

3-RV.2021.63

P 89

Urteil vom 23. Juni 2022

Besetzung	Präsident Fischer Richter Lämmli Richterin Sramek Gerichtsschreiber Lenarcic
-----------	---

Rekurrent 1	A. _____
-------------	-----------------

Rekurrentin 2	B. _____
---------------	-----------------

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 22. März 2021 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 25. Januar 2021 wurden A. und B. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2019 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 77'200.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 5'000.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdекlaration wurden anstelle der geltend gemachten Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 33'441.00 lediglich CHF 13'254.00 zum Abzug zugelassen.

2.

Gegen die Verfügung vom 25. Januar 2021 erhoben A. und B. mit Schreiben vom 18. Februar 2021 Einsprache. Sie beantragten, es seien die effektiv geltend gemachten Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 32'071.00 abzüglich die als wertvermehrend ausgewiesenen Kosten der Badsanierung gemäss Merkblatt Liegenschaftsunterhalt von CHF 5'610.00, also CHF 26'461.00, zum Abzug zuzulassen.

3.

Am 14. Juli 2020 unterbreitete die Abteilung Steuern der Gemeinde Q. A. und B. einen Veranlagungsvorschlag. Diese haben dazu mit Schreiben vom 10. August 2020 Stellung genommen.

4.

Mit Entscheid vom 22. März 2021 reduzierte die Steuerkommission Q. in teilweiser Gutheissung der Einsprache das steuerbare Einkommen auf CHF 72'928.00.

5.

Den Einspracheentscheid vom 22. März 2021 (Zustellung am 23. April 2021) haben A. und B. mit rechtzeitigem Rekurs vom 10. Mai 2021 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie stellen den folgenden Antrag:

"Es sind die nachfolgend in der Steuerveranlagung vom 25.01.2021 und in der Einsprache [recte: Einspracheentscheid] vom 22.03.2021 nicht gewährten Abzüge der Liegenschaftsunterhaltskosten im Betrag von Fr. 10'103.00 zu gewähren."

Auf die Begründung wird, soweit für die Entscheidung erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

6.

Die Abteilung Steuern der Gemeinde Q. beantragt, es seien zusätzliche Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 10'079.00 zum Abzug zuzulassen.

Das Kantonale Steueramt beantragt, es seien in teilweiser Gutheissung des Rekurses die abzugsberechtigten Unterhaltskosten um CHF 9'219.00 zu erhöhen.

7.

A. und B. haben keine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2019. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (§ 39 Abs. 2 Satz 1 StG). Als Kosten für den Unterhalt von Liegenschaften gelten bloss die werterhaltenden Aufwendungen (§ 24 Abs. 1 StGV). Den Unterhaltskosten sind Investitionen gleichgestellt, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, soweit sie bei der direkten Bundessteuer abziehbar sind (§ 39 Abs. 2 Satz 2 StG).

3.

Die Rekurrenten haben das Badezimmer ihrer Liegenschaft saniert. Dabei wurden die Badewanne durch eine Duschwanne, alle Badezimmereinrichtungen sowie die Boden- und Wandplatten ersetzt. Ausserdem wurde eine Bodenheizung eingebaut (vgl. Schreiben der Rekurrenten vom 10. August 2020).

4.

4.1.

Die Rekurrenten beantragen, es seien zusätzliche Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 10'103.00 zum Abzug zuzulassen.

4.2.

Die Abteilung Steuern der Gemeinde Q. beantragt, es seien zusätzliche Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 10'079.00 zum Abzug zuzulassen (Vernehmlassung vom 31. Mai 2021).

4.3.

Das Kantonale Steueramt beantragt, es seien zusätzliche Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 9'219.00 zum Abzug zuzulassen (Vernehmlassung vom 18. Juni 2021).

4.4.

Das Gemeindesteueramt ist im Rekursverfahren nicht Partei. Vielmehr vertritt das Kantonale Steueramt die fiskalischen Interessen vor dem Spezialverwaltungsgericht. Es sind daher nur die Anträge der Rekurrenten und des

Kantonales Steueramt relevant (SGE vom 22. Februar 2018 [3-RV.2017.172]).

4.5.

Im Umfang von CHF 9'219.00 liegen daher übereinstimmende Anträge vor.

4.6.

Verwaltungsgericht und Spezialverwaltungsgericht betrachten es in langjähriger, konstanter Praxis auch vor dem Hintergrund der Offizialmaxime als zulässig, übereinstimmenden Anträgen der Beteiligten zur Erledigung des Verfahrens stattzugeben, sofern sich diese – nach einer summarischen Prüfung – als gesetzmässig erweisen und allfällige Zugeständnisse der Beteiligten innerhalb des Spielraumes bleiben, den das Gesetz ohnehin gewährt (VGE vom 20. Februar 2004 [BE.2003.00301]; SGE vom 24. Juni 2021 [3-RV.2021.52]). Das ist vorliegend der Fall. Im Umfang der übereinstimmenden Anträge kann der Rekurs daher ohne weitere Ausführungen gutgeheissen werden.

4.7.

Im Folgenden sind die vom Kantonalen Steueramt in seiner Vernehmlassung nicht als Unterhalt, sondern als Investition qualifizierten Aufwendungen zu prüfen.

5.

5.1.

Nicht abzugsfähig sind nach Auffassung des Kantonalen Steueramtes die Kosten für die Duschvorhangstange von CHF 138.00 (vgl. Auftragsbestätigung E. AG, S., vom 13. Mai 2019, Position 150.00, S. 5).

5.2.

Bauteile ohne feste körperliche Verbindung mit einem Gebäude haben aus steuerlicher Sicht Mobiliarcharakter. Damit ein Bauteil nicht Mobiliarcharakter hat, sondern als Teil eines Gebäudes zu betrachten ist, muss eine qualifizierte Verbindung mit dem Gebäude bestehen (SGE vom 21. November 2019 [3-RV.2018.176]).

Gemäss der Auftragsbestätigung erfolgt die Montage der Duschvorhangschiene durch "bohrlose Befestigung ohne Werkzeug". Infolge Fehlens einer qualifizierten Verbindung mit dem Gebäude hat sie daher Mobiliarcharakter und die Kosten sind nicht abzugsfähig. Es ist daher dem Antrag des Kantonalen Steueramtes zuzustimmen.

6.

6.1.

Nach Auffassung des Kantonalen Steueramtes sind von den Kosten für das Dusch-WC von CHF 3'953.00 (vgl. Auftragsbestätigung E. AG, S., vom 13. Mai 2019, Position 310.00, S. 7) lediglich 25%, d.h. CHF 988.25 abzugsfähig.

6.2.

Gemäss der Rechtsprechung des Spezialverwaltungsgerichts ist beim Ersatz eines normalen WC durch ein Dusch-WC ein wertvermehrender Anteil von 75% der Kosten auszuscheiden (SGE vom 21. November 2019 [3-RV.2018.176]). Es ist daher dem Antrag des Kantonalen Steueramtes zuzustimmen. Dies entspricht im Übrigen auch der Auffassung der Rekurrenten (vgl. Rekurs, S. 2).

7.

7.1.

Nach Auffassung des Kantonalen Steueramtes sind die Materialkosten für die Bodenheizung von CHF 668.50 sowie die Hälfte der Kosten für den Einbau der Heizung, d.h. CHF 308.00 (50% von CHF 616.00; vgl. Rechnung F., Q., vom 25. September 2019) nicht abzugsfähig.

7.2.

Die Bodenheizung ist neu (vgl. Rekurs, S. 2). Die dadurch angefallenen Materialkosten (CHF 668.50) sind daher nicht abzugsfähig.

Das Kantonale Steueramt begründet den Abzug der Einbaukosten (CHF 616.00) im Umfang von 50 % wie folgt (vgl. Vernehmlassung vom 18. Juni 2021, S. 2):

"Diese Position beinhaltet nicht nur die Kosten für das Verlegen der Bodenheizung, sondern auch die Kosten für das Verlegen des Bodenbelags. Der Kostenanteil für das Verlegen der Bodenheizung wird auf 50 % fe[s]tgelegt."

Diese Aufteilung und der daraus resultierende Antrag erscheinen dem Spezialverwaltungsgericht als sachgerecht.

8.

Zusammenfassend sind daher dem Antrag des Kantonalen Steueramtes entsprechend zusätzliche Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 9'219.00 zum Abzug zuzulassen.

9.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses ist somit das steuerbare Einkommen von CHF 72'928.00 unter Berücksichtigung der geänderten Aufrechnung Selbstbehalt Krankheitskosten auf CHF 63'692.00 herabzusetzen.

10.

Gemessen an ihrem Antrag obsiegen die Rekurrenten zu über 90 %. Dies ist einem vollständigen Obsiegen gleichzusetzen (SGE vom 22. Mai 2014 [3-RV.2013.107]). Die Kosten des Rekursverfahrens sind daher auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG). Den nicht vertretenen Rekurrenten ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

In teilweiser Gutheissung des Rekurses wird das steuerbare Einkommen auf CHF 63'600.00 festgesetzt.

2.

Die Kosten des Rekursverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Rekurrenten
das Kantonale Steueramt
das Gemeindesteueramt Q.

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 23. Juni 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic