

3-RV.2021.84
P 152

Urteil vom 23. November 2022

Besetzung Präsident Fischer
 Richter Lämmli
 Richterin Sramek
 Gerichtsschreiber Fäs

Rekurrent 1 **A.**_____

Rekurrentin 2 **B.**_____

beide vertreten durch Sabine Hartmann, Treuhand GmbH,
Hauptstrasse 32, 5502 Hunzenschwil

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.**_____ **vom 19. April 2021**
betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2018

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 21. Juli 2020 wurden A. und B. von der Steuerkommission Q. für das Jahr 2018 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 231'500.00 (davon qualifizierter Beteiligungsertrag von CHF 40'000.00) und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 591'000.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdenklaration wurden unter anderem für die Liegenschaft GB S. Nr. ddd, Parzelle bbb, Einfamilienhaus, X-Strasse, ein Eigenmietwert von CHF 16'860.00 aufgerechnet und pauschale Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 3'372.00 abgezogen.

2.

Gegen die Verfügung vom 21. Juli 2020 liessen A. und B. mit Schreiben vom 20. August 2020 Einsprache erheben und folgenden Antrag stellen:

"Das steuerbare Einkommen 2018 für die Staats- und Gemeindesteuern sei gemäss untenstehender Berechnung mit CHF 218'066 zu veranlagen. Die Berechnung setzt sich wie folgt zusammen:

Steuerbares Einkommen gem. def. Steuerveranl. 2018: CHF 231'554

./. Eigenmietwert EFH S. CHF -16'860

+ Liegenschaftsunterhaltskosten pauschal EFH S. CHF +3'372

Steuerbares Einkommen StSt und Gd'Steuern 2018 CHF 218'066

Steuerbares Einkommen 2018 Q. CHF 178'066

Beteiligungsertrag Q. CHF 40'000

Das steuerbare Einkommen 2018 für die direkte Bundessteuer sei analog anzupassen."

3.

Mit Entscheid vom 19. April 2021 wies die Steuerkommission Q. die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 19. April 2021 (Zustellung an A. und B. am 7. Mai 2021, an ihre Vertreterin am 11. Mai 2021) liessen A. und B. mit Rekurs vom 19. Mai 2021 und 4. Juni 2021 (Postaufgabe gleichentags) fristgerecht an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen. Sie lassen folgenden Antrag stellen:

"Das steuerbare Einkommen 2018 für die Staats- und Gemeindesteuern sei gemäss untenstehender Berechnung mit CHF 218'066 zu veranlagern. Die Berechnung setzt sich wie folgt zusammen:

Steuerbares Einkommen gem. def. Steuerveranl. 2018: CHF 231'554

./. Eigenmietwert EFH S. CHF -16'860

+ Liegenschaftsunterhaltskosten pauschal EFH S. CHF +3'372

Steuerbares Einkommen StSt und Gd'Steuern 2018 CHF 218'066

Steuerbares Einkommen 2018 Q. CHF 178'066

Beteiligungsertrag Q. CHF 40'000

Das steuerbare Einkommen 2018 für die direkte Bundessteuer sei analog anzupassen."

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

5.

Die Steuerkommission Q. sowie das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

A. und B. liessen keine Replik erstatten.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

1.1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer 2018.

1.2.

Gegenstand der Veranlagungsverfügung vom 21. Juli 2020 sowie des Einspracheentscheids vom 19. April 2021 sind nur die Kantons- und Gemeindesteuern 2018. Auf den Antrag, wonach das steuerbare Einkommen 2018 für die direkte Bundessteuer analog anzupassen sei, ist daher nicht einzutreten.

1.3.

Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Mit Verfügung vom 16. April 2020 setzte das Kantonale Steueramt, Sektion Grundstückschätzung, den Eigenmietwert für die Liegenschaft GB S. Nr. ddd, Parzelle bbb, Einfamilienhaus, X-Strasse, ab der Steuerperiode 2018 auf CHF 16'860.00 fest. Diese Verfügung ist in Rechtskraft erwachsen.

2.2.

Die Vorinstanz rechnete in der Veranlagung sowie im Einspracheentscheid für die Liegenschaft in S. einen Eigenmietwert von CHF 16'860.00 auf und zog pauschale Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 3'372.00 ab. Zur Begründung führt sie aus, dass während rund drei Jahren keine Bemühungen für eine Vermietung oder einen Verkauf nachgewiesen seien; erstmalige Vermietungsbemühungen seien mit dem Inserat vom 21 August 2020 nachgewiesen. Renovationsarbeiten, welche gegen eine objektive Nutzbarkeit sprechen würden, seien ebenfalls nicht aktenkundig. Es sei daher praxisgemäss von Eigengebrauch auszugehen (vgl. Einspracheentscheid und Vernehmlassung vom 14. Juli 2021).

2.3.

Die Rekurrenten lassen beantragen, dass betreffend die Liegenschaft in S. kein Eigenmietwert von CHF 16'860.00 aufzurechnen und keine pauschalen Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 3'372.00 abzuziehen seien. Deren Vertreterin führt aus, dass die Rekurrenten mit ihren Kindern ihr Einfamilienhaus in Q. bewohnen würden. Das Einfamilienhaus in S. sei leer gestanden mit der Absicht, einen geeigneten Mieter zu finden. Es sei

nicht zur Eigennutzung zur Verfügung gestanden, und es habe auch nicht die Absicht zur Bereithaltung für eigene Zwecke bestanden. Dementsprechend sei das Haus während des Leerstandes auch nicht möbliert gewesen. Das Haus in S. sei auf dem Portal "www.aaa.ch" unter der Rubrik "zu vermieten" publiziert gewesen und seit Herbst 2020 wieder vermietet. Während des Leerstandes habe für die Rekurrenten nie ein Nutzerertrag bestanden (vgl. Rekurs).

3.

3.1.

3.1.1.

Bei der Einkommenssteuer ist der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen steuerbar, soweit sie der steuerpflichtigen Person auf Grund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen (§ 30 Abs. 1 lit. b StG; Art. 7 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG]).

3.1.2.

Rechtsprechungsgemäss ist ein steuerlich relevanter Eigengebrauch (nur) insoweit nicht gegeben, als eine Liegenschaft aufgrund von objektiven, äusseren Umständen nicht benutzt werden kann. Gleich verhält es sich, wenn ein Objekt leer steht, weil es trotz entsprechender Absicht und ernsthafter Bemühungen nicht vermietet oder verkauft werden kann; auch diesfalls unterbleibt die Nutzung aufgrund eines äusseren Faktors. Demgegenüber ist selbst dann ein steuerrechtlich massgeblicher Eigengebrauch anzunehmen, wenn ein Eigentümer die Liegenschaft zwar nicht tatsächlich bewohnt, sich aber das Recht hierzu vorbehält, ohne es auszuüben; auch in einem solchen Fall hat er die Liegenschaft inne, weil er sie jederzeit beziehen kann (Bundesgerichtsurteil vom 7. Oktober 2020 [2C_ 509/2020] E. 3. = StE 2021 B 25.3 Nr. 48 = StR 2020 S. 930; SGE vom 22. März 2018 [3-RV.2016.60]).

3.1.3.

In Bezug auf die Beweislast gilt Folgendes: Der Nachweis für steuerbegründende oder steuererhöhende Tatsachen obliegt der Steuerbehörde, der Nachweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen der steuerpflichtigen Person; diese hat die entsprechenden Tatsachen also nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (BGE 140 II 248 E. 3.5; Bundesgerichtsurteil vom 7. Oktober 2020 [2C_ 509/2020] E. 1.4. = StE 2021 B 25.3 Nr. 48 = StR 2020 S. 930; VGE vom 4. November 2009 [WBE.2009.18]; SGE vom 21. April 2022 [3-RV.2020.176]).

3.2.

Die Rekurrenten haben betreffend die Liegenschaft in S., welche im Eigentum des Rekurrenten steht, grundsätzlich einen Eigenmietwert zu versteuern. Der Nachweis für die steuermindernde Tatsache, dass ein steuerlich relevanter Eigengebrauch der Liegenschaft in S. im Jahr 2018 aufgrund von objektiven, äusseren Umständen nicht gegeben war, obliegt den Rekurrenten.

3.3.

3.3.1.

Die Rekurrenten liessen zusammen mit der Einsprache ein Inserat von www.aaa.ch einreichen, wonach die Liegenschaft in S. zu vermieten ist. Dieses Inserat war gemäss Suche der Vorinstanz vom 24. August 2020 auf dem Immobilien-Portal von E. (auf diesem finden sich sämtliche Angebote der grössten Immobilienmarktplätze in der Schweiz; vgl. www.ccc.ch) erstmals am 21. August 2020 online. Damit vermögen die Rekurrenten offensichtlich keine ernsthaften Vermietungsbemühungen für das Jahr 2018 nachzuweisen.

3.3.2.

Weitere Vermietungsbemühungen im Jahr 2018 sind weder geltend gemacht noch nachgewiesen. Vielmehr soll die Rekurrentin auf ein Schreiben des Gemeindesteueramts Q. vom 10. Februar 2020 hin am 17. Februar 2020 telefonisch mitgeteilt haben, dass die Liegenschaft in S. seit dem 1. Oktober 2017 leer stehe, keine Vermietungsbemühungen unternommen worden seien, da sie auf entsprechende Erträge grundsätzlich nicht angewiesen seien, und die Absicht bestehe, die Liegenschaft ab 2020 wieder zu vermieten.

3.3.3.

Den Rekurrenten gelingt es somit nicht, ernsthafte Vermietungsbemühungen hinsichtlich der Liegenschaft in S. für das Jahr 2018 nachzuweisen.

3.4.

In der Einsprache wird ausgeführt, dass das Einfamilienhaus in S. vorerst für Sanierungsarbeiten leer gestanden sei. Mit dieser lediglich behaupteten und nicht belegten Tatsache vermögen die Rekurrenten nicht zu beweisen, dass die Liegenschaft in S. im Jahr 2018 aufgrund von Renovationsarbeiten nicht habe benutzt werden können. Dies gilt umso mehr, als im Inserat auf www.aaa.ch als letztes Renovationsjahr 2014 angegeben ist und im Rekurs ausgeführt wird, dass keine grösseren Unterhaltsarbeiten nötig gewesen seien, um das Einfamilienhaus in S. erneut vermieten zu können.

3.5.

Dass die Liegenschaft in S. leer gestanden und nicht möbliert gewesen sei, und dass den Rekurrenten ihr Einfamilienhaus in Q. zur Eigennutzung zur Verfügung stehe, ist für die rechtliche Würdigung nicht relevant. Ebenso wenig trifft zu, dass das Einfamilienhaus in S. den Rekurrenten im Jahr 2018 nicht für eigene Zwecke zur Verfügung gestanden sei und keine Absicht bestanden habe, dieses für eigene Zwecke bereitzuhalten. Die Rekurrenten haben die Liegenschaft in S. im Jahr 2018 zwar nicht tatsächlich bewohnt, sich das Recht hierzu allerdings vorbehalten, da keine objektiven, äusseren Umstände vorliegen, aufgrund derer die Liegenschaft nicht genutzt werden konnte.

3.6.

Die Vorinstanz hat den Rekurrenten für die Liegenschaft in S. demnach zu Recht einen Eigenmietwert aufgerechnet. Dessen Höhe von CHF 16'860.00 ist aufgrund der in Rechtskraft erwachsenen Verfügung vom 16. April 2020 nicht zu beanstanden.

4.

4.1.

Gemäss § 39 Abs. 5 StG können für Grundstücke des Privatvermögens an Stelle der tatsächlichen Kosten und Prämien folgende Pauschalabzüge geltend gemacht werden:

- a) für Gebäude, die zu Beginn der Steuerperiode oder beim Eintritt in die aargauische Steuerpflicht bis und mit 10 Jahre alt sind: 10 % des gesamten Mietrohertrages;
- b) für Gebäude, die zu Beginn der Steuerperiode oder beim Eintritt in die aargauische Steuerpflicht über 10 Jahre alt sind: 20 % des gesamten Mietrohertrages.

4.2.

Das Einfamilienhaus in S. ist mit Baujahr 1987 mehr als zehn Jahre alt. Zudem haben die Rekurrenten diesbezüglich keine tatsächlichen Kosten geltend gemacht. Die Vorinstanz hat daher zu Recht pauschale Liegenschaftsunterhaltskosten von 20 % des gesamten Mietrohertrages von CHF 16'860.00, das heisst von CHF 3'372.00 abgezogen.

5.

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

6.

Bei diesem Verfahrensausgang haben die Rekurrenten die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebür von CHF 110.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 510.00, unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:
die Vertreterin der Rekurrenten (2)
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. November 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs