

3-RV.2022.154

P 172

Urteil vom 19. Oktober 2023

Besetzung	Präsident Fischer Richter Wick Richter Lämmli Gerichtsschreiber Fäs
-----------	--

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

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

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 6. Oktober 2022 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 20. April 2022 wurden A._____ und B._____ von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2019 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 68'600.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 1'478'000.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdenklaration wurden unter anderem die Kosten für ein Fensterrollo von CHF 27.90 und für die Abblindung des Kaminabzuges von CHF 660.45 nicht als Liegenschaftsunterhalt zum Abzug zugelassen.

2.

Gegen die Verfügung vom 20. April 2022 erhob A._____ mit Schreiben vom 18. Mai 2022 Einsprache. Die Steuerkommission Q._____ ist von folgendem sinngemäss gestellten Begehren ausgegangen:

"Es seien die Liegenschaftsunterhaltskosten für die Liegenschaft an der R-Strasse 65 a/b neu zu beurteilen."

3.

Mit Entscheid vom 6. Oktober 2022 reduzierte die Steuerkommission Q._____ in teilweiser Gutheissung der Einsprache das steuerbare Einkommen von CHF 68'600.00 auf CHF 63'359.00.

4.

Den Einspracheentscheid vom 6. Oktober 2022 (Versanddatum 23. November 2022) hat A._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 10. Dezember 2022 (Postaufgabe am 12. Dezember 2022) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Er beantragt,

es seien zusätzliche Liegenschaftsunterhaltskosten von total CHF 688.35 zum Abzug zuzulassen.

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

5.

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

6.

A._____ hat eine 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.

2.1.

Der Rekurs vom 10. Dezember 2022 wurde nur vom Rekurrenten unterzeichnet, aber nicht von dessen Ehefrau.

2.2.

Verheiratete, welche in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, üben die ihnen zukommenden Verfahrensrechte und –pflichten gemeinsam aus (§ 172 Abs. 1 StG). Es besteht zudem für Rechtsmittelverfahren eine Vertretungsvermutung (vgl. auch § 172 Abs. 3 StG). Die Ehegatten bilden bei einer rechtlich und tatsächlich ungetrennten Ehe im Rechtsmittelverfahren eine Art notwendige Streitgenossenschaft, was beide zu Verfahrensbeteiligten macht. Demgemäss gelten beide Ehegatten auch dann als Rekurrenten, wenn ein Rekurs nur von einem Ehegatten eingereicht wird. Dies ist bei der Parteibezeichnung zu berücksichtigen (Urteil des Bundesgerichts vom 2. Februar 2018 [2C_80/2018], Erw. 2.3; AGVE 2008 S. 126).

2.3.

Somit kommt der Ehefrau des Rekurrenten, da keine getrennte Ehe vorliegt, im vorliegenden Verfahren ebenfalls Parteistellung zu.

3.

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).

Nicht abziehbar sind die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (§ 40 Abs. 1 lit. d StG).

4.

4.1.

Der Rekurrent beantragt, es seien CHF 660.45 (vgl. Rechnung der C. _____ AG, S. _____, vom 13. November 2019) für den "Kaminabzug abblinden" zum Abzug zuzulassen.

4.2.

Die Steuerkommission Q. _____ hat mit der Begründung "kein Unterhalt" den Abzug nicht gewährt (Einspracheentscheid, S. 1; vgl. auch Details Steuerveranlagung 2019).

4.3.

4.3.1.

Der Einspracheentscheid ist gemäss § 195 Abs. 3 StG schriftlich zu begründen. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass jedenfalls die bundesrechtlichen Minimalanforderungen, wie sie aus Art. 29 Abs. 2 BV ("Die Parteien haben Anspruch auf rechtliches Gehör") abgeleitet werden, Beachtung finden. Die tatsächlichen Feststellungen und rechtlichen Überlegungen, welche die Einsprachebehörde dem Entscheid zu Grunde gelegt hat, müssen nachvollzogen werden können. Die Begründung hat zudem eine Beurteilung der Beweismittel zu enthalten. Weiter hat die Einsprachebehörde zu den Anträgen der steuerpflichtigen Person so Stellung zu nehmen, dass ersichtlich wird, wieweit ihnen entsprochen wird. Sie muss sich jedoch nicht mit jedem Vorbringen der steuerpflichtigen Person auseinandersetzen und jedes einzelne Argument ausdrücklich widerlegen. Sie darf sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Als Minimalerfordernis verbleibt aber stets, dass sich die am Verfahren beteiligten Personen anhand der Begründung über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft ablegen können. Dieses Minimalerfordernis wird verletzt, wenn sich die Steuerbehörde im Einspracheentscheid mit Begehren und mit Beweismitteln, welche die steuerpflichtige Person angerufen hat, überhaupt nicht auseinandersetzt (Bundesgerichtsurteil vom 20. Dezember 2012 [2C_843/2012]; Bundesgerichtsurteil vom 3. Mai 2005 [1P.115/2005], mit Verweis auf BGE 126 I 97; VGE vom 1. Dezember 2008 [WBE.2007.154]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 175 StG N 31, § 195 StG N 9, mit Hinweisen).

4.3.2.

Beim Hinweis "kein Unterhalt" handelt es sich nicht um eine Begründung, sondern um die rechtliche Beurteilung der geltend gemachten Kosten. Dem Einspracheentscheid kann der Grund, warum es sich nach Auffassung der Steuerkommission Q. _____ nicht um Unterhalt handelt, nicht entnommen werden. Erst durch Konsultation der vom Rekurrenten erstellten und der Steuererklärung beigelegten Aufstellung "Unterhalt R-Strasse 65a/b 2019" ist aufgrund einer Handnotiz ersichtlich, dass die Steuerkommission Q. _____ der Auffassung ist, dass die Abblendung neu angebracht wurde,

also "kein Ersatz" vorliegt. Da diese handschriftlich ergänzte Aufstellung nicht als integrierender Bestandteil des Einspracheentscheides bezeichnet und diesem beigelegt wurde, liegt eine Verletzung der Begründungspflicht vor.

4.3.3.

Die Verletzung des rechtlichen Gehörs führt in der Regel zu einer Rückweisung der Angelegenheit zur nochmaligen Durchführung des Einspracheverfahrens (schwere Verfahrensfehler). Von einer Rückweisung der Angelegenheit kann indessen ausnahmsweise selbst bei schwerwiegenden Verfahrensfehlern abgesehen werden, wenn und soweit die Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf und damit zu einer unnötigen Verzögerung führen würde, die mit dem Interesse der betroffenen Parteien nicht zu vereinbaren ist (VGE vom 26. Oktober 2011 [WBE.2008.134]).

5.

5.1.

Die in § 179 Abs. 1 StG verankerte Untersuchungspflicht der Veranlagungsbehörde besagt, dass diese alle tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse von Amtes wegen abzuklären hat, die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebend sind. Diese Untersuchungspflicht ist umfassend, wobei einer Veranlagung mithin nur solche Tatsachen zugrunde gelegt werden dürfen, von deren Vorhandensein sich die Veranlagungsbehörde selber überzeugt hat. Der behördlichen Untersuchungspflicht steht der Mitwirkungsgrundsatz gemäss den §§ 180 – 182 StG gegenüber, wonach sich der Steuerpflichtige aktiv an der behördlichen Abklärung des steuerlich relevanten Sachverhalts zu beteiligen hat (VGE vom 20. Mai 2020 [WBE.2020.53]; Urteil des Bundesgerichts vom 26. Mai 2023 [9C_251/2023]).

5.2.

Durch die Deklaration der CHF 660.45 bei den Liegenschaftsunterhaltskosten haben die Rekurrenten implizite einen adäquaten Ersatz einer bestehenden Abblendung des Kaminabzugs geltend gemacht. Bevor die Steuerkommission Q._____ davon abweichend von einer erstmaligen Anbringung einer Abblendung ausgehen durfte, hätte sie den Rekurrenten aufgrund der Untersuchungsmaxime kontaktieren und ihm die Gelegenheit einräumen müssen, seine Sichtweise darzulegen und gegebenenfalls belegmässig nachzuweisen. Da die Steuerkommission Q._____ dies unterlassen hat, hat sie die Untersuchungsmaxime verletzt.

5.3.

Kommt die Veranlagungsbehörde ihrer Untersuchungspflicht nicht nach, bedeutet dies einen wesentlichen Verfahrensmangel. Ist der Sachverhalt weder im Veranlagungs- noch im Einspracheverfahren genügend abgeklärt worden, ist es dem Spezialverwaltungsgericht, unter dem Vorbehalt, dass

nicht ein schwerwiegender Verfahrensmangel vorliegt, welcher eine Rückweisung der Angelegenheit zur Neuurteilung durch die Steuerkommission nach sich zieht, unbenommen, die Steuerfaktoren aufgrund eigener Erhebungen festzusetzen (SGE vom 22. Dezember 2011 [3-RV.2009.83]).

6.

6.1.

Der Rekurrent führt zur Abblendung des Kaminabzugs im Rekurs das Folgende aus:

"Es handelt sich um den altersbedingten Ersatz der seit dem Umbau anno 1981 bestehenden Abblendung des damals erstellten zweiten Kaminabzugs. Dieser war für den eventuellen späteren Einbau eines zweiten Schwedenofens vorgesehen, auf den dann jedoch verzichtet wurde. Anlässlich der Umbauarbeiten 2016/2019 zeigte sich, dass diese Abblendung nicht mehr dicht war. Zur Vermeidung eindringender Feuchtigkeit in diesen Kaminabzug musste die Abblendung deshalb erneuert werden."

6.2.

Gemäss den Ausführungen des Rekurrenten handelt es sich also um den Ersatz einer bereits bestandenen, undicht gewordenen Abblendung. Diese Ausführungen erscheinen glaubwürdig und deren Richtigkeit wird in der Vernehmlassung weder von der Steuerkommission Q._____ noch vom Kantonalen Steueramt in Frage gestellt. Es sind daher die geltend gemachten CHF 660.45 als Liegenschaftsunterhalt zum Abzug zuzulassen.

7.

7.1.

Der Rekurrent beantragt weiter, es seien CHF 27.90 (vgl. Kassenbeleg der D._____ Q._____ vom 2. September 2019) für den altersbedingten Ersatz eines fest mit dem Fensterrahmen verbundenen Rollos als Liegenschaftsunterhalt zum Abzug zuzulassen.

7.2.

Die Steuerkommission Q._____ hat den Abzug mit der Begründung "Mobiliar" nicht gewährt (Einspracheentscheid, S. 1).

7.3.

Auf die rechtliche Beurteilung dieser Kosten kann verzichtet werden, da ein allfälliger Abzug auf das steuerbare Einkommen keinen Einfluss hat, weil Restbeträge des Einkommens unter CHF 100.00 ausser Betracht fallen (§ 43 Abs. 3 StG).

8.

In Gutheissung des Rekurses ist somit das steuerbare Einkommen von CHF 63'359.00 auf (gerundet) CHF 62'600.00 herabzusetzen.

9.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekursverfahrens 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 Gutheissung des Rekurses wird das steuerbare Einkommen auf CHF 62'600.00 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 Steueramt 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, 19. Oktober 2023

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs