

WBE.2021.314 / iö / we

(3-RV.2020.27)

Art. 31

Urteil vom 31. Mai 2022

Besetzung Verwaltungsrichter Berger, Vorsitz
Verwaltungsrichterin Martin
Verwaltungsrichter Plüss
Gerichtsschreiberin i.V. Özcan

Beschwerde-
führerin **A.**_____

gegen

Kantonales Steueramt, Rechtsdienst, Telli-Hochhaus, 5004 Aarau

Gemeinderat X._____

Gegenstand Beschwerdeverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2017

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 24. Juni 2021

Das Verwaltungsgericht entnimmt den Akten:

A.

Am 23. August 2019 veranlagte die Steuerkommission X. A. für die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 zu einem steuerbaren Einkommen von Fr. 46'900.00.

B.

Am 5. Dezember 2019 hiess die Steuerkommission X. eine von A. gegen die Veranlagungsverfügung erhobene Einsprache teilweise gut und reduzierte das steuerbare Einkommen von A. um Fr. 2'121.00 auf Fr. 44'817.00. Sie anerkannte dabei zusätzliche Krankheitskosten von Fr. 3'627.07.

C.

Den Einspracheentscheid zog A. mit Rekurs an das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, weiter, welches am 24. Juni 2021 entschied:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

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

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

D.

1.

Mit Beschwerde vom 31. August 2021 gelangte A. an das Verwaltungsgericht und stellte folgende Anträge:

1.

Der rechtserhebliche Sachverhalt des Unterhalts sei von Amt[e]s wegen richtig und vollständig festzustellen. Dazu seien die Beweismittel heranzuziehen sowie die Steuerrechnung des Alimentenschuldners, welche nach Schreiben der damaligen Ehefrau des Unterhaltsschuldners beim Steueramt W. einzufordern sind. Es sei auf den tatsächlichen Sachverhalt und die vom Unterhaltsschuldner tatsächlich gezahlte und deklarierte Alimente der Steuerveranlagung 2017 beim Steueramt W. abzustellen.

2.

Aufgrund der aussergewöhnlichen Umstände sowie der Verfahrensfehler, sei die Unangemessenheit des Urteils festzustellen. Die Steuerfreiheit der als Alimente deklarierten Beträge sei zu gewähren oder die Steuerpflicht ganz abzuerkennen.

3.

Von Amt[e]s wegen sei die Steuerkommission X. anzuweisen, eine Revision "von Amt[e]s wegen" vorzunehmen hinsichtlich Ergänzung des Pauschalabzugs bzgl. des Belegs über Hyperurikämie i.H. von 2.500 CHF für die Jahre 2015 und 2016. Die Vorjahre seien auf Abzug zu prüfen und von Amt[e]s wegen der Revision zu unterwerfen und abzuändern.

4.

Die Kosten der Drittbetreuung für Kinder seien mit Einzel Billetten anzuerkennen von total 2.818,40 CHF wie im Einspracheverfahren geltend gemacht.

2.

Das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, verzichtete in seiner Eingabe vom 1. September 2021 auf die Erstattung einer Vernehmlassung.

3.

Mit Eingabe vom 6. September 2021 ergänzte die Beschwerdeführerin ihre Beschwerde vom 31. August 2021 mit folgenden Anträgen:

1.

Das angefochtene Urteil sei aufzuheben und in der Sache sei zu entscheiden. Der Entscheid sei an die Stelle des vorinstanzlichen Entscheids zu setzen.

2.

Der Kostenentscheid der Vorinstanz sei aufzuheben. Die Kosten für das Verfahren sind dem Beschwerdegegner aufzuerlegen.

4.

Nachdem das Verwaltungsgericht die Beschwerdeführerin mit Verfügung vom 7. September 2021 (zugestellt am 15. September 2021) aufgefordert hatte, innert 10 Tagen einen Vorschuss für die Verfahrenskosten von Fr. 800.00 zu bezahlen, wandte sie sich mit Eingabe vom 22. September 2021 (Postaufgabe: 23. September 2021) erneut an das Verwaltungsgericht und stellte folgende Ergänzungsanträge:

1.

Dem Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege sei stattzugeben aufgrund Mittellosigkeit. Bei Gutheissung meiner Beschwerde seien die Verfahrenskosten aufgrund des Verursacherprinzips nicht der URP der Beschwerdeführerin zu belasten, sondern voll auf den Staat zu verlegen.

2.

Mir als Beschwerdeführerin sei eine Parteientschädigung zuzusprechen als Entschädigung durch persönliche Vertretung in der Sache sowie Auslagen zu ersetzen nach 93 ff VRPG

3.

Die Auskunftsperson C. ist angemessen zu entschädigen mit einem Pauschalbetrag von 500 CHF, zumindest aber den tatsächlichen Kosten i.H. von 300 CHF.

5.

Mit Verfügung vom 1. Oktober 2021 wies das Verwaltungsgericht das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ab und setzte letztmals eine Frist von zehn Tagen zur Bezahlung des Kostenvorschusses. Am 12. Oktober 2021 bezahlte die Beschwerdeführerin den Kostenvorschuss und erhob am 3. November 2021 gegen diese Verfügung Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht. Das Bundesgericht trat am 17. November 2021 auf die Beschwerde nicht ein (Urteil 2C_873/2021).

6.

Das Verwaltungsgericht hat den Fall am 31. Mai 2022 beraten und entschieden.

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

I.

1.

Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, in Kantons- und Gemeindesteuersachen (§ 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG; SAR 271.200] i.V.m. § 198 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 [StG; SAR 651.100]). 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). Die Rüge der Unangemessenheit ist dagegen ausgeschlossen (Umkehrschluss aus § 55 Abs. 3 VRPG).

2.

In Ziff. 2 der Beschwerdeanträge verlangt die Beschwerdeführerin unter anderem, aufgrund der aussergewöhnlichen Umstände sowie der Verfahrensfehler sei die Unangemessenheit des vorinstanzlichen Urteils festzustellen.

Sie verkennt dabei einerseits, dass das Verwaltungsgericht den vorinstanzlichen Entscheid lediglich auf Rechtsverletzungen, nicht aber auf die Angemessenheit hin überprüfen kann (siehe vorne Erw. I/1). Ausserdem unterlässt es die Beschwerdeführerin, ihr – im Verhältnis zu Leistungs- und Gestaltungsbegehren subsidiäres (vgl. BGE 126 II 300, Erw. 2b f.; Urteil des

Bundesgerichts 2C_240/2020 vom 21. August 2020, Erw. 1.3) – Feststellungsbegehren näher zu begründen und es fehlt ihr diesbezüglich auch an einem Feststellungsinteresse (vgl. dazu Aargauische Gerichts- und Verwaltungsentscheide [AGVE] 2009, S. 137).

3.

In Ziff. 3 ihrer Rechtsbegehren beantragt die Beschwerdeführerin, die Steuerkommission X. anzuweisen, die Veranlagungsverfügungen 2015 und 2016 in Revision zu ziehen.

Dem Verwaltungsgericht steht gegenüber der Steuerkommission X. keine Aufsichtsfunktion zu. Die Erteilung der von der Beschwerdeführerin geforderten Anweisung fällt daher ausser Betracht. Insoweit ist auf ihre Beschwerde nicht einzutreten. Gemäss § 203 Abs. 1 StG sind Revisionsbegehren bei derjenigen Behörde einzureichen, welche die frühere Verfügung getroffen hat. Der Beschwerdeführerin steht es frei, bei der Steuerkommission X. ein Revisionsgesuch mit Bezug auf die Veranlagungen für die Steuerperioden 2015 und 2016 zu stellen, wobei darauf hinzuweisen ist, dass die Revision gemäss § 201 StG (Revisionsgründe) und § 202 StG (Frist) unter restriktiven Bedingungen steht.

4.

Im Übrigen ist auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde einzutreten.

II.

1.

1.1.

Umstritten ist zunächst, ob die von der Beschwerdeführerin deklarierten Einkünfte aus Unterhaltsbeiträgen von B. an die Tochter D. von Fr. 5'400.00 bei den Kantons- und Gemeindesteuern 2017 zu versteuern sind.

1.2.

Das Spezialverwaltungsgericht hat im angefochtenen Urteil ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe mit Schreiben vom 8. Dezember 2017 unterschriftlich bestätigt, von ihrem Exmann für die gemeinsame Tochter Unterhaltsbeiträge in Höhe von Fr. 5'400.00 erhalten zu haben (angefochtener Entscheid, Erw. 4.2.3). Im Sinne des allgemeinen Beweisgrundsatzes der "Aussagen der ersten Stunde" sei diesem Schreiben eine höhere Bedeutung zuzusprechen als späteren abweichenden Äusserungen. Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb die Beschwerdeführerin eine solche Bestätigung ausgestellt haben sollte, wenn sich der Sachverhalt nicht tatsächlich sogetragen hätte. Mit dem Abänderungsurteil des Bezirksgerichts Y. vom 16. Februar 2018 seien die Unterhaltsbeiträge für die Tochter ab dem

15. Juni 2015 auf monatlich Fr. 800.00 erhöht worden. Deshalb sei offensichtlich, dass es sich hierbei nicht um eine einmalige oder in Raten ausbezahlte Kapitalabfindung handle (angefochtener Entscheid, Erw. 4.2.5).

1.3.

Dagegen macht die Beschwerdeführerin sinngemäss geltend, sie habe die Beträge irrtümlich als Unterhaltsbeiträge deklariert. Aufgrund der Inhaftierung ihres Exmannes und seiner darauffolgenden prekären finanziellen Lage sei es diesem nicht möglich gewesen, für den Unterhalt ihrer gemeinsamen Tochter aufzukommen. Die Überschuldung ihres Exmannes habe sie rechtsgenüglich belegt. Im Jahr 2017 habe ihr Exmann lediglich zwei Zahlungen geleistet, nämlich am 26. Januar 2017 eine Banküberweisung von Fr. 800.00 und am 7. April 2017 eine Barzahlung von Fr. 300.00. Bei den bezahlten Geldern handle es sich mangels Vorhandensein einer periodischen und wiederkehrenden Leistung und mangels Deklaration in der Steuerklärung des Unterhaltsschuldners nicht um steuerbare Unterhaltsbeiträge. Vielmehr handle es sich um eine "Kapitalabfindung" oder eine "güterrechtliche Abfindung", die gemäss Art. 11 der Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV; SAR 651.111) steuerfrei sei.

Das von ihr unterzeichnete Schreiben mit der Aufstellung über die bezahlten Unterhaltsleistungen für ihre gemeinsame Tochter beruhe auf einem Irrtum. Sie habe im Jahr 2017 von ihrem Exmann sein Fahrzeug erhalten und sei davon ausgegangen, sie müsse sich den Wert dieses Fahrzeugs als Kindesunterhalt anrechnen lassen. Daher habe sie im guten Glauben versucht, eine Aufstellung über die geleisteten Unterhaltbeiträge zu machen, indem sie den Wert des Fahrzeugs in ihre Aufstellung miteinbezogen habe. Die Überlassung des Fahrzeugs sei jedoch keine Geld- oder Naturalleistung und keine indirekte Zahlung, da damit nicht effektiv dem Unterhalt des Kindes gedient werde. Ausserdem genüge die einzig durch sie unterzeichnete Bestätigung betreffend den Erhalt der Unterhaltszahlungen nicht als Zahlungsnachweis.

Hinzu komme, dass der Beweisgrundsatz "Aussagen der ersten Stunde" im vorliegenden Fall nicht anwendbar sei, da es an der Spontaneität der Aussagen mangle. Ausserdem gehe es nicht an, dass das Spezialverwaltungsgericht einzig auf das von ihr unterzeichnete Schreiben im Sinne der "Aussagen der ersten Stunde" abstelle und nicht die gesamten Umstände berücksichtige.

2.

2.1.

Im Sinne eines Beweisantrags verlangt die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde den Beizug der Steuerveranlagung ihres Exmannes, B., 2017 beim Steueramt W..

Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) gebietet, rechtzeitig und formrichtig angebotene Beweismittel abzunehmen, es sei denn, diese beträfen eine nicht erhebliche Tatsache oder seien offensichtlich untauglich, über die streitige Tatsache Beweis zu erbringen. Eine antizipierte Beweiswürdigung wird dadurch aber nicht ausgeschlossen. Die Behörde darf vielmehr einen Beweisantrag ablehnen und das Beweisverfahren schliessen, wenn sie in willkürfreier Würdigung der bereits abgenommenen Beweise zur Überzeugung gelangt, der rechtlich erhebliche Sachverhalt sei genügend abgeklärt, und sie überdies in willkürfreier antizipierter Würdigung der zusätzlich beantragten Beweise zur Auffassung gelangen durfte, weitere Erhebungen würden am Beweisergebnis voraussichtlich nichts mehr ändern, oder wenn sie den Sachverhalt gestützt auf ihre eigene Sachkenntnis zu würdigen vermag (BGE 134 I 140, Erw. 5.3; Urteil des Bundesgerichts 2P.321/2003 vom 27. Oktober 2004, Erw. 4.1 mit weiteren Hinweisen;).

Die Nichtdeklaration von Unterhaltsbeiträgen in der Steuererklärung des Unterhaltsschuldners stellt für sich alleine höchstens ein Indiz, aber noch keinen genügenden Beweis für einen "Nicht-Abfluss" beim Unterhaltsschuldner dar. Selbst, wenn aus der Veranlagung des Unterhaltsschuldners keine entsprechenden Abzüge für geleistete Unterhaltszahlungen hervorgingen, wäre hier angesichts der klaren Angaben der Beschwerdeführerin davon auszugehen, dass sie Unterhaltszahlungen bzw. Surrogate solcher Zahlungen erhalten hat (vgl. dazu Erw. II./2.3). Deshalb kann auf den Beizug der Steuerveranlagung des Unterhaltsschuldners 2017 beim Steueramt Maltes verzichtet werden, da er ohnehin am Beweisergebnis nichts ändern würde. Der Beweisantrag der Beschwerdeführerin ist daher abzuweisen.

2.2.

2.2.1.

Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder erhält, sind steuerbare Einkünfte (§ 32 Abs. 1 lit. f StG). Als Unterhaltsbeiträge gelten dabei regelmässig oder unregelmässig wiederkehrende Unterstützungen und Unterhaltsleistungen zur Deckung des laufenden Lebensbedarfs, die dem Empfänger keinen Vermögenszuwachs verschaffen (FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/ HANS ULRICH MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N. 59 zu Art. 23; Urteil des Bundesgerichts 2C_503/2015 vom 31. März 2016, Erw. 3.1).

Damit die Unterhaltsbeiträge beim Empfänger aufgerechnet werden können, müssen sie jedoch effektiv bezahlt worden sein (SILVIA HUNZIKER/JSABELLE MAYER-KNOBEL, in: MARTIN ZWEIFEL/MICHAEL BEUSCH [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl. 2017 [Kommentar DBG], N. 29 zu

Art. 23; Kreisschreiben Nr. 30 vom 21. Dezember 2010 betreffend "Ehepaar- und Familienbesteuerung nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG]", 2. Aufl., Ziff. 14.2.2).

2.2.2.

Unterhaltsbeiträge können in Geld- und/oder Naturalleistungen bestehen. Bei den Geldzahlungen muss es sich dabei nicht um betragsmässig feste Alimente handeln. Auch variable Leistungen sind steuerbar. Die Geldleistungen können in direkter, aber auch in indirekter Form erfolgen. Zu letzterer werden z.B. die Übernahme von Miet- oder Schuldzinsen, Krankenkassenprämien, Steuern und Schulgeldern gezahlt (Entscheid des Verwaltungsgerichts WBE.2012.389 vom 19. September 2013; HANS-JÖRG MÜLLHAUPT, in: MARIANNE KLÖTI/DAVE SIEGRIST/DIETER WEBER [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl. 2015 [Kommentar StG], N. 16 f. zu § 32 sowie DANIEL AESCHBACH, Kommentar StG, N. 76b zu § 40). Als wiederkehrende Unterhaltsbeiträge gelten auch Naturalleistungen. Dabei ist nach einem Teil der Lehre nicht einmal erforderlich, dass diese Leistungen auf dem Scheidungsurteil beruhen, sondern sie können auch aufgrund einer späteren vertraglichen oder konkludenten Einigung der Partner geleistet werden, wobei dies im vorliegenden Fall zufolge Vorliegens einer gerichtlich genehmigten Regelung offengelassen werden kann (so auch das Urteil des Bundesgerichts 2A.37/2006 vom 1. September 2006, Erw. 3.3). Von praktischer Bedeutung für Naturalleistungen ist z.B. die unentgeltliche Überlassung einer Wohnung an Ehegatten und die unter seiner Obhut stehenden Kinder (FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, a.a.O., N. 64 zu Art. 23, StE 2003, B 26.22 Nr. 3, DANIEL AESCHBACH, a.a.O., N. 80 zu § 40). Massgebend ist, dass die Naturalleistung unmittelbar in Erfüllung der gesetzlichen Unterhaltspflicht gemäss Art. 133 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB; SR 210) i.V.m. Art. 276 ZGB erbracht wird (vgl. SILVIA HUNZIKER/JSABELLE MAYER-KNOBEL, a.a.O., N. 28a zu Art. 23). Nicht vorausgesetzt ist bei Unterhaltsbeiträgen für das Kind, dass die erbrachte Unterhaltsleistung effektiv dem Kind zugutekommt, kann doch bei Geldleistungen ohnehin nicht kontrolliert werden, ob diese tatsächlich für das Kind eingesetzt werden.

2.2.3.

§ 11 StGV sieht vor, dass als steuerwirksame Unterhaltsbeiträge nur periodisch in Rentenform fliessende Zahlungen gelten. Einmalig oder in Raten ausbezahlte Kapitalabfindungen sowie güterrechtliche Abfindungen sind dagegen nicht steuerwirksam (HANS-JÖRG MÜLLHAUPT, a.a.O., N. 18 zu § 32).

Kapitalzahlungen stellen selbst dann keine steuerbaren Unterhaltsbeiträge dar, wenn sie künftige Alimente abgelden sollen oder wenn sie in jährlichen Raten ausbezahlt werden (FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN

KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, a.a.O., N. 65 zu Art. 23, vgl. auch StE 1999, B 27.2 Nr. 21 und StE 1999, B 27.2 Nr. 22). Dies gilt jedoch nur, wenn die Kapitalform bei der Festsetzung der Unterhaltsleistung (z.B. in der Scheidungskonvention) zum Vornherein vorgesehen war (FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, a.a.O., N. 65 zu Art. 23). Werden mehrere Unterhaltsleistungen zufolge Zahlungsverzugs gleichzeitig (und damit in Kapitalform) ausgerichtet, handelt es sich hierbei dennoch um Unterhaltszahlungen in Rentenform (FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, a.a.O., N. 65 zu Art. 23; SILVIA HUNZIKER/JSABELLE MAYER KNOBEL, a.a.O., N. 25 zu Art. 23; PETER LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, 2. Aufl. 2019, N. 68 zu Art. 23).

2.3.

2.3.1.

Die Beschwerdeführerin macht eine unrichtige Sachverhaltsfeststellung durch das Spezialverwaltungsgericht geltend. Sie bestreitet, von ihrem Exmann im Jahr 2017 Unterhaltsbeiträge für ihre gemeinsame Tochter erhalten zu haben.

Die Beschwerdeführerin legte ihrer Steuererklärung (freiwillig) ein von ihr unterzeichnetes Schreiben vom 8. Dezember 2017 mit dem folgenden Wortlaut bei:

Hiermit bestätige ich, dass ich von meinem geschiedenen Mann, B., geb. 1973, im Jahr 2017 insgesamt 5.400 CHF Unterhaltszahlungen für unsere gemeinsame Tochter D. erhalten habe:

Januar / Februar 2017 – 800 CHF per Überweisung 26.01.2017
März 2017 – 300 CHF Barauszahlung
April 2017 – 300 CHF Barauszahlung
Mai bis Dezember 2017 – Barauszahlung a 500 CHF

Sig. A.

Damit bestätigte die Beschwerdeführerin im Veranlagungsverfahren, von ihrem Exmann im Jahr 2017 insgesamt Fr. 5'400.00 für den Unterhalt der gemeinsamen Tochter erhalten zu haben. Auf dieser Bestätigung will sie sich im vorliegenden Verfahren nicht mehr behaften lassen. Stattdessen macht sie nunmehr geltend, sie habe von ihrem Exmann am 26. Januar 2017 eine Banküberweisung von Fr. 800.00 und am 7. April 2017 eine Barauszahlung von Fr. 300.00 erhalten. Überdies behauptet die Beschwerdeführerin, sie habe im Jahr 2017 das Auto ihres Exmannes erhalten, wobei sie ihrem Exmann kein Entgelt dafür entrichtet habe.

2.3.2.

Dem in den Akten liegenden Kaufvertrag vom 4. Dezember 2017 kann entnommen werden, dass tatsächlich ein Auto (Skoda Octavia Combi) vom

Unterhaltsschuldner an die Beschwerdeführerin übertragen wurde. Aus einem von der Beschwerdeführerin eingereichten Schreiben der 2017 mit dem Kindsvater verheirateten C. geht ausserdem hervor, dass die Beschwerdeführerin das Auto von ihrem Exmann "als Abgeltung für die Alimentenzahlungen" erhalten hat.

Damit muss davon ausgegangen werden, dass die Beschwerdeführerin von ihrem Exmann am 26. Januar 2017 eine Unterhaltszahlung von Fr. 800.00, am 7. April 2017 eine weitere Unterhaltszahlung von Fr. 300.00 und am 4. Dezember 2017 ein Auto als Abgeltung für die Unterhaltszahlung für die gemeinsame Tochter erhalten hat. Zu klären bleibt damit, zu welchem Wert sich die Beschwerdeführerin das Auto, welches sie von ihrem Exmann im Jahr 2017 erhalten hat, als Unterhaltszahlung anrechnen lassen muss.

Aus der im Einspracheverfahren eingereichten Gebrauchtfahrzeugbewertung der E. geht hervor, dass der Wert des Autos am 19. Oktober 2017 auf EUR 4'300.00 geschätzt wurde. Dies entspricht gemäss Wechselkurs vom 19. Oktober 2017 (EUR 1 = CHF 1.1504 gemäss www.fxtop.com) Fr. 4'946.72.

Weiter stellt sich die weitere Frage, ob hiervon Reparaturkosten in Höhe von Fr. 1'000.00 zum Abzug zu bringen sind, da die Beschwerdeführerin im Rekursverfahren behauptete, sie habe für die Reparaturkosten des Autos aufkommen müssen.

In den Akten findet sich eine Rechnung vom 19. Dezember 2017, die belegt, dass tatsächlich Reparaturkosten für das Auto in Höhe von Fr. 1'000.00 entstanden sind. Diese Rechnung ist aber nicht an die Beschwerdeführerin adressiert, sondern wurde auf den Namen ihres Exmannes ausgestellt. Einen Nachweis (z.B. eine Banküberweisung), dass sie die Rechnung beglichen hat, legt die Beschwerdeführerin nicht ins Recht. Aus diesem Grund kann es nicht als belegt erachtet werden, dass die Beschwerdeführerin Fr. 1'000.00 für das Auto aufwenden musste, weshalb dieser Betrag auch nicht zu ihren Gunsten vom anrechenbaren Wert des Autos abgezogen werden kann. Vielmehr stellen die vom Exmann der Beschwerdeführerin übernommenen Reparaturkosten bei genauer Betrachtung eine weitere Unterhaltsleistung zu ihren Gunsten dar.

Daraus ergibt sich insgesamt, dass die Beschwerdeführerin mit den unbestrittenen Zahlungen und der anerkannten Übertragung des Autos sowie der vom Exmann übernommenen Reparatur des Autos Zahlungen in der Gesamthöhe von rund Fr. 7'000.00 (Zahlung vom 26. Januar 2017 in Höhe von Fr. 800 + Zahlung vom 7. April 2017 in Höhe von Fr. 300.00 + Wert des Autos in Höhe von Fr. 4'946.72 + vom Exmann getragene Reparaturkosten von Fr. 1'000.00) von ihrem Exmann erhalten hat.

Auch aus dem Geschäftsprotokoll des Betreibungsamts Z. betreffend die Betreuung Nr. 20181158 ("Geschäftsprotokoll") lässt sich schliessen, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2017 Unterhaltsbeiträge in dieser Grössenordnung vereinnahmt hat. Dem Geschäftsprotokoll kann nämlich entnommen werden, dass beim Unterhaltsschuldner für den Zeitraum vom 15. Juni 2015 bis und mit Dezember 2017 Unterhaltsbeiträge in Höhe von Fr. 9'750.00 in Betreuung gesetzt worden sind. Dieser Betrag entspricht exakt der Summe, welche in der Aufstellung "Kinderalimente – Unterhaltszahlungen B." in der Spalte "Differenz offen" aufgeführt wurde (2015: 1 x Fr. 150.00 + 6 x Fr. 300.00 = Fr. 1'950.00; 2016: 12 x Fr. 300.00 = Fr. 3'600.00; 2017: 2 x Fr. 400.00 + 2 x Fr. 500.00 + 8 x Fr. 300.00 = Fr. 4'200.00). Daraus erhellt, dass nur ein Teil der im Jahr 2017 fällig gewordenen Unterhaltszahlungen in Betreuung gesetzt wurde. Es ist daher nicht nachvollziehbar, weshalb die Beschwerdeführerin die angeblich noch ausstehenden und fälschlicherweise deklarierten Unterhaltszahlungen nicht auch auf dem Betreuungsweg durchgesetzt hat.

Die vom Spezialverwaltungsgericht gestützt auf die von der Beschwerdeführerin im Veranlagungsverfahren eingereichte Bestätigung der Einkommenssteuer unterworfenen Unterhaltbeiträge in Höhe Fr. 5'400.00 bilden im verwaltungsrechtlichen Verfahren aufgrund des Verschlechterungsverbots die Obergrenze (vgl. § 199 Abs. 2 StG). Die Berücksichtigung eines höheren Betrages für die vom Exmann der Beschwerdeführerin geleisteten Unterhaltsleistungen fällt damit ausser Betracht und es ist mit der Vorinstanz von Unterhaltsbeiträgen von Fr. 5'400.00 auszugehen.

An diesem Ergebnis vermag auch der Einwand der Beschwerdeführerin nichts zu ändern, der Unterhaltsschuldner habe sich in einer prekären finanziellen Situation befunden und sei überschuldet gewesen. Alleine aus der (vorliegend nicht nachgewiesenen) Überschuldung des Unterhaltsschuldners kann nicht abgeleitet werden, dass der Exmann der Beschwerdeführerin keine Unterhaltszahlungen im Jahr 2017 entrichtet hat. Aufgrund der Aktenlage muss vielmehr als erwiesen geltend, dass der Exmann der Beschwerdeführerin trotz allfälligen finanziellen Schwierigkeiten Wege gefunden hat, seiner Unterhaltspflicht nachzukommen; und zwar durch Geldzahlungen und die Übertragung des Skoda Octavia auf die Beschwerdeführerin. Nichts zu ihren Gunsten ableiten kann die Beschwerdeführerin daher auch aus dem Umstand, dass die von ihr im Veranlagungsverfahren eingereichte Bestätigung nicht auch vom Unterhaltsschuldner unterzeichnet worden ist und die entsprechenden Unterhaltszahlungen in der Steuererklärung 2017 des Unterhaltsschuldners gemäss ihrer Darstellung nicht deklariert wurden (vgl. hierzu auch Erw. II/2.1).

2.4.

Die Beschwerdeführerin hat sich die im Jahr 2017 von ihrem Exmann für ihre gemeinsame Tochter erhaltenen Unterhaltsbeiträge in Höhe von Fr. 5'400.00 als steuerbares Einkommen bei den Kantons- und Gemeindesteuern 2017 anzurechnen (Erw. II/2.3). An der Qualifikation dieses Betrages als Unterhaltsleistung ändert nichts, dass die Beschwerdeführerin die Leistungen nur teilweise in Form von Geldleistungen erhalten hat, sondern ein Fahrzeug als Abgeltung für die Unterhaltszahlungen erhalten hat. Die unentgeltliche Übereignung eines Fahrzeugs stellt als Naturalleistung eine Unterhaltsleistung dar, die bei der empfangenden Person der Einkommenssteuer unterliegt (siehe vorne Erw. II/2.2.2).

2.5.

In Übereinstimmung mit dem Spezialverwaltungsgericht ist sodann festzuhalten, dass es sich bei den vom Kindsvater an die Beschwerdeführerin gerichteten Zahlungen nicht um eine einmalig oder in Raten ausbezahlte Kapitalabfindung oder güterrechtliche Abfindung gemäss § 11 StGV handelt, die steuerfrei wäre. Aus der Scheidungskonvention, welche mit Urteil des Gerichtspräsidiums Y. vom 11. Dezember 2009 bestätigt wurde, geht hervor, dass der Exmann der Beschwerdeführerin verpflichtet wurde, monatlich Fr. 300.00 an Kindesunterhalt zu zahlen. Mit Urteil des Bezirksgerichts Y. vom 16. Februar 2018 betreffend die Abänderung des Scheidungsurteils wurde dies ab dem 15. Juni 2015 auf monatlich Fr. 800.00 erhöht. Die (gerichtliche) Verpflichtung zur monatlichen Bezahlung eines Unterhaltsbeitrags zeigt, dass es sich bei den geleisteten Beträgen um eine periodische Verpflichtung handelt. Auch wenn die Beschwerdeführerin einen Teil der Unterhaltsbeiträge als Naturalleistung im Sinne einer unentgeltlichen Überlassung eines Fahrzeugs erhalten hat und die Leistungen in unregelmässigen Abständen entrichtet wurden, ist nicht von einer Kapitalabfindung oder güterrechtlichen Abfindung auszugehen, die gemäss § 11 StGV steuerfrei wäre, beruhen die Unterhaltsleistungen doch auf einer periodischen Verpflichtung zur Zahlung von Unterhalt.

Demnach muss die Beschwerdeführerin die von ihrem Exmann erhaltenen Unterhaltsleistungen in Höhe von Fr. 5'400.00 nach § 32 Abs. 1 lit. f StG bei den Kantons- und Gemeindesteuern 2017 versteuern und zwar unabhängig davon, ob diese Unterhaltsleistungen in Form von Naturalleistungen im Sinne der unentgeltlichen Überlassung eines Fahrzeugs oder als Geldleistung erfolgten. Die Beschwerde erweist sich damit insoweit als unbegründet.

3.

3.1.

Umstritten ist weiter, ob Drittbetreuungskosten, die durch die Nutzung von Verkehrsmitteln für die Betreuung der Tochter der Beschwerdeführerin durch deren Mutter bei den Kantons- und Gemeindesteuern 2017 als Kauf

von Einzelbilletten in Höhe von Fr. 2'818.40 oder wie ursprünglich deklariert als Jahresabonnement in Höhe von Fr. 819.00 zum Abzug zuzulassen sind.

3.2.

Die Vorinstanz führt diesbezüglich im Wesentlichen aus, die Beschwerdeführerin habe in ihrer Steuererklärung die Kosten für ein Jahresabonnement A-Welle Erwachsene in Höhe von Fr. 819.00 als Drittbetreuungskosten geltend gemacht, welche durch die Steuerkommission X. auch bereits berücksichtigt worden seien. Es sei nicht ersichtlich, warum die Beschwerdeführerin im Veranlagungsverfahren die Kosten für ein Jahresabonnement geltend gemacht habe, wenn sie doch Einzelbillette gelöst habe. Es liege auch kein Beweis dafür vor, dass die Beschwerdeführerin tatsächlich Einzelbillette gelöst habe. Alleine die schlechte finanzielle Situation der Beschwerdeführerin genüge jedenfalls nicht als Beweis dafür, dass sie Einzelbillette gelöst habe (angefochtener Entscheid, Erw. 7.3.3.).

3.3.

Die Beschwerdeführerin beantragt, die Einzelbillette seien als Drittbetreuungskosten in Höhe von Fr. 2'818.40 von den Kantons- und Gemeindesteuern 2017 zum Abzug zuzulassen. Sie stellt sich auf den Standpunkt, es sei ihr aus finanziellen Gründen gar nicht möglich gewesen, ein Jahresabonnement zu lösen. Die schlechte finanzielle Situation sei denn auch aus den Steuerdeklarationen der Vorjahre und der Alimentenbevorschussung durch die Gemeinde X., welche an eine Erwerbsgrenze gekoppelt sei, erstellt.

3.4.

Das Spezialverwaltungsgericht hat die rechtlichen Grundlagen der abzugsfähigen Drittbetreuungskosten zutreffend wiedergegeben, sodass an dieser Stelle darauf verwiesen werden kann (angefochtener Entscheid, Erw. 7.3.1 ff.).

Die Vorbringen der Beschwerdeführerin betreffend die geltend gemachten Drittbetreuungskosten sind unsubstantiiert. Diesbezüglich ging das Spezialverwaltungsgericht richtigerweise davon aus, dass es nicht nachvollziehbar ist, aus welchen Gründen die Beschwerdeführerin im Veranlagungsverfahren die Kosten für ein Jahresabonnement für öffentliche Verkehrsmittel, welche für die Betreuung ihrer Tochter durch ihre Mutter angefallen sind, deklariert hat, wenn sie tatsächlich, wie sie nun einwendet, Einzelbillette gelöst haben will. Die blosser Behauptung, sie könne sich ein Jahresabonnement nicht leisten, genügt jedenfalls nicht, das angebliche Lösen von Einzelfahrten derart zu belegen, dass von der Deklaration im Veranlagungsverfahren abzuweichen wäre.

Damit ist das Spezialverwaltungsgericht richtigerweise davon ausgegangen, dass lediglich die Kosten für das Jahresabonnement in Höhe von Fr. 819.00 von den Kantons- und Gemeindesteuern 2017 abzuziehen sind. Auch insoweit erweist sich die Beschwerde somit als unbegründet.

4.

Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten ist.

III.

Dem Verfahrensausgang entsprechend wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (§ 189 Abs. 1 StG; § 31 Abs. 2 VRPG). Parteikostenersatz fällt ausser Betracht (§ 189 Abs. 2 StG; § 32 Abs. 2 VRPG).

Das Verwaltungsgericht erkennt:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die verwaltungsgerichtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer Staatsgebühr von Fr. 1'000.00 sowie der Kanzleigebühr und den Auslagen von Fr. 255.00, gesamthaft Fr. 1'255.00, sind von der Beschwerdeführerin zu bezahlen.

3.

Es werden keine Parteikosten ersetzt.

Zustellung an:
die Beschwerdeführerin
das Kantonale Steueramt
die Eidgenössische Steuerverwaltung
den Gemeinderat X.

Mitteilung an:
das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern

Aarau, 31. Mai 2022

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Vorsitz:

Gerichtsschreiberin i.V.:

i.V.

Berger

Özcan