

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal



2C_242/2020

Urteil vom 23. September 2020

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichterinnen Aubry Girardin, Hänni,
Gerichtsschreiber Mösching.

Verfahrensbeteiligte
A. _____,
Beschwerdeführer,
vertreten durch Zeller Treuhand,

gegen

Kantonales Steueramt Aargau.

Gegenstand
Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Aargau, Steuerperiode 2014,

Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau, 2. Kammer, vom 13. Februar 2020 (WBE.2019.221).

Sachverhalt:

A.

A. _____ erwarb Anfang 2014 von seiner Lebensgefährtin B. _____ die Liegenschaft C. _____ in D. _____/AG. Im nördlichen Teil befand sich im Erdgeschoss eine Garage sowie im ersten Stock ein Lagerraum, im südlichen Hausteil eine zweistöckige 4.5-Zimmerwohnung. Zwischen den beiden Hausteilen bestand keine Verbindung. Im nördlichen Hausteil wird der Lagerraum zu einer 3.5 Zimmerwohnung umgebaut, wobei für die Gestaltung des Eingangs und der Aufgangstreppe ein Teil eines Zimmers der bestehenden Wohnung im südlichen Hausteil abgetrennt werden musste. Die entsprechenden Bauarbeiten begannen im Jahr 2017 und sind zum heutigen Zeitpunkt noch nicht abgeschlossen. Überdies wurde das Dach über beiden Hausteilen um ca. zwei Meter angehoben, womit der Kniestock seit dem Umbau um über zwei Meter höher ist.

Im südlichen Hausteil wurde das bisher als Büro genutzte Dachgeschoss in zwei Räume unterteilt und neu eine Dusche mit WC eingebaut, womit aus der bereits bestehenden 4.5-Zimmerwohnung eine 5.5-Zimmerwohnung entstand. Der Wohnraum im Erdgeschoss erfuhr durch die Entfernung von zwei nicht tragenden Wänden eines kleinen Raums eine Vergrösserung. Im Gäste-WC führte die Entfernung von zwei Wänden und die Erstellung von zwei neuen Wänden zu einer besseren Nutzung. Im an die Garage angrenzenden Raum wurde eine Wand verlängert und eine Wand verschoben, um ihn von einem neuen Bad abzugrenzen. Die Neugestaltung der Fensterfront im Erdgeschoss erfolgte, indem die Fenster verbreitert und neu bis auf den Boden heruntergezogen wurden. Überdies war im südlichen Hausteil mit der bestehenden Wohnung die Bodenheizung defekt, weshalb die Rohre ersetzt werden mussten, was eine Erneuerung des Unterlagsbodens und der Bodenbeläge nach sich zog. Zudem erhielt die Liegenschaft rundum eine wärmedämmende Isolation.

Insgesamt deklarierte der Steuerpflichtige für den Umbau der bereits bestehenden Wohnung im südlichen Hausteil seit dem Erwerb 2014 bis Ende 2016 Aufwendungen von insgesamt Fr. 350'267.--. Die Baukosten für den geplanten Ausbau der Wohnung im nördlichen Hausteil schätzte er im Oktober 2016 auf rund Fr. 200'000.--. Dank der Eigenleistungen von A. _____ konnte er die ausgewiesenen Kosten erheblich reduzieren.

B.

Die Steuerkommission D. _____/AG veranlagte A. _____ am 17. Oktober 2016 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2014 zu einem steuerbaren Einkommen von Fr. 62'000.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 184'000.--. Dabei liess sie von den geltend gemachten Unterhaltskosten für die Liegenschaft C. _____ in D. _____/AG in der Höhe von Fr. 97'417.50 lediglich den Pauschalabzug in der Höhe von Fr. 1'464.-- zum Abzug zu. Am 14. November 2016 reichte A. _____ Einsprache ein, welche die Steuerkommission D. _____/AG mit Entscheid vom 15. März 2018 abwies.

C.

Den dagegen erhobenen Rekurs hiess das Spezialverwaltungsgericht mit Entscheid vom 23. Mai 2019 gut. Es hob den Einspracheentscheid vom 15. März 2018 auf und wies die Angelegenheit im Sinne der Erwägungen an die Steuerkommission zurück. Das Spezialverwaltungsgericht erwog, dass bezüglich der bestehenden Wohnung keine (wesentliche) Nutzungsänderung vorliege, weshalb es nicht sachgerecht sei, die gesamte Liegenschaft einer Gesamtbetrachtung zu unterwerfen. Des Weiteren seien die Arbeiten im Erdgeschoss nicht zusammen mit den Dachstockarbeiten zu beurteilen, sondern separat. Dies führe zu

einer Einzelbetrachtung, weshalb die Steuerkommission D. _____/AG die geltend gemachten Kosten einzeln auf ihre Abzugsfähigkeit zu prüfen habe.

D.

Gegen den Rekursentscheid erhob das kantonale Steueramt Aargau am 28. Juni 2019 Beschwerde an das Verwaltungsgericht und beantragte, in Übereinstimmung mit dem Einspracheentscheid, das steuerbare Einkommen auf Fr. 62'000.-- und das steuerbare Vermögen auf Fr. 184'000.-- festzusetzen. Mit Urteil vom 13. Februar 2020 hob das Verwaltungsgericht den Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts auf, wodurch der Einspracheentscheid wiederhergestellt wurde.

E.

A. _____ legt mit Eingabe vom 17. März 2020 Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht ein. Er beantragt, die entstandenen Unterhaltskosten von Fr. 5'907.-- seien zum Abzug zuzulassen.

Das kantonale Steueramt beantragt, die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen. Das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau verzichtet auf eine Vernehmlassung.

Erwägungen:

1.

1.1. Angefochten ist der Endentscheid (Art. 90 BGG) des Verwaltungsgerichts Aargau in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts, die unter keinen Ausschlussgrund gemäss Art. 83 BGG fällt und daher mit Beschwerde an das Bundesgericht weitergezogen werden kann (Art. 82 lit. a BGG in Verbindung mit Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Der Beschwerdeführer ist durch die angefochtene Entscheidung besonders berührt und gestützt auf Art. 89 Abs. 1 BGG zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten legitimiert; auf das frist- und formgerecht eingereichte Rechtsmittel ist einzutreten (Art. 42 und 100 BGG).

1.2. Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann insbesondere die Verletzung von Bundes- und Völkerrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a und b BGG). Bei der Prüfung wendet das Bundesgericht das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG; **BGE 142 I 155 E.** 4.4.5 S. 157) und verfügt es über volle Kognition (Art. 95 BGG; **BGE 141 V 234 E.** 2 S. 236). Es prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition, jene des nicht-harmonisierten, autonomen kantonalen Rechts hingegen bloss auf Verletzung des Willkürverbots und anderer verfassungsmässiger Rechte (**BGE 143 II 459 E.** 2.1 S. 465; **134 II 207 E.** 2 S. 210). Die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten prüft das Bundesgericht nur, wenn eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG).

1.3. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann die tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz nur berichtigen oder ergänzen, soweit sie offensichtlich unrichtig, das heisst willkürlich, sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen (Art. 105 Abs. 2 BGG). Zudem hat die beschwerdeführende Partei aufzuzeigen, dass die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG; **BGE 140 III 16 E.** 1.3.1 S. 17 f.; **140 IV 97 E.** 1.4.1 S. 100). Neue Tatsachen und Beweismittel dürfen nur so weit vorgebracht werden, als der Entscheid der Vorinstanz dazu Anlass gibt (Art. 99 Abs. 1 BGG).

2.

2.1. Gemäss § 39 Abs. 2 Satz 1 (in der seit 1. Januar 2009 gültigen Fassung) des Steuergesetzes des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 (StG/AG; SAR 651.100) können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Diese Bestimmung entspricht wörtlich Art. 32 Abs. 2 Satz 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, in der seit 1. Januar 2010 gültigen Fassung; SR 642.11) sowie Art. 9 Abs. 3 Satz 1 StHG (in der ebenfalls seit 1. Januar 2010 gültigen Fassung). Den Unterhaltskosten sind gemäss § 39 Abs. 2 Satz 2 StG/AG Investitionen gleichgestellt, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, soweit sie bei der direkten Bundessteuer abziehbar sind. Der Begriff der Unterhaltskosten im Sinne von § 39 Abs. 2 StG/AG entspricht somit jenem der direkten Bundessteuer (Art. 32 Abs. 2 Satz 2 DBG) bzw. des harmonisierten kantonalen Steuerrechts (Art. 9 Abs. 3 Satz 2 und 3 lit. a StHG), weshalb auch diese Bestimmungen und die dazu entwickelte Rechtsprechung herangezogen werden können (Urteil 2C_690/2016 vom 2. Februar 2017 E. 2.1 mit Hinweisen). Demnach bestimmt bei Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, das Eidgenössische Finanzdepartement in Zusammenarbeit mit den Kantonen, wie weit sie den Unterhaltskosten gleichgestellt werden können (Art. 9 Abs. 3 Satz 3 lit. a StHG, Art. 32 Abs. 2 Satz 2 DBG; Urteil 2C_153/2014 vom 9. September 2014 E. 2.1, in StE 2014 B 25.6 63).

2.2. Nicht abziehbar sind nach § 41 Abs. 1 lit. d StG/AG (bzw. gemäss Art. 34 lit. d DBG und Art. 9 Abs. 4 Satz 1 StHG) demgegenüber die übrigen Kosten und Aufwendungen, insbesondere die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen. In diesem Sinne hat das Bundesgericht festgehalten, dass eine Totalsanierung, die praktisch einem Neubau gleichkommt, aus steuerlicher Sicht eine Herstellung darstellt, weshalb die damit verbundenen Kosten einkommenssteuerlich nicht absetzbar sind. Auch ein völliger Um- oder Ausbau einer Liegenschaft kommt wirtschaftlich einem Neubau gleich. Wird eine Liegenschaft umgebaut und neuen Zwecken zugeführt, liegt Herstellung vor, wenn die "Renovation" umfangmässig einem Neubau gleichkommt. Das ist insbesondere bei Aushöhlung der Baute oder von Gebäudeteilen mit anschliessender Neugestaltung der Innenraumeinteilung der Fall (Urteil 2C_153/2014 vom 9. September 2014 E. 2.2 f. mit Hinweisen).

2.3. Steuerlich als (Teil-) Neubau zu betrachten ist dabei auch der Ausbau von Gebäuden oder Gebäudeteilen, wenn damit in erster Linie eine Wohnraumerweiterung bezweckt wird. Ein solcher Ausbau mit Wohnraumerweiterung kommt wirtschaftlich betrachtet dem An- oder Aufbau zusätzlicher Wohnräume gleich. Als Herstellung zu gelten haben dabei alle Massnahmen, die den Ausbau mit Wohnraumerweiterung erst ermöglichen bzw. alle anfallenden Kosten, die durch den Ausbau unmittelbar veranlasst werden. Die

Verwaltungspraxis lässt daher zu Recht namentlich beim Ausbau von Dachgeschossen mit Einbau von Zimmern oder Wohnungen einkommenssteuerlich keine Kosten zum Abzug zu (Urteil 2C_153/2014 vom 9. September 2014 E. 2.3 f. mit Hinweisen).

2.4. In all diesen Fällen gelangt eine Gesamtbetrachtung zur Anwendung und der Abzug für sämtliche ausgeführten Unterhaltsarbeiten ist zu verweigern (Urteil 2C_233/2011 vom 28. Juli 2011 E. 3.2). Wie DIETER EGLOFF, in: Marianne Klöti-Weber/Dave Siegrist/Dieter Weber [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl. 2015, N. 32 zu § 39 StG/AG dazu erläuternd ausführt, betrifft dies auch jene Kosten, die angefallen wären, wenn die vom Umbau der Liegenschaft betroffenen Teile bloss unterhalten beziehungsweise saniert worden und unter diesen Umständen abzugsfähig gewesen wären.

3.

Der Beschwerdeführer anerkennt, dass sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der neuen Wohnung (im nördlichen Teil der Liegenschaft) und der Dachaufstockung als Investition gelten und nicht abzugsfähig sind. Dasselbe gilt für die Kosten im Zusammenhang mit der neu gestalteten Fensterfront der bereits bestehenden Wohnung (im südlichen Teil der Liegenschaft) und den kleineren Maurerarbeiten.

3.1. Er macht jedoch geltend, dass die Qualifizierung seines gesamten Bauvorhabens als Neubau willkürlich erfolgt und eine Einzelbetrachtung angezeigt sei. Dementsprechend seien die Kosten in der Höhe von Fr. 5'907.-- für die aufgrund der Heizungssanierung entstandenen Folgekosten in der bestehenden Wohnung sowie die wärmetechnische Verbesserung der gesamten bestehenden Gebäudehülle einzeln zu prüfen und als Unterhaltskosten zum Abzug zuzulassen.

3.2. Gemäss verbindlicher Sachverhaltsfeststellung durch die Vorinstanz (Art. 105 Abs. 1 BGG) betrafen die Umbauarbeiten sämtliche wesentlichen Bereiche der Liegenschaft. Die Dachaufstockung führte zu einer Erhöhung des Kniestockes um über zwei Meter und aktuell baut der Beschwerdeführer den Lagerraum im nördlichen Hausteil in eine 3.5-Zimmerwohnung um. Die bestehende 4.5-Zimmerwohnung im südlichen Teil wurde durch den Ausbau des Dachgeschosses zu einer 5.5-Zimmerwohnung erweitert und im Erdgeschoss im Bereich der Aufgangstreppe zur neuen 3.5-Zimmerwohnung flächenmässig leicht reduziert. Gesamthaft wird die Nutzfläche der Liegenschaft durch den Umbau erheblich erhöht (von 6.9 auf 14.7 Raumeinheiten) und aus dem Einfamilienhaus (mit Garage und Lagerraum) entsteht bei Vollendung ein Zweifamilienhaus (mit Garage). Insgesamt resultieren durch die baulichen Massnahmen Aufwendungen von Fr. 350'267.-- für bereits ausgeführte Arbeiten sowie von rund Fr. 200'000.-- für den Umbau der neuen 3.5-Zimmerwohnung; sie nehmen auch in wirtschaftlicher Hinsicht ein erhebliches Ausmass an. Zudem hoben die Baumassnahmen den Standard des Gebäudes gegenüber seinem Zustand beim Erwerb deutlich an und führten zu einer Wertvermehrung. Dementsprechend hat sich das Nutzungspotential gegenüber dem ursprünglichen Zustand im Zeitpunkt des Erwerbs aufgrund der baulichen Aufwendungen der Jahre 2014 bis 2016 um über 35% erhöht und die bestehende Wohnung erbringt, nach Angaben des Beschwerdeführers, neu einen monatlichen Mietzins von Fr. 1'942.-- anstelle von Fr. 1'300.--.

3.3. Der Beschwerdeführer kann nicht aufzeigen, inwiefern die Sachverhaltsdarstellung der Vorinstanz willkürlich, d.h. offensichtlich falsch wäre, sondern er beschränkt sich auf rein appellatorische Rügen.

3.3.1. So geht der Beschwerdeführer in grundsätzlicher Weise davon aus, dass das Gebäude zwei unabhängige Hausteile umfasse, wobei der nördliche Hausteil über eine eigene Hausnummer verfüge. Dementsprechend seien die beiden Objekte einzeln zu betrachten. Allerdings erfolgte die Baueingabe für beide Wohnungen gemeinsam und von der Dacherrhöhung des Gebäudes profitieren ebenfalls beide Wohnungen, ungeachtet davon ob die neue Wohnung bereits fertiggestellt ist. Entscheidend ist jedoch, dass es sich um Aufwendungen für ein und dieselbe Liegenschaft handelt (EGLOFF, a.a.O., N. 29 zu § 39; N. 6 zu § 51 StG/AG); beide Hausteile sind im Grundbuch als ein Gebäude auf derselben Parzelle verzeichnet (vgl. BARBARA STRAMEK, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., N. 6 zu § 51).

3.3.2. Ob unter diesen Voraussetzungen die bereits bestehende Wohnung ebenfalls erheblich erweitert wurde, was der Beschwerdeführer in Abrede stellt, ist unerheblich. Jedoch wurde auch in der bereits bestehenden Wohnung der Kniestock im Dachgeschoss erheblich angehoben und dadurch zusätzlicher Wohnraum geschaffen, ungeachtet davon ob sich bereits vorher zwei Zimmer im Dachstock befunden haben, wobei der Beschwerdeführer diese Behauptung nicht weiter belegt. Der Umstand, dass im Erdgeschoss ein kleiner Flächenabgang für die Aufgangstreppe zur neuen Wohnung stattfand, ändert an der Erheblichkeit der vorgenommenen Arbeiten nichts, sondern unterstreicht eher, wie umfassend die bauliche Veränderung der Liegenschaft als Ganzes erfolgte, zumal auch das Erdgeschoss in massgeblicher Weise umgestaltet wurde (Raumaufteilung, Fensterfront).

3.3.3. Im Weiteren mag es sein, dass der Anstoss zur Renovation der bestehenden Wohnung die defekte Bodenheizung und die anschliessende Kündigung des damaligen Mieters war. Daraus lässt sich jedoch nicht schliessen, dass die baulichen Veränderungen bloss der Instandstellung dienen und nicht zu einer Erhöhung des Ausbaustandards führten. Zwar bringt der Beschwerdeführer vor, dass die neu eingebauten Möbel der Küche und im Bad dem Standard der alten Einrichtungen entsprechen würden und keine Anhebung des Komforts feststellbar sei. Er übersieht aber, dass der Wert einer Liegenschaft durch die bewegliche Innenausstattung kaum verändert wird. Massgeblich sind (neben der Lage und der Grösse) der bauliche Zustand und die notwendigen Infrastrukturen wie Heizung, elektrische Installationen und sanitäre Anlagen (Urteil 2C_284/2016 vom 23. Februar 2015 E. 3.4). Zudem sprechen auch die erheblichen Kosten für die Renovation sowie die stattdie Erhöhung des Mietzinses gegen diese Ansicht.

3.3.4. Schliesslich spricht auch die lange Dauer der Bauarbeiten bis zur Beendigung der neuen Wohnung nicht gegen die Qualifizierung der vorgenommenen Arbeiten als Neubau (vgl. Urteil 2C_233/2011 vom 28. Juli 2011 welches sich ebenfalls mit einem mehrjährigen Bauprojekt befasste). Andernfalls liessen sich Herstellungskosten durch eine zeitliche Aufteilung in verschiedene Etappen in Unterhaltskosten umwandeln.

3.4. Zusammenfassend hielt die Vorinstanz willkürfrei fest, dass das gesamte Gebäude - insbesondere durch die Dachaufstockung, die neue Raumaufteilung in beiden Geschossen der vorbestehenden Wohnung und die neue noch fertig zu erstellende 3.5-Zimmerwohnung - eine wesentliche Nutzungsausweitung erfahren hat und durch die baulichen Massnahmen einem Neubau mit erheblich höherem Nutzwert gleichkommt, weshalb von einer Gesamtbetrachtung auszugehen sei. Diese rechtliche Würdigung der Vorinstanz ist angesichts der erwählten Praxis nicht zu beanstanden. Soweit der Beschwerdeführer unter Hinweis auf Merkblätter der Steuerverwaltung des Kantons Aargau eine andere Einschätzung der baulichen Massnahmen und als Folge davon deren Einzelbetrachtung verlangt, ist dies unbehelflich, da derartige Merkblätter für die Rechtsmittelinstanzen nicht bindend sind (vgl. Urteil 2C_286/2014 vom 23. Februar 2015

E. 3.5).

4.

Die Qualifikation als Neubau hat auch zur Folge, dass § 39 Abs. 2 Satz 2 StG/AG nicht zur Anwendung gelangt und die wärmetechnischen Massnahmen, welche gemäss dem Beschwerdeführer dem Energiesparen sowie dem Umweltschutz dienen, auch unter diesem Titel nicht abzugsfähig sind. Zwar sieht § 39 Abs. 2 Satz 2 StG/AG vor, dass energiesparende und umweltschonende Investitionen abziehbar sind, worunter auch Aufwendungen fallen, die zur rationellen Energieverwendung oder zur Nutzung erneuerbarer Energien beitragen. Diese Massnahmen beziehen sich aber nur auf den Ersatz von veralteten und die erstmalige Anbringung von neuen Bauteilen oder Installationen in bestehenden Gebäuden. In Neubauten berechnen derartige Auslagen jedoch nicht zum Abzug, wozu auch Aufwendungen für Um- und Ausbauten zählen, die wirtschaftlich einem Neubau gleichkommen. Als bestehendes Gebäude gilt somit nicht jedes Gebäude, das bereits vorhanden ist. Die getätigten Ausgaben müssen dazu dienen, die Liegenschaft in ihrem bisherigen vertrags- oder nutzungsmässigen Zustand zu erhalten (vgl. Urteil 2C_153/2014 vom 4. September 2014 E. 3.3 mit Hinweisen). Das ist beim vorliegenden Ausbau, wie soeben ausgeführt, nicht der Fall.

5.

Schliesslich erblickt der Beschwerdeführer in der Argumentation der Vorinstanz einen Rückfall in die mit BGE 99 Ib 362 eingeleitete, in **BGE 123 II 218** präzisierende und mit Bundesgesetz vom 3. Oktober 2008 über die steuerliche Behandlung von Instandstellungskosten bei Liegenschaften (AS 2009 1515 ff.) mit Wirkung ab 1. Januar 2010 abgeschaffte so genannte Dumont-Praxis. Auch dieser Vorwurf ist unberechtigt, denn die Dumont-Praxis betraf lediglich die Kosten zur Instandstellung einer stark vernachlässigten Liegenschaft, in den ersten fünf Jahren nach deren Erwerb. Ging es dagegen um eine nicht vernachlässigte Liegenschaft, so galt schon nach früherem Recht, dass der Eigentümer Kosten abziehen konnte, soweit sie für den normalen periodischen Unterhalt aufgewendet werden. Davon zu unterscheiden war (und bleibt auch nach Abschaffung der Dumont-Praxis) der Fall, wo der neue Vermieter oder Verpächter die Liegenschaft renoviert, um den Miet- oder Pachtertrag zu steigern, oder wo eine (auch selbst genutzte) Liegenschaft ganz oder teilweise umgebaut oder einer neuen Nutzung zugeführt wird. Insofern dienen die Ausgaben nicht dazu, die Liegenschaft in ihrem bisherigen vertrags- oder nutzungsmässigen Zustand zu erhalten, sondern zielen darauf ab, die Einkommensquelle zu verbessern (Urteil 2C_153/2014 vom 4. September 2014 E. 4.2).

6.

Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen. Der unterliegende Beschwerdeführer trägt die Gerichtskosten (Art. 66 Abs. 1 BGG). Dem obsiegenden Kanton Aargau ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 2'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Aargau, 2. Kammer, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 23. September 2020

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Mösching