

WBE.2024.398 / CH / we / wm

(3-RV.2023.28)

Art. 14

Urteil vom 13. März 2026

Besetzung Verwaltungsrichter Busslinger, Vorsitz
Verwaltungsrichter Ch. Huber
Verwaltungsrichter Plüss
Gerichtsschreiberin William

Beschwerde-
führer 1 **A.** _____

Beschwerde-
führerin 2 **B.** _____

beide vertreten durch lic. iur. Dieter Egloff und M.A. HSG in Law and Economics Kerim Tbaishat, Rechtsanwälte, Stadtturmstrasse 19, 5401 Baden

gegen

Kantonales Steueramt, Geschäftsbereich Recht, Rechtsdienst,
Telli-Hochhaus, 5004 Aarau

Steuerkommission Q. _____

Gegenstand Beschwerdeverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2017

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 19. September 2024

Das Verwaltungsgericht entnimmt den Akten:

A.

Die Eheleute A._____ und B._____ wurden von der Steuerkommission Q._____ mit Verfügung vom 24. Januar 2022 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 zu einem steuerbaren Einkommen von Fr. 443'000.00 (satzbestimmendes Einkommen Fr. 436'600.00) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.00 (satzbestimmendes Vermögen Fr. 0.00) veranlagt. In Abweichung von der Selbstdекlaration gewährte die Steuerkommission Q._____ statt der für Fahrten von A._____ zwischen Wohn- und Arbeitsstätte als Berufsauslagen geltend gemachten Autokosten von Fr. 10'700.00 lediglich einen Abzug von Fr. 2'705.00 für ein Jahresabonnement des öffentlichen Verkehrs.

Die von A._____ und B._____ erhobene Einsprache vom 14. Februar 2022 wies die Steuerkommission Q._____ mit Entscheid vom 29. November 2022 ab.

B.

Mit Rekurs vom 24. Januar 2023 fochten A._____ und B._____ den Einspracheentscheid beim Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, an, welches am 19. September 2024 wie folgt urteilte:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebühr von CHF 120.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 520.00, unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

C.

1.

Am 30. Oktober 2024 erhoben A._____ und B._____ gegen den Rekursentscheid vom 19. September 2024 beim Verwaltungsgericht des Kantons Aargau (Verwaltungsgericht) Beschwerde mit folgenden Anträgen:

1.

In Aufhebung des Entscheides des Spezialverwaltungsgerichts vom 19. September 2024 sowie des Einspracheentscheids und der Veranlagungsverfügung der Steuerkommission Q._____ betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 seien die in der Steuererklärung 2017 deklarierten Fahrtkosten mit dem Auto von CHF 10'700.00 bei der Festsetzung

des steuerbaren und satzbestimmenden Einkommens vollumfänglich zum Abzug zuzulassen.

2.
Die Kosten des Beschwerde- und Rekursverfahrens seien der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen.

3.
Den Beschwerdeführern seien für das Beschwerde- und für das Rekursverfahren Parteientschädigungen (je inklusive Ersatz der Mehrwertsteuer) zuzusprechen.

2.
Das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, verzichtete am 6. November 2024 auf die Erstattung einer Vernehmlassung. Mit Eingabe vom 4. März 2025 verwies das Kantonale Steueramt auf das angefochtene Urteil und beantragte die Abweisung der Beschwerde. Die Steuerkommission Q._____ liess sich nicht vernehmen.

3.
Das Verwaltungsgericht hat den Fall auf dem Zirkularweg entschieden (vgl. § 7 des Gerichtsorganisationsgesetzes vom 6. Dezember 2011 [GOG; SAR 155.200]).

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

I.
Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, in Kantons- und Gemeindesteuersachen (§ 198 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 [StG; SAR 651.100]; § 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG; SAR 271.200]). Es ist somit zur Behandlung des vorliegenden Falls zuständig und überprüft den angefochtenen Entscheid im Rahmen der Beschwerdeanträge auf unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts sowie Rechtsverletzungen (§ 199 StG; § 48 Abs. 2 und § 55 Abs. 1 VRPG).

II.

1.

1.1.

Streitgegenstand bildet der vorinstanzlich nicht gewährte Fahrtkostenabzug in der Höhe von Fr. 10'700.00 für die beruflich bedingte Benutzung des Privatfahrzeugs durch den Beschwerdeführer im Jahr 2017.

1.2.

Die Vorinstanz führte zur Begründung des angefochtenen Entscheids im Wesentlichen aus, die Bestätigungen der E._____ (E._____) vom

7. Februar 2022 und 19. Januar 2023 seien eher allgemein gehalten. Daraus ergebe sich zwar, dass der Beschwerdeführer sein Privatfahrzeug für geschäftliche Fahrten genutzt habe, jedoch nicht die Anzahl der externen Sitzungen. Selbst wenn der Beschwerdeführer für diese Fahrten auf das Privatauto angewiesen gewesen wäre, könnte der Abzug für die Autokosten nur für jene Tage gewährt werden, an denen das Auto effektiv für die Besuche der verschiedenen Standorte sowie der geschäftlichen Termine genutzt worden sei. Der Beschwerdeführer habe jedoch keine Belege eingereicht, aus denen hervorginge, an welchen Tagen der betreffenden Steuerperiode Fahrten für berufliche Zwecke ausgeführt worden seien. Ein Abzug für Autokosten könne dem Beschwerdeführer deshalb nicht mit der Begründung der beruflichen Notwendigkeit der Benützung des Privatfahrzeugs gewährt werden.

1.3.

Die Beschwerdeführenden halten dem in der vorliegenden Beschwerde entgegen, die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Leiter des G._____ und Mitglied der Direktion der E._____ habe es mit sich gebracht, dass er jederzeit habe in der Lage sein müssen, kurzfristig und ungeplant bei den vielen, über den ganzen Kanton verteilten Standorten der E._____ sowie für Präsentationen, Workshops, Managementkonferenzen, Projektmeetings, Ausschusssitzungen, Personalanlässen (Förderprogramme, Mentoringanlässe, Aufsichtsbehörden, Verbände), bei Kunden, Lieferanten und Vertriebspartnern persönlich für Besprechungen vor Ort erscheinen zu können. Abgesehen davon, dass er häufig nicht vorhersehbar noch gleichentags an dringenden Terminen habe teilnehmen müssen und dabei fremdbestimmt gewesen sei, habe er auch oft am gleichen Tag nachgeschaltet an mehreren Terminen an unterschiedlichen Standorten teilnehmen müssen. Dieses Programm sei mit öffentlichen Verkehrsmitteln regelmässig schlicht nicht zu bewältigen gewesen. Die E._____ als Arbeitgeberin habe vom Beschwerdeführer erwartet, dass er sein Privatfahrzeug flexibel und jederzeit zur Erfüllung seiner Funktionen und Aufgaben eingesetzt habe. Er habe daher mit seinem Privatfahrzeug zur Arbeit erscheinen müssen, damit dieses insbesondere für unvorhergesehene Geschäftsfahrten jederzeit zur Verfügung gestanden habe. Zu diesem Zweck habe ihm die E._____ an den jeweiligen Arbeitsorten (V._____, früher X-Strasse-Strasse, U._____) einen eigenen Parkplatz zur Verfügung gestellt. Als Mitglied der Direktion sei er mit einer jährlichen Spesenpauschale von Fr. 14'000.00 entschädigt worden, insbesondere deshalb, weil von ihm zahlreiche kurzfristige Fahrten mit seinem Privatfahrzeug erwartet worden seien. Seit dem 1. Juli 2013 und damit seit der Beschränkung seiner Tätigkeit auf den Wirtschaftsraum Zürich infolge seiner Beförderung, habe der Beschwerdeführer keine zusätzlichen Kilometerleistungen (> 150 km) mit Einzelspesenbelegen abgerechnet, da er im Wirtschaftsraum Zürich bei seinen geschäftlichen Fahrten jeweils nicht mehr als 150 km pro Arbeitstag zurückgelegt habe. Die Bestätigung der E._____ vom 19. Januar 2023

belege die berufliche Notwendigkeit des privaten Fahrzeugs des Beschwerdeführers für Dienstfahrten. Dabei handle es sich keinesfalls um eine Gefälligkeitsbescheinigung, zumal es sich bei der E._____ um eine systemrelevante, der Aufsicht der FINMA unterstellte Bank handle, welche eine H._____ sei und einen gesetzlichen Leistungsauftrag zu erfüllen habe. Die Praxis des Verwaltungsgerichts zum Fahrtkostenabzug betreffend die Gefahr von Gefälligkeitsbescheinigungen sei im vorliegenden Fall nicht einschlägig, da die E._____ dem Beschwerdeführer die Auslagen für die vorausgesetzte geschäftliche Verwendung des privaten Fahrzeugs pauschal ersetzt habe. Die E._____ habe mit Blick auf das Geschäftsgeheimnis der Bank und das Bankkundengeheimnis auch kein Interesse daran, dass die Mitglieder des Direktoriums die Fahrten zu Kunden, Lieferanten und Vertriebspartnern in einem Fahrtenbuch dokumentierten und dieses Fahrtenbuch auch noch den Steuerbehörden offenlegten.

2.

2.1.

Gemäss § 35 Abs. 1 lit. a StG (in der seit 1. Januar 2017 geltenden Fassung) werden die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte bis zu einem Maximalbetrag von Fr. 7'000.00 als Berufskosten abgezogen. Steht kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung oder ist dessen Benutzung objektiv nicht zumutbar, so können die Kosten des privaten Fahrzeugs abgezogen werden (§ 12 f. der Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 [SAR 651.111; StGV] i.V.m. Art. 5 Abs. 2 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements über den Abzug der Berufskosten unselbstständig Erwerbstätiger bei der direkten Bundessteuer vom 10. Februar 1993 [Berufskostenverordnung]; SR 642.118.1; Fassung vom 1. Januar 2016, Fassung Anhang vom 6. März 2015, in Kraft seit 1. Januar 2016).

Im Folgenden ist zu prüfen, ob die Vorinstanz zu Recht zum Schluss kam, dass den Beschwerdeführenden der Nachweis nicht gelungen ist, der Beschwerdeführer sei im Steuerjahr 2017 bei der Berufsausübung auf die Benutzung des privaten Fahrzeugs angewiesen gewesen. Selbst wenn den Beschwerdeführenden dieser Nachweis gelungen sein sollte, könnte ihnen der Fahrtkostenabzug aufgrund des per 1. Januar 2017 revidierten § 35 Abs. 1 lit. a StG jedoch von vornherein nicht in der beantragten Höhe von Fr. 10'700.00, sondern höchstens im Umfang von Fr. 7'000.00 gewährt werden.

2.2.

Die Benutzung des Privatfahrzeugs für den Arbeitsweg kann insbesondere dann als notwendig qualifiziert werden, wenn dies vom Arbeitgeber angeordnet oder zumindest erwartet wird (JOACHIM HUBER/PHILIP FUNK, in: MARIANNE KLÖTI-WEBER/DANIEL SCHUDEL/PATRIK SCHWARB [Hrsg.], Kom-

mentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Aufl. 2023 [Kommentar StG], N. 8a zu § 35 StG). Behauptet der Steuerpflichtige, er müsse sein Privatauto an den Arbeitsplatz mitnehmen und für Geschäftsfahrten (z.B. vom Hauptsitz des Arbeitgebers zu einer seiner Filialen) zur Verfügung stellen, ist zu prüfen, ob diese Notwendigkeit tatsächlich besteht und es dem Steuerpflichtigen nicht zuzumuten ist, für Geschäftszwecke öffentliche Verkehrsmittel zu benutzen. Die Beweisführung obliegt in diesem Punkt dem Steuerpflichtigen, der grundsätzlich den Nachweis steuermindernder Tatsachen erbringen muss. In der Regel wird der Steuerpflichtige neben der Notwendigkeit geschäftsbedingter Fahrten auch jede einzelne derart bedingte Fahrt belegen müssen, will er für die entsprechenden Arbeitstage die durch die Benutzung des privaten Autos für den Arbeitsweg entstandenen Kosten zum Abzug bringen. Wird das private Fahrzeug dagegen aus eigenem Antrieb benutzt, ist die Notwendigkeit zu verneinen. Praxisgemäss ist bei der Gewährung von Fahrtkostenabzügen im Zusammenhang mit der behaupteten geschäftlichen Verwendung von Privatfahrzeugen Zurückhaltung geboten (AGVE 2017, S. 107; Urteile des Verwaltungsgerichts WBE.2007.304 vom 23. Januar 2008, WBE.2009.3 vom 15. Juli 2009, WBE.2015.161 vom 30. Juni 2015 und WBE.2020.279 vom 15. Dezember 2020).

2.3.

2.3.1.

Der von den Beschwerdeführenden als Einsprachebeilage eingereichten Bestätigung vom 7. Februar 2022 ist zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer bei der E. _____ von März 2008 bis Juni 2013 als "Leiter J. _____" und seit Juli 2013 als "Leiter G. _____" im Range eines Mitglieds der Direktion tätig war. Im Zusammenhang mit diesen Funktionen habe er seit 2008 ausschliesslich sein Privatfahrzeug für die geschäftlichen Fahrten zu Kunden, Lieferanten, Vertriebspartnern und Filialstandorten benützt. Für Mitglieder der Direktion entschädigte die E. _____ mit einem Pauschalspesenbetrag von Fr. 14'000.00 definierte Auslagen, u.a. auch Fahrtkosten für bis zu 150 km pro Tag. Über diesem Tageslimit liegende Kilometer wurden separat entschädigt. In der Bestätigung vom 19. Januar 2023 (Rekursbeilage 3) wurde festgehalten, dass die E. _____ von ihm als Schlüsselperson/-kader erwartete, dass er flexibel und jederzeit zur Erfüllung seiner Funktion und Aufgabe auch sein Privatfahrzeug einsetzte, und er dafür an den Standorten V. _____, vorher U. _____ und W. _____, einen Parkplatz hatte. Als Schlüsselperson war er seit 2013 im Kreis des rund 70 Personen umfassenden Senior-Managements der Bank.

Nachdem Geschäftsfahrten mit dem Privatfahrzeug bis 150 km pro Tag durch eine Pauschalentschädigung abgegolten waren, lässt sich daraus schliessen, dass der Beschwerdeführer – sollte es 2017 tatsächlich zu berufsbedingten Fahrten mit dem Privatauto gekommen sein – grundsätzlich über keine separaten Spesenabrechnungen verfügt, die er einreichen könnte, da diese erst bei Fahrten von über 150 km pro Tag erstellt worden

wären. Da der Beschwerdeführer gemäss Bestätigung vom 7. Februar 2022 in seiner Funktion als Leiter des G._____ der E._____ für den Wirtschaftsraum Zürich überwiegend im Kanton oder Wirtschaftsraum Zürich unterwegs war, hatte er seit dem 1. Juli 2013 – somit auch im Jahr 2017 – keine zusätzlichen Kilometerleistungen mit Einzelspesenbelegen abgerechnet. Andere Belege für im Jahr 2017 mit seinem Privatauto unternommene Geschäftsfahrten (z.B. Fahrtenbuch, Eintragungen von auswärtigen Geschäftsterminen in seiner Agenda o.ä.) hat der Beschwerdeführer ebenfalls nicht vorgelegt. Der Einreichung solcher Beweismittel stünde auch das vom Beschwerdeführer zu wahrende Geschäfts- und Bankgeheimnis nicht entgegen, da es durchaus möglich wäre, entsprechende Anonymisierungen (insbesondere Namen von Bankkunden und Lieferanten) anzubringen, ohne zugleich die steuerlich relevanten Informationen (wo sich der Beschwerdeführer zu welchem Zeitpunkt effektiv aufgehalten hat) zu verbergen. Somit liegen keine Angaben zur Häufigkeit von Geschäftsfahrten des Beschwerdeführers mit seinem Privatfahrzeug vor.

Dass der Beschwerdeführer *regelmässig* kurzfristig und ungeplant für Präsentationen, Workshops, Managementkonferenzen, Projektmeetings, Ausschusssitzungen, Personalanlässe (Förderprogramme, Mentoringanlässe, Aufsichtsbehörden, Verbände), bei Kunden, Lieferanten und Vertriebspartnern persönlich für Besprechungen vor Ort zu erscheinen hatte, ist nicht glaubhaft dargetan. Vielmehr finden derartige Anlässe üblicherweise nur auf vorgängig vereinbarten bzw. angekündigten Termin hin statt und kann die Wahrnehmung derart vieler Termine regelmässig nur durch eine konsequente Terminplanung sichergestellt werden. Der Beschwerdeführer hat weder für geplante bzw. planbare noch für kurzfristige und ungeplante Termine substantiierte Angaben gemacht, geschweige denn irgendwelche Belege dafür eingereicht. Dass ihm eine Rekonstruktion seiner Tagesabläufe nicht möglich war, ist nicht nachvollziehbar. Dies umso weniger als der Beschwerdeführer – wie in der Beschwerde (Rz. 10) vorgebracht – offenbar oft am gleichen Tag mehrere Termine an unterschiedlichen Standorten wahrnehmen musste.

2.3.2.

Die Beschwerdeführenden sind der Auffassung, schon weil es beim Beschwerdeführer (überhaupt) zu kurzfristigen und ungeplanten Geschäftsfahrten gekommen sei, sei ihm generell die Benützung des Privatfahrzeugs für die Zurücklegung des Arbeitswegs zuzubilligen.

Diese Auffassung liefe – konsequent zu Ende gedacht – darauf hinaus, dass ein Arbeitnehmer selbst dann, wenn er nur einmal oder ein paar wenige Male im Jahr unplanbare Einsätze mit dem Privatfahrzeug zu erledigen hätte, für die Zurücklegung des Arbeitswegs stets das Privatfahrzeug benutzen bzw. einen entsprechenden Abzug vornehmen könnte. Dies widerspricht aber der Konzeption der Gewinnungskosten als notwendig mit

der Einkommenserzielung verbundene Kosten (dazu ausführlich HUBER/FUNK, a.a.O., N. 9 ff. zu § 34 StG), sind doch bei einer solchen Konstellation die Kosten für die Zurücklegung des Wegs zwischen Wohn- und Arbeitsstätte nur in einem sehr geringen Teil der Fälle kausal mit der Einkommenserzielung verbunden, in der ganz überwiegenden Mehrzahl aber nicht. In solchen Konstellationen ist deshalb danach zu fragen, ob dem Arbeitnehmer für diejenigen Fälle, in denen die unplanbare Benützung eines Autos im Zusammenhang mit der Erbringung seiner Arbeitsleistung erforderlich ist, nicht die Benützung anderer Verkehrsmittel (öffentliche Verkehrsmittel, Taxi, Car-Sharing über Mobility) zuzumuten ist.

Dieses Ergebnis liegt auch auf der Linie der Veranlagungspraxis. So wird in Ziff. 10.1 der Wegleitung zur Steuererklärung ausgeführt, dass die steuerpflichtige Person das private Motorfahrzeug tatsächlich *ständig* während der Arbeitszeit benützen muss. Auch wenn die Wegleitung als blosser behördliche Meinungsäusserung das Verwaltungsgericht bei der ihm obliegenden Auslegung von § 35 Abs. 1 lit. a StG nicht zu binden vermag (vgl. zur verwandten Frage der Bindungswirkung einer Verwaltungsverordnung Urteil des Bundesgerichts 9C_238/2007 vom 25. Oktober 2007, Erw. 3.3 mit Hinweisen), stellt sie doch für die Abziehbarkeit von Fahrtkosten durch das genannte Erfordernis eine rechtsgleiche und praktikable Berücksichtigung von Kosten der Benützung des privaten Fahrzeugs für den Weg von der Wohn- zur Arbeitsstätte in der Veranlagungspraxis sicher. Lediglich vereinzelte unvorhergesehene geschäftliche Fahrten vermögen demnach keinen vollständigen Abzug für Kosten im Zusammenhang mit dem Zurücklegen des Arbeitswegs mit dem Privatfahrzeug zu rechtfertigen.

Demzufolge bleibt es dabei, dass der Steuerpflichtige auch bei Vorliegen einer entsprechenden Arbeitgeberbestätigung, welche die Notwendigkeit geschäftlich bedingter Fahrten mit dem Privatfahrzeug des Arbeitnehmers bescheinigt, die Anzahl der beruflich notwendigen Fahrten während der Arbeitszeit nachzuweisen hat, wenn er für die entsprechenden Arbeitstage die durch die Benutzung des privaten Autos für den Arbeitsweg entstandenen Kosten gemäss § 35 Abs. 1 lit. a StG zum Abzug bringen will. Mit Blick auf den Grundsatz der Rechtsgleichheit (§ 3 VRPG) hat dies für alle Steuerpflichtigen zu gelten, somit insbesondere auch für jene, die bei ihrem Arbeitgeber eine Kaderposition innehaben.

Allein der Umstand, dass der Beschwerdeführer bei der E. _____ als Leiter des G. _____ und Mitglied der Direktion tätig war und damit eine Kaderposition innehatte, vermag daher die Gewährung des Abzugs der durch die Benutzung des privaten Autos für den Arbeitsweg entstandenen Kosten gemäss § 35 Abs. 1 lit. a StG nicht zu rechtfertigen. Daran ändert nichts, dass der Beschwerdeführer an seinem Arbeitsort V. _____ in Zürich einen Parkplatz zur Verfügung hatte und Geschäftsfahrten mit seinem Privatfahrzeug bis 150 km pro Tag über die Spesenpauschale von jährlich

Fr. 14'000.00 entschädigt waren, denn diese Faktoren stellen keinen rechtsgenügenden Beweis dafür dar, dass der Beschwerdeführer (fast) täglich für kurzfristige und ungeplante Geschäftsfahrten sein Privatauto benutzen musste.

2.3.3.

Der Einwand der Beschwerdeführenden, der Beschwerdeführer habe häufig nicht vorhersehbar noch gleichentags an dringenden Terminen teilnehmen und auch oft am gleichen Tag nachgeschaltet an mehreren Terminen an unterschiedlichen Standorten teilnehmen müssen, was mit öffentlichen Verkehrsmitteln regelmässig schlicht nicht zu bewältigen gewesen wäre, mag zwar zutreffen. Der Beschwerdeführer hätte jedoch die Möglichkeit gehabt, in solchen Fällen die Dienste eines Taxis in Anspruch zu nehmen oder ein Car-Sharing-Fahrzeug zu benützen. Dieses Argument widerspricht dem Grundsatz nicht, wonach bei der beruflich notwendigen Verwendung des Privatfahrzeugs ein Abzug der Kosten für das Zurücklegen des Arbeitswegs mit dem eigenen Fahrzeug vorgenommen werden kann. Dieser Grundsatz ist vornehmlich auf Konstellationen zugeschnitten, in denen eine gewisse Häufigkeit solcher beruflich notwendigen Fahrten gegeben ist, wie beispielsweise bei Aussendienstmitarbeitern, welche beinahe täglich mehrere beruflich notwendige Fahrten mit dem Privatfahrzeug absolvieren, keinen Zwischenstopp beim Arbeitgeber einlegen und bei denen ein Tag im Büro am Ort des Arbeitgebers die Ausnahme darstellt. Wie erwähnt, hat der Beschwerdeführer keinerlei Beweismittel eingereicht, aus denen eine gewisse Häufigkeit beruflicher Fahrten mit seinem Privatfahrzeug hervorginge.

Neben der bereits erwähnten Möglichkeit einer Taxifahrt wäre auch Car-Sharing eine Alternative gewesen. Das Unternehmen "Mobility" zum Beispiel verfügt über insgesamt vier Standorte, welche der Beschwerdeführer von seinem damaligen Arbeitsplatz am Standort V._____ in Zürich in wenigen Minuten Fussmarsch erreichen konnte. Mit den Diensten des Car-Sharing-Unternehmens hätte der Beschwerdeführer flexibel auf unvorhergesehene Termine reagieren und ohne weiteres am gleichen Tag auch mehrere Auswärtstermine wahrnehmen können. Das tägliche Bereithalten des Privatfahrzeugs am Arbeitsplatz war unter den nachgewiesenen Umständen (überwiegend planbare Auswärtstermine und sehr gute Alternativen zum Privatfahrzeug) nicht notwendig.

2.3.4.

Die tatsächlichen Verhältnisse vermögen somit die dauernde Benützung des Privatfahrzeugs für den Arbeitsweg angesichts allfälliger unplanbarer Ausseneinsätze nicht zu rechtfertigen. Dies insbesondere auch deshalb, weil der Beschwerdeführer unplanbare Ausseneinsätze zwar behauptet, aber nicht rechtsgenügend nachgewiesen hat. Gerade im Hinblick auf die gute Erschliessung des Grossraums Zürich durch öffentliche Verkehrsmit-

tel ist davon auszugehen, dass die Benutzung derselben für dienstliche Fahrten dem Beschwerdeführer ohne weiteres zumutbar war, zumal nicht ersichtlich ist, dass die geltend gemachten Auswärtstermine geradezu unplanbar waren. Doch selbst wenn davon ausgegangen würde, dass der Beschwerdeführer sein privates Auto nicht rein aus eigenem Antrieb benutzt hätte, käme ein Abzug für die Benützung des Privatfahrzeugs für den Arbeitsweg höchstens für jene Arbeitstage in Betracht, an denen entsprechende dienstliche Fahrten effektiv belegt sind. Soweit solche Fahrten bereits durch die Spesenpauschale des Arbeitgebers abgegolten wären, wären dem Beschwerdeführer insoweit von vornherein keine Arbeitswegkosten entstanden.

2.4.

Vor diesem Hintergrund ist mit der Vorinstanz davon auszugehen, dass es den Beschwerdeführenden nicht gelungen ist, rechtsgenügend darzutun geschweige denn nachzuweisen, dass im Jahr 2017 das Privatfahrzeug für die Berufsausübung des Beschwerdeführers notwendig war und hierzu auch effektiv genutzt wurde. Es ist deshalb nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz den Beschwerdeführenden für das Zurücklegen des Arbeitswegs des Beschwerdeführers von seiner Wohnstätte zum Arbeitsort in Zürich lediglich einen Abzug für die Kosten der öffentlichen Verkehrsmittel gewährt hat.

Die Beschwerde erweist sich demnach als unbegründet und ist deshalb abzuweisen.

III.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Beschwerdeführenden kostenpflichtig (§ 189 Abs. 1 StG; § 31 Abs. 2 VRPG) und es ist für die Kosten ihre solidarische Haftbarkeit anzuordnen (§ 33 Abs. 2 VRPG). Parteikostenersatz fällt ausser Betracht (§ 189 Abs. 2 StG; § 32 Abs. 2 VRPG).

Das Verwaltungsgericht erkennt:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer Gerichtsgebühr von Fr. 1'100.00, sind von den Beschwerdeführenden unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

3.

Es werden keine Parteikosten ersetzt.

Zustellung an:
die Beschwerdeführer (Vertreter)
das Kantonale Steueramt
den Steuerkommission Q. _____
die Eidgenössische Steuerverwaltung

Mitteilung an:
das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht, kantonalen verfassungsmässigen Rechten sowie interkantonalem Recht innert **30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** beim **Schweizerischen Bundesgericht**, Schweizerhofquai, 6004 Luzern, angefochten werden. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110]).

Aarau, 13. März 2026

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Vorsitz:

Gerichtsschreiberin:

Busslinger

William