufgrund einer komplexen Kniegelenksverletzung vom tt.mm.2017 eine dauerhafte Gebrauchsminderung des rechten Kniegelenkes und Beines zurückbehalten hat. Hiermit wird bescheinigt, dass der Arbeitsweg seit Unfallereignis und ab heute mit unbestimmter Dauer für ihn nicht mit ÖV bewältigbar ist. Arbeitsweg wie folgt: Von Heimatadresse

Q._____ 400 m zum Bahnhof laufen in Q._____, dann 250 m treppauf-treppab zum Gleis, von dort zur Regiobahn in U._____ 500 m, dann weiter zum Postauto in S._____ und von dort noch 600 m zur Firma. Das überschreitet bei weitem die Belastungsfähigkeit des rechten Kniegelenkes. Zudem kann er nicht lange stehen, morgendlich gibt es aber regelhaft keine Sitzplätze in der Bahn, er hat bereits vier verschiedene Fahrzeiten durchexerziert."

3.4.2.

Aus dieser ärztlichen Bescheinigung geht hervor, dass es sich bei der seit dem tt.mm.2017 bestehenden komplexen Kniegelenksverletzung um eine dauernde körperliche Beeinträchtigung gemäss Art. 2 Abs. 1 BehiG handelt. Diese erschwert dem Rekurrenten seit dem tt.mm.2017 und damit seit über einem Jahr, sich fortzubewegen bzw. eine Erwerbstätigkeit auszuüben, kann er den Arbeitsweg doch nicht mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurücklegen, sondern ist dafür zwingend auf ein privates Motorfahrzeug angewiesen. Der Rekurrent gilt daher als Mensch mit Behinderung gemäss Art. 2 Abs. 1 BehiG und KS Nr. 11 Ziff. 4.1.

3.5.

3.5.1.

Gemäss KS Nr. 11 Ziff. 4.3.6 sind die Fahrten zum Arbeitsplatz als Gewinnungskosten (Berufskosten) und nicht als behinderungsbedingte Kosten abzugsfähig. Dazu wird auf die Zürcher Steuerpraxis aus dem Jahr 2004 verwiesen. Die gleiche Meinung wird auch im Aargauer Kommentar vertreten (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 40 Abs. 1 lit. ⁱbis StG N 172o). Als Berufskosten sind seit dem 1. Januar 2017 nur noch die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte bis zu einem Maximalbetrag von CHF 7'000.00 abziehbar (§ 35 Abs. 1 lit. a StG; für die direkte Bundessteuer wurde ab 1. Januar 2016 ein Maximalbetrag von CHF 3'000.00 eingeführt [Art. 26 Abs. 1 lit. a DBG]). Dieser Maximalbetrag von CHF 7'000.00 bzw. CHF 3'000.00 war im Zeitpunkt des Erlasses des KS Nr. 11 noch nicht in Kraft. Das KS Nr. 11 wurde somit vor der Gesetzesänderung erlassen und bis anhin noch nicht angepasst. Gleiches gilt für die Meinung im Aargauer Kommentar, welche aus der Zeit vor dem 1. Januar 2017 stammt und in der neusten Auflage unverändert, ohne auf den Maximalbetrag gemäss § 35 Abs. 1 lit. a StG Bezug zu nehmen, übernommen wurde (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 40 Abs. 1 lit. ⁱbis StG N 172o; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 40 Abs. 1 lit. ⁱbis StG N 172o). Das KS Nr. 11 Ziff. 4.3.6 wie auch die Meinung im Aargauer Kommentar enthalten daher keine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung von § 40 Abs. 1 lit. ⁱbis StG, falls die Fahrkosten einer behinderten Person den Betrag von CHF 7'000.00 übersteigen (vgl. auch Entscheid der Steuerrekurskommission Basel-Stadt vom 18. Oktober 2018 = StE 2019 B 27.5 Nr. 23 zum gleichlautenden § 32 Abs. 1 lit. h StG/BS).

3.5.2.

Die Kosten für Fahrten zum Arbeitsplatz unterliegen als Gewinnungskosten (Berufskosten) von Unselbständigerwerbenden grundsätzlich auch bei behinderten Personen der Fahrkostenbeschränkung. Vermag eine behinderte Person indessen glaubhaft zu machen, dass sie notwendigerweise das private Motorfahrzeug für den Arbeitsweg benützen muss, können die daraus resultierenden Mehrkosten als behinderungsbedingte Kosten in Abzug gebracht werden. Die Notwendigkeit muss dabei allein auf die Behinderung zurückzuführen sein; sie kann sich somit nicht aus anderen – namentlich zeitlichen – Gründen ergeben (St. Galler Steuerbuch [StB] 46 Nr. 2 [Behinderungsbedingte Kosten], Ziff. 3.7 [Stand am 1. Januar 2022]; Luzerner Steuerbuch, Band 1, Weisungen StG: Einkommenssteuer, § 40 Nr. 8 [Krankheits- und Unfallkosten / behinderungsbedingte Kosten], Ziff. 2.2 [Stand am 1. Juli 2021]; Thurgauer Steuerpraxis [StP] 34 Nr. 21 [Behinderungsbedingte Kosten], Ziff. 3.2.8.; Merkblatt der Steuerverwaltung des Kantons Glarus vom 1. Januar 2021, Krankheits- und Unfallkosten / Behinderungsbedingte Kosten, Ziff. III.3.2.6.). Diese Lösung überzeugt. Von der gegenteiligen Bestimmung gemäss KS Nr. 11 Ziff. 4.3.6 ist daher abzuweichen, zumal diese vor der erwähnten Gesetzesänderung erging (vgl. Entscheidung der Steuerrekurskommission Basel-Stadt vom 18. Oktober 2018 = StE 2019 B 27.5 Nr. 23).

3.5.3.

Mit der ärztlichen Bescheinigung vom 19. August 2022 (E. 3.4.1.) vermag der Rekurrent glaubhaft darzulegen, dass er notwendigerweise das private Motorfahrzeug für den Arbeitsweg benützen musste, was allein auf seine Behinderung zurückzuführen ist. Die daraus resultierenden Mehrkosten von CH 10'740.00 sind daher als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zuzulassen.

3.6.

Der Rekurs ist somit in diesem Punkt gutzuheissen.

4.

4.1.

Der Rekurrent hat eine ärztliche Bescheinigung vom 19. August 2022 eingereicht (E. 3.4.1.). Angesichts dessen erweisen sich die Anträge des Rekurrenten, wonach das Arztzeugnis von Juni 2019 rückwirkend bis zum Unfalldatum bzw. bis zur Pension oder bis zu neuerem Zeugnis zu akzeptieren sei, als gegenstandslos.

4.2.

Gegenstand des vorliegenden Verfahrens sind die Kantons- und Gemeindesteuern 2019. Daher ist auf den sinngemässen Antrag, wonach der Behindertenabzug auch für das Steuerjahr 2018 zuzulassen sei, nicht einzutreten.

5.

5.1.

Der Rekurrent stellt im Weiteren folgende Anträge:

- "- Es sei, die Eigenmietwerte, wie im Dezember 2016 vereinbart, auf Fr. 1.- zu reduzieren
- Es sei, die Eigenmietwerte, ab 22.08.2017, auf 50% zu reduzieren, bis zur letzten Schätzung"

Zur Begründung führt der Rekurrent aus, dass er vom Eigenmietwert befreit werden müsse, da die Liegenschaft nach dem Brand am tt.mm.2015 bis am 22. August 2016 keinen funktionierenden Stromanschluss gehabt habe, sondern nur eine teure elektrische Notheizung (vgl. Rekurs).

5.2.

Bei der Einkommenssteuer ist der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen steuerbar, soweit sie der steuerpflichtigen Person auf Grund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen (§ 30 Abs. 1 lit. b StG; Art. 7 Abs. 1 StHG).

5.3.

5.3.1.

Zusammengefasst beantragte der Rekurrent mit Schreiben vom 13. Juli 2021 beim Kantonalen Steueramt, dass der Eigenmietwert seiner Liegenschaft an der T-Strasse 5 in Q._____ zu streichen bzw. zu reduzieren sei, weil er diese seit dem Brand am tt.mm.2015 nur eingeschränkt nutzen könne.

5.3.2.

Das Kantonale Steueramt, Sektion Grundstückschätzung, setzte mit Verfügung vom 4. Oktober 2021 den Eigenmietwert der Liegenschaft an der T-Strasse 5 in Q._____ ab der Steuerperiode 2019 auf CHF 9'676.00 (bisheriger Eigenmietwert: CHF 11'031.00) fest. Diese Verfügung ist in Rechtskraft erwachsen.

5.4.

Der Rekurrent beantragt sinngemäss, dass der Eigenmietwert für den Zeitraum vom tt.mm.2015 (Brand) bis 31. Dezember 2018 ("bis zur letzten Schätzung"; die letzte Grundstückschätzung gilt ab dem 1. Januar 2019) zu streichen bzw. zu reduzieren sei. Die Steuerperioden 2015 bis 2018 sind nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens, bezieht sich dieses doch nur auf die Steuerperiode 2019. Auf die entsprechenden Anträge ist daher nicht einzutreten.

5.5.

Sollte der Rekurrent beantragen, dass der Eigenmietwert auch in der Steuerperiode 2019 als Folge des Brandes vom tt.mm.2015 herabzusetzen sei, ist darauf ebenfalls nicht einzutreten. Denn der mit rechtskräftiger Verfügung vom 4. Oktober 2021 mit Wirkung ab dem 1. Januar 2019 festgesetzte Eigenmietwert (bei welchem die Brandfolgen bereits berücksichtigt wurden) ist für das Spezialverwaltungsgericht bei Festsetzung der Einkommenssteuer verbindlich (SGE vom 21. Oktober 2021 [3-RV.2020.111]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 218 StG N 14).

6.

Das Reineinkommen ist somit von CHF 39'829.00 um CHF 10'740.00 auf CHF 29'089.00 herabzusetzen (E. 3.). Dies hat zur Folge, dass der Rekurrent Anspruch auf den Kleinverdienerabzug gemäss § 42 Abs. 1^{bis} lit. d StG in Höhe von CHF 2'000.00 hat. Dementsprechend ist das steuerbare Einkommen auf CHF 27'089.00 festzusetzen.

7.

7.1.

Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens werden der unterliegenden Partei auferlegt (§ 189 Abs. 1 StG). Die Partei- und Gerichtskosten können jedoch unabhängig vom Ausgang des Verfahrens aufgeteilt werden, wenn die obsiegende steuerpflichtige Person das Rekursverfahren durch ihr Verhalten in der Vorinstanz verursacht hat (§ 189 Abs. 3 StG).

7.2.

Der Rekurrent obsiegt in einem Punkt. Allerdings unterliess er es diesbezüglich, ein entscheidendes Beweismittel (ärztliche Bescheinigung vom 19. August 2022) bereits im Veranlagungs- bzw. Einspracheverfahren einzubringen. Hinzu kommt, dass sich der Unfall, welcher kausal für die Behinderung des Rekurrenten ist, im Jahr 2017 ereignete. Der Rekurrent hätte daher bereits gegenüber der Vorinstanz ein aktuelles ärztliches Zeugnis einreichen können. Damit hat er das vorliegende Rekursverfahren durch sein eigenes Verhalten vor der Vorinstanz verursacht (VGE vom 16. August 2021 [WBE.2021.135]). Demzufolge rechtfertigt es sich, dem Rekurrenten die gesamten Kosten des Rekursverfahrens aufzuerlegen.

7.3.

Dem nicht vertretenen Rekurrenten ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird das steuerbare Einkommen auf CHF 27'089.00 festgesetzt.

2.

Im Übrigen wird der Rekurs abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

3.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebühr von CHF 145.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 545.00, zu bezahlen.

4.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
den 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, 21. September 2023

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs