

3-RV.2024.96

P 215

Urteil vom 19. Dezember 2024

Besetzung Präsident Fischer
Richter Senn
Richter Wick
Gerichtsschreiber Lenarcic

Rekurrent 1 **A.**_____

Rekurrentin 2 **B.**_____

beide vertreten durch Helmut Pedrazzi, Steuerberatung und
Assistenzdienste, Scheidweg 21, 5452 Oberrohrdorf

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____
vom 27. Mai 2024
betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2021

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 18. Dezember 2023 wurden A._____ und B._____ von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2021 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 86'800.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdeklaration wurden anstelle der deklarierten Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 22'588.00 lediglich CHF 7'754.00 zum Abzug zugelassen.

2.

Gegen die Verfügung vom 18. Dezember 2023 erhob der Vertreter von A._____ und B._____ mit Schreiben vom 11. Januar 2024 Einsprache. Die Steuerkommission Q._____ ging von den folgenden Begehren aus:

- "• Die Liegenschaftsunterhaltskosten für die Sanierung der Stützmauer seien steuerlich anzuerkennen.
- Die zusätzlichen Auslagen seien zu berücksichtigen.
- Vorladung vor die Gesamtsteuerkommission, sofern den Begehren nicht stattgegeben wird."

3.

Am 27. Mai 2024 wurde eine Einspracheverhandlung durchgeführt.

4.

Mit Entscheid vom 27. Mai 2024 reduzierte die Steuerkommission Q._____ in teilweiser Gutheissung der Einsprache das steuerbare Einkommen auf CHF 86'280.00.

5.

Den Einspracheentscheid vom 27. Mai 2024 (Zustellung am 17. Juli 2024) haben A._____ und B._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 8. August 2024 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen lassen. Sie stellen die folgenden Begehren:

- "- Die Begehren in Analogie zu unserem Korrespondenzverkehr. Unsere Einsprache bildet die Grundlage für unseren Rekurs. Diese bilden einen integrierenden Bestandteil unserer Beschwerde.
- Unter Kosten und Entschädigungsfolgen."

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

6.

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

7.

Der Vertreter von A. _____ und B. _____ hat eine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

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

2.

2.1.

Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (§ 39 Abs. 2 Satz 1 StG). Als Kosten für den Unterhalt von Liegenschaften gelten bloss die werterhaltenden Aufwendungen (§ 24 Abs. 1 StGV). Den Unterhaltskosten gleichgestellt sind Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, soweit sie bei der direkten Bundessteuer abziehbar sind, sowie die Rückbaukosten im Hinblick auf den Ersatzneubau (§ 39 Abs. 2 Satz 2 StG).

Nicht abziehbar sind die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (§ 40 Abs. 1 lit. d StG).

2.2.

Beim Abzug für Unterhaltskosten handelt es sich um einen Abzug für Gewinnungskosten. Gewinnungskosten setzen ein steuerbares Einkommen voraus. Die Unterhaltskosten müssen in wirtschaftlicher und zeitlicher Hinsicht einen direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit der Einkommenserzielung aufweisen. Bei selbstgenutzten Liegenschaften sind nur diejenigen Unterhaltskosten abzugsfähig, die mit dem (steuerbaren) Eigenmietwert unmittelbar verbunden sind. Den Unterhaltskosten muss somit ein gegenwärtiger oder vergangener Ertrag aus unbeweglichem Vermögen gegenüberstehen. Steht den erstmaligen Kosten dagegen ein künftiger Ertrag gegenüber, handelt es sich um Anlagekosten.

2.3.

Von den Unterhaltskosten zu unterscheiden sind Aufwendungen, welche zur Wertvermehrung eines Grundstücks führen. Während Unterhaltskosten der Erhaltung bereits vorhandener Werte dienen, werden mit den wertvermehrenden Aufwendungen zusätzlich neue Werte geschaffen. Die Abgrenzung zwischen Werterhaltung und Wertvermehrung erfolgt nach objektiv-technischen Kriterien. Vergleichsmaßstab bildet dabei nicht der Wert des Grundstücks insgesamt, sondern derjenige der konkret instand gehaltenen oder ersetzten Installation.

Abzugsfähig sind jene Aufwendungen, die dazu dienen, den konkreten Nutzungswert eines Wirtschaftsgutes in einer Liegenschaft zu erhalten, instand zu stellen oder ihn zu ersetzen. Alle Aufwendungen, welche ein Grundstück in einen besseren Zustand versetzen, haben wertvermehrenden Charakter. Massgebend ist dabei aufgrund einer funktionalen Betrachtungsweise, ob das Grundstück durch die Massnahme eine qualitative Verbesserung und damit eine Wertsteigerung erfahren hat, sei es durch die erstmalige Schaffung von Werten oder z.B. durch Aufwendungen für Ersatzbauten (Bundesgerichtsurteil vom 24. Oktober 2017 = StE 2018 B 25.6 Nr. 73).

3.

3.1.

Der Vertreter der Rekurrenten stellt im Rekurs betreffend "Stützmauer" den folgenden "Antrag" (S. 4):

"Die angebehrten Kosten seien aufgrund einer sachlichen und fachlichen Einzelbetrachtung zum Abzug zuzulassen. Wie hoch der auszuscheidende Mehrwert richtet sich nach dem Einzelfall. Das Merkblatt Liegenschaftsunterhalt (Arbeitshilfe) lässt verschiedene Optionen offen."

Es fehlt ein zahlenmässig konkreter Antrag. Weil der Vertreter der Rekurrenten aber die Einsprache als integrierenden Bestandteil der Beschwerde (recte: Rekurs) bezeichnet, ist im Rekursverfahren betreffend "Stützmauer" zahlenmässig vom im Einspracheverfahren gestellten Antrag auszugehen. Der Vertreter der Rekurrenten beantragte in der Einsprache, es seien für den Rückbau der alten Stützmauer CHF 4'700.00 und für den Ersatz der bestehenden Stützmauer CHF 7'334.00 (CHF 14'478.00 ./ CHF 4'700.00 = CHF 9'778.00, davon 75 %) zum Abzug zuzulassen. Grundlage dieses Antrags bildet die Rechnung der C._____ vom 13. Juli 2021 von CHF 28'956.65, welche zu 50 % von den Rekurrenten bezahlt werden musste.

3.2.

3.2.1.

Die Steuerkommission Q._____ hat im Veranlagungsverfahren einen Abzug von CHF 3'620.00 (CHF 14'478.00 abzüglich Mehrwert durch Taraingewinn [recte: Terraingewinn] [3/4] CHF 10'858.00) gewährt.

3.2.2.

Im Einspracheentscheid führt die Steuerkommission Q._____ diesbezüglich das Folgende aus (S. 2 f.):

"8.

8.1 Die in die Jahre gekommene Steinmauer musste ersetzt werden. In diesem Zusammenhang wurde das Terrain erheblich aufgeschüttet und der obenliegende Parkplatz um fast die doppelte Fläche ergänzt. In der Steuererklärung wurden von den Gesamtkosten von CHF 21'780 ein Mehrwert von

CHF 5'500 in Abzug gebracht. Die Veranlagungsbehörde entschied sich aufgrund der erheblichen baulichen Veränderung einen Anteil von lediglich 25 % als Unterhalt zu anerkennen.

8.2 In der Einsprache macht der Vertreter geltend, dass Rückbaukosten gemäss Rechtsprechung vollumfänglich Unterhalt darstellen würden. Dafür sei ein Betrag von CHF 4'700 einzusetzen. Zudem seien von der neuen Mauer 75 % als Unterhalt zu anerkennen. Im Einspracheverfahren wurde die Offerte eingereicht, worin das Total Abbruch und Demontage mit CHF 1'100 aufgelistet wurde.

8.3 Die beiden Rechnungen der C._____ AG, die die Geländeaufschüttung, die geschalte Betonmauer und die Parkplatzerweiterung betreffen wurden lediglich mit dem Deckblatt, nicht aber mit der detaillierten Rechnung nachgewiesen. Aus der Steuererklärung des Nachbarn der Einsprecher liegt der Steuerkommission jedoch die detaillierte Schlussabrechnung vor. Der kundige Vertreter verzichtete auf die Einreichung dieser Unterlagen. Hierbei sei noch zu erwähnen, dass die Rechnung auf den Einsprecher lautet.

8.4 In dieser Rechnung ist der Rückbau der Verbundsteinmauer mit Total CHF 900 aufgelistet und bildet einen Bestandteil des Mauerneubaus. Es gibt deshalb keine Veranlassung, diesen Bestandteil aus der Gesamtrechnung herauszurechnen, zumal das Fundament für die Schalenmauer im Gegenzug ebenfalls vollumfänglich den Installationskosten zuzuweisen wäre. Auch hier ist eine ermessensweise Festsetzung des Unterhaltsanteils angezeigt.

8.5 In Übereinstimmung mit der Veranlagungsbehörde ist der erhebliche Terraingewinn, die stabilere Bauweise und vor allem die deutlich grössere Höhe der Mauer zu berücksichtigen. Deshalb ist der vom Vertreter beantragte Unterhaltsanteil von 75 % deutlich übersetzt. Die Steuerkommission sieht im gewährten Ansatz von 25 % auch hier keine Verletzung des Ermessensspielraumes. Vielmehr müsste geprüft werden, ob dieser Anteil nicht sogar noch zu hoch ist. Angesichts der Gesamtsituation verzichtet die Steuerkommission auf weitere Abklärungen. Die Einsprache erweist sich auch in diesem Punkt aber als unbegründet und ist abzuweisen."

4.

4.1.

Die Rekurrenten haben eine aus Bruchsteinen bestehende Stützmauer abbrechen und durch eine solche aus Beton ersetzen lassen.

4.2.

Die Kosten für den Ersatz einer Stützmauer in gleicher Ausführung sind voll abzugsfähig (SGE vom 29. August 2002 [RV.2001.50242]; Merkblatt "Liegenschaftsunterhalt [LUK]" des Steueramtes des Kantons Aargau, Stand 1. Januar 2024, S. 35). Erfolgt, wie vorliegend, kein gleichwertiger Ersatz, sind die wertvermehrenden Kosten auszuschneiden. Dabei ist zu beachten, dass die Vorarbeiten wie Demontage und Entsorgung der bestehenden Bauteile in der Regel keinen wertvermehrenden An-

teil enthalten und voll abzugsfähig sind (SGE vom 21. Dezember 2017 [3-RV.2017.129]). Die Kosten für die "Abbrüche und Demontage" von total CHF 900.00 (Ziff. 2 der Rechnung) sind daher voll abzugsfähig.

Die Demontage umfasste "Verbundsteine wegnehmen", "Blockstufen wegnehmen", "Bruchstein wand abbrechen aufladen und entsorgen" sowie "Sträucher herausreissen aufladen und abtransport inkl. Entsorgung". Daraus ist ersichtlich, dass die ersetzte Bruchsteinmauer kein Fundament besass, welches ihr Stabilität verlieh. Die neue Betonmauer benötigt jedoch ein Fundament, was zu einer erhöhten Stabilität führt und als wertvermehrend zu qualifizieren ist. Es kommt hinzu, dass die neue Mauer um einiges höher ist als die alte, damit eine Parkplatzerweiterung realisiert werden konnte. Die dadurch entstandenen Kosten stellen ebenfalls eine wertvermehrende Investition dar.

Betreffend Langlebigkeit und Unterhaltsbedarf sind Bruchsteine und Beton als ungefähr gleichwertig zu beurteilen, sodass aus diesem Blickwinkel kein wertvermehrender Anteil auszuscheiden ist.

Wenn die Steuerkommission Q._____ unter diesen Umständen einen wertvermehrenden, nicht abziehbaren Anteil von 75 % ausgeschieden hat, ist dies nicht zu beanstanden. Die Ausscheidung eines hohen wertvermehrenden Anteils von den Gesamtkosten ist insbesondere deshalb gerechtfertigt, weil die Kosten für das neue Fundament vollumfänglich als Investition vom Abzug ausgeschlossen sind, eine betragsmässige Ausscheidung (analog der Kosten für die "Abbrüche und Demontage") aufgrund der vorhandenen Rechnung aber nicht möglich ist.

4.3.

Der abziehbare Anteil berechnet sich somit wie folgt:

Bruttototal	CHF 28'301.50
./ Abbrüche und Demontage	<u>CHF 900.00</u>
Total	CHF 27'401.50
./ Rabatt 5 %	CHF 1'370.10
+ MWSt 7.7 %	<u>CHF 2'004.40</u>
Total netto inkl. MWSt	CHF 28'035.80
Davon 25 %	CHF 7'008.95
+ Abbrüche und Demontage (inkl. Rabatt u. MWSt)	<u>CHF 920.85</u>
Total	CHF 7'929.80
Davon die Hälfte	CHF 3'964.90

Der von der Steuerkommission Q._____ gewährte Abzug von CHF 3'620.00 (CHF 14'478.00 ./ CHF 10'858.00) ist auf CHF 3'965.00 zu erhöhen. Der Rekurs ist somit in diesem Punkt teilweise gutzuheissen.

5.

5.1.

Der Vertreter der Rekurrenten stellt im Rekurs betreffend "Geländer" den folgenden "Antrag" (S. 4):

"Die angebehrten Kosten seien aufgrund einer sachlichen und fachlichen Einzelbetrachtung zum Abzug zuzulassen"

Es fehlt ein zahlenmässig konkreter Antrag. Weil der Vertreter der Rekurrenten aber die Einsprache als integrierenden Bestandteil der Beschwerde (recte: Rekurs) bezeichnet, ist im Rekursverfahren betreffend "Geländer" zahlenmässig vom im Einspracheverfahren gestellten Antrag auszugehen. Der Vertreter der Rekurrenten beantragte in der Einsprache, es seien für die Sanierung des Parkplatzes CHF 4'000.00 (CHF 6'500.00 abzüglich Mehrwert für Erweiterung von CHF 2'500.00) zum Abzug zuzulassen. Grundlage dieses Antrags bildet die Offerte der D._____ vom 7. Juli 2021 von CHF 6'500.00.

5.2.

5.2.1.

Die Steuerkommission Q._____ hat im Veranlagungs- und Einspracheverfahren einen Abzug von CHF 1'000.00 (CHF 6'500.00 abzüglich Mehrwert für Erweiterung, Ersatz Zaun durch Geländer von CHF 5'500.00) gewährt.

5.2.2.

Im Einspracheentscheid führt die Steuerkommission Q._____ diesbezüglich das Folgende aus (S. 2):

"7.

7.1 Der bestehende Maschendrahtzaun wurde durch ein massives Metallgeländer ersetzt. In der Steuererklärung wurde von den Gesamtkosten von CHF 6'500 ein Mehrwert von CHF 1'500 in Abzug gebracht. Die Veranlagungsbehörde erhöhte diesen Mehrwert auf CHF 5'500. Für Einsprecher und deren Vertretung könne Maximal ein Mehrwert von CHF 2'500 akzeptiert werden.

7.2 Das neue Geländer weist gegenüber dem vorherigen Maschendrahtzaun bezüglich Stabilität und Lebensdauer eine deutliche Verbesserung auf. Zudem muss anhand der vorhandenen Bilder von einer zumindest geringen Verlängerung ausgegangen werden.

7.3 Es ist unbestritten, dass der Mehrwert des neuen Geländers nicht fix berechnet werden kann und deshalb eine Schätzung vorzunehmen ist. Diese beinhaltet per se einen Ermessensspielraum. Es ist Usanz, dass die Rechtsmittelbehörde bei ermessensweisen Festsetzungen Zurückhaltung übt und nur bei krassen Abweichungen oder Verletzung des Ermessensspielraumes in die Feststellungen der Vorinstanz eingreift. Ein solcher ist vorliegend nicht zu erkennen. In Anbetracht der gesamten Situation erscheint der Ansatz von CHF 5'500 wohl an der oberen Grenze, doch kann die Steuerkommission keine

Verletzung des Ermessensspielraumes feststellen. Die Einsprache erweist sich in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen."

5.3.

Gemäss der aktenkundigen Offerte vom 7. Juli 2021 handelt es sich um die Herstellung und Montage eines Staketengeländers aus Flachstahl, Oberfläche feuerverzinkt und pulverbeschichtet, bestehend aus Handlauf, Untergurt, Staketen, Pfosten und Befestigungsplatte. Das Geländer umfasst 17 Laufmeter zu CHF 370.00. Gemäss den aktenkundigen Fotos wurde damit ein Maschendrahtzaun ersetzt.

Gemäss den unbestritten gebliebenen Ausführungen der Steuerkommission Q._____ ist das neue Geländer länger als der ersetzte Maschendrahtzaun. Die Rekurrenten haben den "Mehrwert für Erweiterung" auf CHF 1'500.00 beziffert, was einer zusätzlichen Länge des Geländers von ca. 4 Meter (CHF 1'500.00 : CHF 370.00) entspricht. Darauf sind die Rekurrenten zu behaften. Es handelt sich in diesem Umfang um eine nicht abzugsfähige Investition.

Aus steuerlicher Sicht zu berücksichtigen ist des Weiteren, dass das neue Geländer im Vergleich zum Maschendrahtzaun eine erhöhte Korrosionsbeständigkeit und damit eine höhere Lebensdauer hat und auch optisch eine wesentliche Verschönerung darstellt, was eine Ausscheidung eines wertvermehrenden Anteils von 50 % rechtfertigt (analog RGE vom 22. Dezember 2011 [3-RV.2011.152]). Es kommt dazu, dass der alte Maschendrahtzaun nicht den geltenden Normen entsprach, das neue Geländer aber die SIA Normen 358-1 erfüllt (vgl. Stellungnahme des Architekturbüros E._____ vom 15. Februar 2023), was eine rechtliche Verbesserung darstellt. Die damit verbundenen (Mehr-)Auslagen werden allgemein den Anlagekosten und nicht dem Unterhalt zugeordnet, weil damit gleichzeitig eine Wertvermehrung der Liegenschaft bewirkt wurde (RGE vom 16. Dezember 2010 [3-RV.2010.198]).

In Anbetracht all dieser Umstände erscheint dem Spezialverwaltungsgericht eine Ausscheidung von 75 % der Kosten für Wertvermehrung als angemessen.

5.4.

Der von der Steuerkommission Q._____ gewährte Abzug von CHF 1'000.00 ist auf CHF 1'250.00 (CHF 6'500.00 abzüglich CHF 1'500.00 = CHF 5'000.00, davon 25 %) zu erhöhen. Der Rekurs ist somit in diesem Punkt teilweise gutzuheissen.

6.

6.1.

Der Vertreter der Rekurrenten stellt im Rekurs betreffend "Parkplatzsituation/Verkehrsfläche" den folgenden "Antrag" (S. 4):

"Die angebehrten Kosten seien aufgrund einer sachlichen und fachlichen Einzelbetrachtung zum Abzug zuzulassen."

Es fehlt ein zahlenmässig konkreter Antrag. Weil der Vertreter der Rekurrenten aber die Einsprache als integrierenden Bestandteil der Beschwerde (recte: Rekurs) bezeichnet, ist im Rekursverfahren betreffend "Parkplatzsituation/Verkehrsfläche" zahlenmässig vom im Einspracheverfahren gestellten Antrag auszugehen. Der Vertreter der Rekurrenten beantragte in der Einsprache, es seien für die Sanierung des Parkplatzes CHF 5'302.00 (CHF 7'302.00 abzüglich Mehrwert für Erweiterung von CHF 2'000.00) zum Abzug zuzulassen. Grundlage dieses Antrags bildet die Rechnung der C. _____ AG vom 13. Juli 2021.

6.2.

Die Steuerkommission Q. _____ hat im Veranlagungsverfahren einen Abzug von CHF 1'826.00 (CHF 7'302.00 abzüglich Mehrwert für Erweiterung [3/4] CHF 5'476.00) gewährt. In der Einsprache vom 11. Januar 2014 führt der Vertreter der Rekurrenten bezüglich "Parkplatzsituation/Verkehrsfläche" das Folgende aus:

"Grundsätzlich ist festzustellen, dass kein zusätzlicher Parkraum für Fahrzeuge erstellt wurde. Es handelt sich um eine reine Verkehrsfläche. Die Sanierung des bestehenden Vorplatzes wurde aufgrund der Rechnungsstellung vorgenommen. Diese Aufwendungen sind nicht allein auf den Bau der Stützmauer entstanden, sondern aufgrund der zeitgemässen Erneuerung der gesamten Hauszufahrt zurück zu führen. Die Details sind aus den Rechnungsdetails des Unternehmens ersichtlich.

Sie belaufen sich auf CHF 7'302.00. Ein adäquater Mehrwert wurde mit CHF 2'000 ausgeschieden. In diesem Zusammenhang verweisen wir auf die Ausführungen des Architekten."

6.3.

Im Einspracheentscheid führt die Steuerkommission Q. _____ diesbezüglich das Folgende aus (S. 2 f.):

"8.

8.1 Die in die Jahre gekommene Steinmauer musste ersetzt werden. In diesem Zusammenhang wurde das Terrain erheblich aufgeschüttet und der obenliegende Parkplatz um fast die doppelte Fläche ergänzt."

Und weiter:

"8.5 In Übereinstimmung mit der Veranlagungsbehörde ist der erhebliche Terraingewinn [.....] zu berücksichtigen."

6.4.

Die Rechnung der C. _____ AG vom 13. Juli 2021 umfasst die folgenden Arbeiten:

"Alte Verbundsteine er[s]atz durch neue. Gesamter Platz
Fundament für Carport"

Die Rechnung enthält keine Kosten für die Aufschüttung des Terrains. Es sind daher auch keine diesbezüglichen Kosten als Investition auszuscheiden.

Weil keine Abbruchkosten fakturiert sind, ist davon auszugehen, dass das Fundament für den Carport neu erstellt wurde. Die dadurch entstandenen Kosten von total CHF 400.00 stellen daher eine nicht abzugsfähige Investition dar. Die restlichen Kosten von (brutto) CHF 6'380.00 betreffen den Ersatz der Sickerverbundsteine auf einer Fläche von 80 m².

Nach der Erstellung der neuen Betonmauer wurde das Terrain aufgeschüttet und es entstand eine Verkehrsfläche, welche auf den aktenkundigen Plänen als "PP" bezeichnet wird. Das Spezialverwaltungsgericht geht davon aus, dass diese neue Fläche 25 m² umfasst (vgl. Offerte der C. _____ AG vom 17. April 2021, S. 3 Ziff. 3.2). Die dadurch entstandenen Kosten belaufen sich auf CHF 1'993.75 (brutto CHF 6'380.00 : 80m² x 25m²). Dies steht in Einklang mit dem von den Rekurrenten in der Steuererklärung deklarierten "Mehrwert Erweiterung" von CHF 2'000.00. Bei den restlichen brutto CHF 4'380.00 bzw. CHF 4'717.25 (inkl. 7.7% MWSt) handelt es sich um abzugsfähige Kosten für den Ersatz der alten Verbundsteine.

6.5.

Der von der Steuerkommission Q. _____ gewährte Abzug von CHF 1'826.00 ist auf CHF 4'717.00 zu erhöhen. Der Rekurs ist somit in diesem Punkt teilweise gutzuheissen.

7.

Zusammenfassend ist das steuerbare Einkommen von CHF 86'280.00 um CHF 3'486.00 ([CHF 3'965.00 ./ CHF 3'620.00] + [CHF 1'250.00 ./ CHF 1'000.00] + [CHF 4'717.00 ./ CHF 1'826.00]) auf CHF 82'794.00 herabzusetzen.

8.

8.1.

Bei einer zahlenmässigen Gewichtung der gestellten Rekursanträge ist von einem Obsiegen der Rekurrenten zu ca. 25 % auszugehen. Sie haben daher 75 % der Verfahrenskosten zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG).

8.2.

Die Parteikostenentschädigung ist regelmässig nach dem gleichen Verhältnis wie die amtlichen Kosten aufzuteilen (SGE vom 24. Juni 2021 [3-RV.2020.134]). Die Kostennote des Vertreters der Rekurrenten für die Bemühungen im Rekursverfahren beläuft sich auf CHF 550.00 und ist angemessen. Davon sind den Rekurrenten 25 %, d.h. CHF 137.50 zu ersetzen.

Das Gericht erkennt:

1.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird das steuerbare Einkommen auf CHF 82'794.00 festgesetzt.

2.

Die Rekurrenten haben die Gerichtsgebühr von CHF 700.00 zu 75 % mit CHF 525.00 unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen. Der Rest wird auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird eine Parteikostenentschädigung von CHF 137.50 ausgerichtet.

Zustellung an:
den Vertreter der Rekurrenten (2)
das Kantonale Steueramt
das Steueramt 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, 19. Dezember 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic