

- 60 Berufskosten (§ 35 Abs. 1 lit. a StG, § 13 Abs. 1 StGV)**
Die Behauptung von Rückenschmerzen genügt nicht für die Gewährung von Fahrtkosten für die Zurücklegung des Arbeitsweges mit dem Personenwagen. Es ist arbeitsmedizinisch notorisch, dass es bei Rückenproblemen zentral ist, zwischen einer sitzenden und einer stehenden Position wechseln zu können.

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 24. Mai 2017 in Sachen I. + M.S. (3-RV.2017.16).

- 61 Ertrag aus unbeweglichem Vermögen; Eigenmietwert (§ 30 Abs. 1 lit. b StG)**
Voraussetzungen für eine temporäre Reduktion des Eigenmietwertes bei Baustellenlärm.

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 24. Mai 2017 in Sachen H. + S.S. (3-RV.2016.153).

Aus den Erwägungen

3.

3.1.

A. und B. sind Gesamteigentümer des Grundstücks GB X. Darauf befindet sich das Gebäude Nr. Y. Es ist heute unbestritten, dass der geschätzte jährliche Eigenmietwert CHF 25'780.00 (100 %) beträgt. Umstritten ist im Rekursverfahren ausschliesslich die beantragte temporäre Reduktion des Eigenmietwertes für das Jahr 2013. Wie bereits im SGE vom 18. September 2014 (3-RV.2014.80) in Sachen der Rekurrenten rechtskräftig begründet wurde, ist dafür erstinstanzlich die Steuerkommission Z. zuständig.

3.2.

Mit Schreiben vom 20. Mai 2013 an die Gemeinde Z., Abteilung Steuern und Gemeinderat, und mit Rekurs vom 22. April 2014 im Verfahren 3-RV.2014.80, beantragte der Rekurrent die (temporäre) Herabsetzung des Eigenmietwertes um 25 % als Folge der Immissionen der Baustelle auf dem Nachbargrundstück. In der Steuererklärung 2013 (Ausdruck vom 29. Mai 2014) deklarierten die Rekurrenten einen Eigenmietwert von CHF 12'890.00, was 50 % des verfügbaren Eigenmietwertes entspricht. Mit Schreiben vom 10. November 2014 (im Rekursverfahren 3-RV.2015.42) änderte der Rekurrent die mit der Steuererklärung verlangte temporäre Reduktion auf 70 % des Eigenmietwertes. In der Einsprache wurde verlangt, dass die beantragte temporäre Reduktion des Eigenmietwertes pro 2013 "ordentlich bemessen und wie beantragt genehmigt werde." Die Steuerkommission Z. wies den Antrag um temporäre Reduktion des Eigenmietwertes vollumfänglich ab.

3.3.

In einem ersten Schritt ist somit darüber zu befinden, ob der Eigenmietwert der Liegenschaft der Rekurrenten im Jahr 2013 temporär zu reduzieren ist. Ist das zu bejahen, ist das Mass der temporären Reduktion zu bestimmen.

(...)

5.

5.1.

Die Nutzung des eigenen Grund und Bodens erspart dem Berechtigten unter anderem den Mietzins. Deshalb verlangt Art. 7 Abs. 1 StHG ausdrücklich, dass die Eigennutzung von Liegenschaften der Einkommenssteuer unterworfen wird. Dieser Grundsatz wurde in § 30 Abs. 1 lit. b StG verankert. Eine Eigennutzung liegt vor, wenn der Eigentümer die Liegenschaft selbst bewohnt oder sie zu anderen Zwecken selbst gebraucht. Die Eigenmietwertbesteuerung setzt zweierlei voraus: Zum einen muss der Nutzungsberechtigte den Willen zur Eigennutzung haben, wobei dieser Wille auch dadurch zum Ausdruck gebracht werden kann, dass sich der Nutzungsberechtigte die Nutzung der Liegenschaft zur Verfügung hält. Steht eine Liegenschaft leer, weil der Eigentümer sie vermieten

will, trotz ernsthaften Anstrengungen aber keinen Mieter findet, so hält er sich die Liegenschaft nicht für die Eigennutzung zur Verfügung (BGE 99 Ia 349). Zum anderen muss effektiv eine Möglichkeit zur Nutzung bestehen (AGVE 1998 S. 469). Diese Möglichkeit ist dann nicht gegeben, wenn die Liegenschaft (oder ein Teil derselben) aus objektiven Gründen (z.B. bei Einsturzgefahr oder während der Bau- bzw. Umbauphase) vorübergehend oder dauernd nicht oder nur teilweise bewohnbar ist (RGE vom 27. April 2006 (3-V.2004.50346); AGVE 1986 S. 364). Fehlt eine der beiden Voraussetzungen, ist keine Eigennutzung gegeben (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 30 StG N 66). Zusammenfassend ist festzuhalten, dass es für die Besteuerung eines Eigenmietwertes, genügt, dass eine Liegenschaft bewohnbar ist (RGE vom 23. Mai 2013 (3-RV.2013.30), mit Verweisen).

Vorliegend fand während der ganzen Bauphase unbestrittenermassen eine Wohnnutzung statt, weshalb die Erfassung eines Eigenmietwertes nicht beanstandet werden kann.

5.2.

Eine Reduktion des Eigenmietwertes wird bei Unternutzung nur im Recht der direkten Bundessteuer gewährt, da dort der Eigenmietwert unter Berücksichtigung der tatsächlichen Nutzung der am Wohnsitz selbstbewohnten Liegenschaft festgesetzt wird (Unternutzungsabzug, Art. 21 Abs. 2 DBG). Ein Abzug wegen Unternutzung setzt voraus, dass einzelne Räume dauernd nicht benützt werden. Eine nur weniger intensive Nutzung berechtigt nicht zu einem Einschlag. Das aargauische Steuergesetz kennt keinen Unternutzungsabzug (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 30 StG N 98 und 99).

Vor diesem Hintergrund kann der Eigenmietwert bei einer möglichen Wohnnutzung nicht reduziert werden, auch wenn – wie vorliegend – die Wohnqualität aufgrund des Baustellenlärmes zweifellos erheblich vermindert war.

5.3.

Die vom Rekurrenten genannten BGE 83 II 375, 91 II 100 und 114 II 230 betreffen allesamt Mietverhältnisse. Das Bundesgericht hat in diesen Entscheiden in Auslegung und Anwendung von

Art. 679 und 684 ZGB den Anspruch von Mietern auf Schadenersatz geprüft. Der entsprechende Anspruch richtete sich dabei immer gegen den Bauherrn. Voraussetzung für einen Anspruch waren stets eine übermässige Einwirkung und eine beträchtliche Schädigung durch eine Baustelle. Auf diese Entscheide kann vorliegend in Bezug auf die Reduktion des Eigenmietwertes des Eigentümers nicht abgestellt werden.

Zum einen werden Mieterinnen und Mieter sowie Eigentümer und Eigentümerinnen im Steuerrecht insofern nicht gleich behandelt, als der Mieter bzw. die Mieterin keinen Eigenmietwert (welcher mindestens 60 % des Marktmietwertes zu betragen hat) versteuern muss. Der Eigenmietwert stellt unter anderem einen Ausgleich für von Eigentümern bzw. Eigentümerinnen einer selbstbewohnten Liegenschaft steuerlich abziehbaren "Wohnkosten" wie insbesondere Liegenschaftsunterhaltskosten dar. Insoweit scheitert auch die begehrte Gleichbehandlung von Mietern bzw. Mieterinnen und Eigentümern bzw. Eigentümerinnen an den tatsächlich unterschiedlichen Verhältnissen.

Zum anderen müsste sich ein Ersatzanspruch des Eigentümers bzw. der Eigentümerin gegen den schadenstiftenden Bauherrn richten, was auch im Prozess um Mietzinsreduktion gegen die vermietende Person gleichermassen gelten müsste (Beiladung des Bauherrn als Schadensstifter im Prozess der mietenden gegen die vermietende Person). Dass die Rekurrenten eine entsprechende Klage gegen die Bauherrschaft eingereicht haben, wurde von den Rekurrenten nicht dargetan. Es ist zudem festzustellen, dass die Zusprechung von Schadenersatz (gerichtlich zugesprochener Ersatz für die verminderte Wohnqualität) in einem Zivilprozess die begehrte Reduktion des Eigenmietwertes ausschliessen müsste, da die Einbusse bereits zivilrechtlich ausgeglichen worden wäre.

5.4.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sich eine Reduktion des Eigenmietwertes wegen Baulärmimmissionen nach steuerlichen Grundsätzen nicht rechtfertigen lässt. Schadenersatz aus nachbarschaftlichen Abwehrrechten muss in einem Zivilprozess gegen die Bauherrschaft geltend gemacht werden und kann nicht zu einer

Reduktion des Eigenmietwertes führen. Allein deshalb ist der Rekurs abzuweisen.

5.5.

5.5.1.

Auch in Anwendung der im Entscheid der Schätzungskommission nach Baugesetz (AGVE 2006 S. 341) entwickelten öffentlich-rechtlichen Grundsätze zur Immissionsentschädigung im Zusammenhang mit Baustellenlärm könnte wohl – darüber braucht nicht abschliessend befunden zu werden – keine Eigenmietwertreduktion erfolgen.

(...)

5.5.2.

Die Vorinstanz hat das Bauprogramm im Einspracheentscheid dargestellt. Die nachfolgenden Angaben sind unbestritten geblieben:

- Baubewilligung	3. Dezember 2012
- Baubeginn	April 2013
- Start Abbruch	22. April 2013
- Schnurgerüst Haus B	12. Juni 2013
- Schnurgerüst Haus A	10. September 2013
- Bezug Haus A	26. September 2014
- Bezug Haus B	1. November 2014
- Umgebungsarbeiten	Frühjahr 2015

Zusätzliche Auflagen betreffend Lärmvermeidung wurden vom Gemeinderat erst mit dem Beschluss vom 25. November 2013 verfügt, weitergehende Massnahmen mit Entscheid des Gemeinderates vom 5. Mai 2014 jedoch abgewiesen (Ausnahme: Wechsel des Lärmverantwortlichen). Im Schreiben des Departementes Bau, Verkehr und Umwelt vom 12. März 2014 wurde ausgeführt, die Gemeinde habe mit der Verfügung vom 25. November 2013 ausreichende Rahmenbedingungen geschaffen, um den zweifelsohne bei einem Bau dieser Grössenordnung entstehenden Lärm für die unmittelbare Anwohnerschaft auf ein erträgliches Mass zu reduzieren.

Daraus ergibt sich, dass zwischen dem Beginn der Abbrucharbeiten am 22. April 2013 bis zum 25. November 2013 – mithin wäh-

rend rund 7 Monaten – ein Rechtszustand bestand, der nahezu unkontrolliert (...) erhebliche Lärmimmissionen zuliess.

Es ist zuzugestehen, dass der Baulärm zweifellos immer wieder ausserordentlich störend war. Als lärmintensiv ist zweifellos die am 22. April 2013 beginnende Abbruchphase und der Aushub der Baugruben mit Betonierung der Fundamente zu bezeichnen. Dennoch ist nicht davon auszugehen, dass die übermässigen Lärmimmissionen ununterbrochen – wenn auch immer wieder – über den gesamten Zeitraum bis zur Fertigstellung der Bauten (trotz weiterer Interventionen: E-Mails des Rekurrenten vom 23. und 31. März 2014; Eingabe des Vertreters vom 4. April 2014 mit Entscheid des Gemeinderates vom 5. Mai 2014) in einschneidendem Umfang stattfanden. Dafür spricht auch, dass – wie im Einspracheverfahren und auch in der Beantwortung der Aufsichtsbeschwerde des Rekurrenten durch das Departement Finanzen und Ressourcen vom 11. April 2017 ausgeführt – bei der zuständigen Schlichtungsstelle für Miete und Pacht keine Begehren um Mietzinsreduktion gestellt wurden (vgl. die vorhandenen Bestätigungen der Vermieter von angrenzenden Liegenschaften).

Im Vergleich mit den im Entscheid der Schätzungskommission nach Baugesetz geschilderten Verhältnissen beim Tunnelbau ist eher von einer etwas geringeren Lärmbelastung auszugehen, was nach der Praxis der Schätzungskommission keinen Anspruch auf Entschädigung – mithin auch keine Reduktion des Eigenmietwertes – generiert hätte.

62 Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit; Liquidation; Jahressteuer infolge Invalidität (§ 45 Abs. 1 lit. f StG)

Für die Anwendung von § 45 Abs. 1 lit. f StG ist ein Zusammenhang zwischen der Invalidität und der Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit erforderlich. Vorliegend wäre die von der Gesellschaft bezweckte Vermietung der Geschäftsliegenschaft trotz der Diskushernie der steuerpflichtigen Person weiter möglich gewesen.