

- Kücheneinrichtungen (BKP 258): Abzug von 100 % als Liegenschaftskosten, sofern ein gleichwertiger Ersatz von Geräten, Küchenkombinationen, Arbeitsflächen und Wandbekleidungen erfolgt;
- Malerarbeiten (BKP, 285): Abzug von 100 %;
- Sanitäranlagen (BKP 25: Abzug für gleichwertigen Ersatz zu 100 %;
- Waschmaschinen (BKP 252): Abzug für Waschmaschinen, Tumbler 100 %.

4.3.3.

Bei einer analogen Anwendung der Grundsätze im Merkblatt "Liegenschaftsunterhalt" des KStA besteht bei den vorgenommenen Unterhaltsarbeiten keine Wertvermehrung, die bei einer juristischen Person zu einer Aktivierung führen muss.

4.4.

Auf eine fehlende Wertvermehrung ist auch aufgrund der nach der Renovation (wieder) erzielbaren Mieten zu schliessen. Der mehrmonatige Leerstand beider Wohnungen zeigt, dass eine wesentliche Abnützung und Demodierung eingetreten war. Die Mieten nach der Teilrenovation befinden sich wieder auf dem gleichen Niveau wie vor den Unterhaltsarbeiten, was für eine Beibehaltung des Standards spricht.

4.5.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die teilweise Aufrechnung der Kosten für den Liegenschaftsaufwand im Betrag von CHF 70'000.00 zu Unrecht erfolgt ist. Eine Aktivierung ist nicht geboten. Der Rekurs ist in diesem Punkt gutzuheissen.

52 Feststellungsverfügung über unbeschränkte Steuerpflicht bei beschränkter Steuerpflicht (Art. 127 Abs. 3 BV)

Ist im interkantonalen Verhältnis die unbeschränkte Steuerpflicht bei unbestrittener beschränkter Steuerpflicht (Liegenschaft im Kanton Aargau) bestritten, ist direkt eine Leistungsverfügung zu erstellen.

Aus dem Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, vom 26. Juli 2018 in Sachen H. + B.W. (3-RV.2018.25).

Aus den Erwägungen

4.

Unbestrittenermassen waren die Rekurrenten per 31. Dezember 2014 noch im Kanton Zürich unbeschränkt steuerpflichtig. Die Steuerkommission A. stellte die unbeschränkte Steuerpflicht der Rekurrenten im Kanton Aargau per 31. Dezember 2015 fest. Die Rekurrenten machen eine unbeschränkte Steuerpflicht im Kanton Schwyz geltend. Sie haben die Steuererklärung für das Jahr 2015 im Kanton Schwyz eingereicht. Damit besteht die Gefahr einer Doppelbesteuerung.

5.

5.1.

Eine gegen Art. 127 Abs. 3 BV verstossende Doppelbesteuerung liegt vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zustehen würde (virtuelle Doppelbesteuerung; Urteil des Bundesgerichts vom 21. Dezember 2016 [2C_565/2016] = StR 2017 S. 324).

Das Bundesgericht hat für interkantonale Verhältnisse mit Blick auf doppelbesteuerungsrechtlich erhebliche Sachverhalte in gesetzesvertretender Rechtsprechung aus dem Doppelbesteuerungsverbot von Art. 127 Abs. 3 BV einen "Anspruch des Bürgers auf Vorausbeurteilung der Steuerhoheitsfrage" abgeleitet und hierfür gleichsam eine gesetzliche Grundlage geschaffen, dies ausdrücklich "ohne Rücksicht darauf, ob das kantonale Recht ein solches Vorverfahren kenne oder nicht". Es hat diesen Anspruch auf einen Vorentscheid damit begründet, dass wer der Steuerhoheit eines Kantons gemäss dem Doppelbesteuerungsrecht nicht unterliege, in diesem Kanton weder mit einer

Steuer belegt noch auch nur in ein Steuerveranlagungsverfahren einbezogen werden dürfe. Dem zur Veranlagung Herangezogenen müsse daher ein Anspruch auf einen Vorentscheid darüber zustehen, ob er einer bestimmten Steuerhoheit überhaupt unterliege (StE 2006 B 11.1 Nr. 19; mit Hinweisen).

5.2.

Nach § 17 Abs. 1 lit. b StG sind natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie an Grundstücken im Kanton Eigentum, dingliche Rechte oder diesen wirtschaftlich gleichkommende persönliche Nutzungsrechte haben. Der Grundstücksbegriff knüpft dabei an die zivilrechtlichen Bestimmungen an (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 17 StG N 10). Die Steuerpflicht beginnt mit dem Tag, an dem die steuerpflichtige Person im Kanton steuerbare Werte erwirbt (§ 20 Abs. 1 StG).

5.3.

Es ist unbestritten, dass die Rekurrenten während des ganzen Jahres 2015 – und damit insbesondere auch am Stichtag 31. Dezember 2015 – in A. Eigentümer einer Liegenschaft waren. Damit unterlagen die Rekurrenten im Jahr 2015 zufolge wirtschaftlicher Zugehörigkeit in A. für das Liegenschaftseinkommen und -vermögen der Steuerhoheit des Kantons Aargau. Bereits aufgrund dieser (beschränkten) Steuerpflicht oblag den Rekurrenten eine umfassende Mitwirkungspflicht. Damit war die Steuerkommission A. befugt, die Rekurrenten in der Steuerperiode 2015 zu besteuern und direkt eine Veranlagungsverfügung – ohne Erlass einer vorgängigen Feststellungsverfügung – zu erlassen.

5.4.

Zum gleichen Ergebnis führt auch die Rechtsprechung des aargauischen Verwaltungsgerichtes zur Zulässigkeit von Feststellungsverfügungen (vgl. ausführlich AGVE 2009 S. 137; VGE vom 19. Mai 2010 [WBE.2009.403]; VGE vom 17. Juni 2009 [WBE.2008.284], bestätigt durch Entscheid des Bundesgerichtes vom 8. Juni 2010 [2C_496/2009]). Danach sind in Veranlagungsverfügungen über die Festlegung der Steuerfaktoren hinausgehende

rechtskraftfähige Feststellungen ausgeschlossen. Nur aus zwingenden praktischen Gründen kann in besonderen Einzelsituationen die Vorwegnahme eines Entscheids über eine Rechtsfrage geboten sein, obwohl es mangels Verwirklichung eines Steuertatbestandes noch nicht zu einer Veranlagung kommt. Für solche Sonderfälle ist ausnahmsweise das Recht auf bzw. die Pflicht zum Erlass einer selbständigen Feststellungsverfügung vorzubehalten (SGE vom 22. Dezember 2016 [3-RV.2016.113]). Ein Sonderfall liegt nicht vor. Wie ausgeführt besteht kein Anlass für eine separate Feststellung der Steuerpflicht, wenn bereits die beschränkte Steuerpflicht besteht (VGE vom 28. Februar 2018 [WBE.2017.490]).

5.5.

Die Steuerkommission A. hätte somit als Folge der unbestrittenen sekundären Steuerpflicht (wirtschaftliche Zugehörigkeit) einen Leistungsentscheid fällen müssen. Darin wäre die Feststellung der unbeschränkten Steuerpflicht konkludent enthalten gewesen, indem die Besteuerung sich nicht auf die der wirtschaftlichen Zugehörigkeit entsprechenden Steuerfaktoren beschränkt hätte. Ein Interesse oder ein zwingender praktischer Grund am Erlass einer selbständigen Feststellungsverfügung betreffend die unbeschränkte Steuerpflicht lag unter diesen Umständen nicht vor.

53 Nachforderung der Quellensteuer; Verwirkung des Anspruchs (§ 135 StG)

Eine Nachforderung von Quellensteuern kann vom KStA innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Steuerabzug hätte erfolgen müssen, gestellt werden. Es handelt sich dabei um eine Verwirkungsfrist, welche weder ruht, noch unterbrochen werden kann. Die Nachforderung ist primär bei der Leistungsschuldnerin geltend zu machen, so lange diese zahlungsfähig ist. Ein Rückgriff auf die quellensteuerpflichtige Person bleibt möglich.