

3-RV.2024.40

P 109

Urteil vom 27. August 2025

Besetzung	Präsident Fischer Richter Lämmli Richter Biondo Gerichtsschreiber Fäs
-----------	--

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

vertreten durch lic. iur. Serge Flury, Rechtsanwalt, Kasinostrasse 38,
5000 Aarau

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 28. März 2024 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2022
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 18. Dezember 2023 wurde A._____ von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2022 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 92'500.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 13'000.00 veranlagt. Dabei wurde in Abweichung zur Selbstdeklaration kein Unterstützungsabzug von CHF 2'400.00 für die in Thailand lebende Mutter von A._____ gewährt.

2.

Gegen die Verfügung vom 18. Dezember 2023 erhob A._____ mit Schreiben vom 3. Januar 2024 Einsprache und beantragte sinngemäss,

dass der Unterstützungsabzug von CHF 2'400.00 für ihre in Thailand lebende Mutter zu gewähren sei.

3.

Mit Entscheid vom 28. März 2024 wies die Steuerkommission Q._____ die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 28. März 2024 (Zustellung am 27. April 2024) hat A._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 14. Mai 2024 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen lassen. Sie stellt die folgenden Anträge:

- "1. Es sei der Einsprache-Entscheid vom 28.03.2024 aufzuheben.
2. Es sei der Unterstützungsabzug für die Mutter der Rekurrentin anzuerkennen / zu gewähren.
3. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge (zzgl. gesetzliche Mehrwertsteuer) zu Lasten der Rekursgegnerin."

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._____ liess eine Replik erstatten.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2022. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Die Rekurrentin beantragt einen Unterstützungsabzug von CHF 2'400.00 für ihre in Thailand lebende Mutter, B._____.

2.2.

In der Abweichungsbegründung zur Veranlagungsverfügung wird ausgeführt, dass kein Unterstützungsabzug gewährt werden könne, da die Unterstützungsleistung vom Konto einer anderen Person (Sohn der Rekurrentin) erbracht worden sei.

2.3.

2.3.1.

In der Einsprache macht die Rekurrentin geltend, dass die Überweisung seit Jahren über das Konto ihres Sohns, C._____, bei der F._____ laufe, weil deren Auslandsüberweisungsgebühr günstiger sei als jene der D._____. Aus dem eingereichten Bankbeleg ist ersichtlich, dass dem Konto der Rekurrentin bei der D._____ am 27. Januar 2022 CHF 3'000.00 zugunsten einer Zahlung an ihren Sohn mit dem Vermerk "Transit Mom Bkk" belastet wurde.

2.3.2.

Mit Schreiben vom 17. Januar 2024 verlangte das Steueramt Q._____ von der Rekurrentin folgende Unterlagen:

- Behördenbescheinigung des Konsulates oder der Botschaft in Thailand, welche die Unterstützungsbedürftigkeit von B._____ bescheinigt (inkl. deutscher Übersetzung)
- Amtliche Bescheinigung von B._____ welche sämtliche Einkommens- und Vermögenswerte vom 01.01.2022 bis und mit 31.12.2022 bescheinigt"

2.3.3.

Die Rekurrentin führt im Schreiben vom 21. Januar 2024 aus, dass das Steueramt Q._____ Unterlagen verlange, welche nicht existierten. Ihre 74-jährige Mutter habe weder Einkommen noch Vermögen, was aus der beiliegenden Bestätigung des Verwaltungsbezirks S._____ vom 24. Juli 2014 hervorgehe. In Letzterer steht unter anderem Folgendes:

"(...)

Der Verwaltungsbezirk S._____ hat die Antragstellerin sowie Zeugen befragt. Alle haben bestätigt: B._____ ist verwitwet und übt keinen Beruf aus. Sie verfügt über kein eigenes Einkommen. Für ihren Lebensunterhalt erhält sie vom Staat THB 600,- monatlich (in Worten: Sechshundert Thailändischer Baht). Ausserdem bekommt sie Unterhalt von A._____, in einem Jahr circa THB 90.000,-.(in Worten: Neunzigtausend Thailändischer Baht).

(...)"

2.3.4.

Im Einspracheentscheid wird ausgeführt, dass der Zahlungsnachweis an die unterstützte Person gestützt auf die Ausführungen der Rekurrentin und den eingereichten Bankbeleg vorhanden sei. Aus der eingereichten Bescheinigung gehe indes nicht hervor, dass B._____ über kein Vermögen verfüge. Daher könne der Unterstützungsabzug aufgrund des fehlenden Nachweises der Unterstützungsbedürftigkeit von B._____ nicht gewährt werden.

2.4.

Die Rekurrentin liess zusammen mit dem Rekurs eine Bestätigung des Bezirksamts S._____ vom 1. Mai 2024 einreichen. In dieser steht unter anderem Folgendes:

"(...)

Diese Urkunde bestätigt, dass B._____, geboren tt.mm. 1949, (...), mit diesem Schreiben die Ausstellung einer Bescheinigung über ihre Nichterwerbstätigkeit, ihr Einkommen und ihr Vermögen beantragt.

Diese Bescheinigung benötigt sie als Nachweis für die Beantragung einer Steuerermäßigung bei einer staatlichen Stelle in der Schweiz.

Das Bezirksamt S._____ hat den Antragsteller und die Zeugen vernommen. Diese haben bezeugt, dass B._____ derzeit keiner beruflichen Tätigkeit nachgeht, kein Einkommen hat und über kein Vermögen verfügt. Daher wird diese Bescheinigung als Beweismittel ausgestellt.

(...)"

3.

3.1.

3.1.1.

Vom Reineinkommen werden für die Steuerberechnung CHF 2'400.00 abgezogen als Unterstützungsabzug für jede erwerbsunfähige oder beschränkt erwerbsfähige, unterstützungsbedürftige Person, an deren Unterhalt die Steuerpflichtigen mindestens in der Höhe des Abzuges beitragen (§ 42 Abs. 1 lit. b Satz 1 StG). Beim Unterstützungsabzug handelt es sich

um einen Sozialabzug, welcher nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht festgelegt wird (§ 42 Abs. 2 StG).

3.1.2.

Für die direkte Bundessteuer enthält Art. 35 Abs. 1 lit. b DBG eine inhaltlich grösstenteils übereinstimmende Regelung, so dass Lehre und Rechtsprechung dazu bei der Anwendung von § 42 Abs. 1 lit. b StG ebenfalls herangezogen werden können.

3.1.3.

Bei der Unterstützungsbedürftigkeit, der Erwerbsunfähigkeit oder beschränkten Erwerbsfähigkeit sowie der tatsächlich erbrachten Unterstützungsleistung handelt es sich um steuermindernde Tatsachen, für welche die Beweislast der Rekurrentin obliegt (Bundesgerichtsurteil vom 4. Dezember 2018 [2C_974/2018] E. 5.1.).

3.1.4.

Bei im Ausland lebenden Personen werden an den Nachweis der Unterstützungsbedürftigkeit strenge Anforderungen gestellt (Bundesgerichtsurteil vom 4. Dezember 2018 [2C_974/2018] E. 5.1.). Der Nachweis kann, falls die Unterstützungsleistung nicht durch Mitwirken einer richterlichen oder administrativen Behörde festgelegt wurde, nur mittels amtlicher Urkunden (z.B. Steuerveranlagungen), die umfassend über die Einkommens- und Vermögensverhältnisse Aufschluss geben, erbracht werden (SGE vom 27. Juni 2024 [3-RV.2023.72]; SGE vom 22. August 2019 [3-RV.2018.184]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 42 StG N 56; Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 4. Auflage, Basel 2022, Art. 35 DBG N 26a).

3.2.

Mit Bankbelegen vom Konto der Rekurrentin (E. 2.3.1.) sowie von jenem ihres Sohns ist eine Unterstützungsleistung der Rekurrentin an ihre Mutter von mindestens CHF 2'400.00 nachgewiesen.

3.3.

Die Mutter der Rekurrentin war aufgrund ihres Alters (geboren am tt.mm. 1949) im Jahr 2022 erwerbsunfähig.

3.4.

Mit der Bescheinigung des Bezirksamts S._____ vom 1. Mai 2024 (amtliche Urkunde), wonach die Mutter der Rekurrentin weder über Einkommen noch Vermögen verfügt, ist auch deren Unterstützungsbedürftigkeit nachgewiesen.

3.5.

In Gutheissung des Rekurses ist somit das steuerbare Einkommen gemäss Verfügung vom 18. Dezember 2023 von CHF 92'559.00 um CHF 2'400.00 auf CHF 90'100.00 (Restbeträge des Einkommens unter CHF 100.00 fallen ausser Betracht [§ 43 Abs. 3 StG]) herabzusetzen.

4.

4.1.

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).

4.2.

Der Rekurrentin als obsiegende Partei sind grundsätzlich keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (vgl. § 189 Abs. 1 StG).

4.3.

4.3.1.

Die Vorinstanz führt in der Vernehmlassung aus, bei Gutheissung des Rekurses sei dem Umstand, dass die Bestätigung vom 1. Mai 2024 trotz Aufforderung im Einspracheverfahren erst im Rekursverfahren eingereicht worden sei, bei der Kostenverteilung Rechnung zu tragen.

4.3.2.

Die Bestätigung vom 1. Mai 2024 gab es im Zeitpunkt des Einspracheentscheids noch nicht. Grundsätzlich hätte die Rekurrentin zwar bereits während des Einspracheverfahrens die im Rekursverfahren eingereichte Bestätigung erhältlich machen können. Aufgrund des in den Vorjahren gewährten Unterstützungsabzugs hätte jedoch erwartet werden können, dass die Vorinstanz die Rekurrentin auf die bezüglich Vermögensverhältnisse mangelhafte Bestätigung vom 24. Juli 2014, welche die Rekurrentin im Einspracheverfahren einreichte, hinweist. Angesichts dessen hat die Rekurrentin das Rekursverfahren nicht durch ihr Verhalten in der Vorinstanz verursacht. Eine Kostenaufgabe gemäss § 189 Abs. 3 StG scheidet daher ebenfalls aus. Die Kosten des Rekursverfahrens sind somit auf die Staatskasse zu nehmen.

4.4.

4.4.1.

Ausserdem hat die Rekurrentin Anspruch auf eine Parteikostenentschädigung (§ 189 Abs. 2 StG). Die Kostennote des Vertreters für die Bemühungen im Rekursverfahren beläuft sich auf CHF 1'045.85.

4.4.2.

Bei der Vertretung durch einen Anwalt stellt der Tarif gemäss dem Dekret über die Entschädigung der Anwälte vom 10. November 1987 (Anwaltstarif, AnwT; Stand 1. Januar 2021) die obere Grenze des Parteikostenersatzes dar (AGVE 1981 S. 281; SGE vom 24. Januar 2019 [3-RV.2018.177]).

4.4.3.

Vorliegend wird die Entschädigung bei einem Streitwert von knapp CHF 400.00, einer höchstens mittleren Bedeutung des Falles, einem höchstens mittleren Schwierigkeitsgrad und einem eher geringen Aufwand auf CHF 600.00 (inkl. MWSt und Auslagen) festgesetzt (§ 8a Abs. 1 lit. a Ziff. 1 und Abs. 2 sowie § 8c Abs. 1 AnwT).

Das Gericht erkennt:

1.

In Gutheissung des Rekurses wird das steuerbare Einkommen auf CHF 90'100.00 festgesetzt.

2.

Die Kosten des Rekursverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird eine Parteikostenentschädigung von CHF 600.00 (inkl. MWSt) ausgerichtet.

Zustellung an:
den Vertreter der Rekurrentin (2)
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q. _____

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, 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, 27. August 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs