

3-RV.2022.160

P 160

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 21. November 2022 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2019
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 21. Juli 2022 wurden A._____ und B._____ von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2019 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 58'400.00 (qualifizierter Beteiligungsertrag CHF 20'000.00, satzbestimmendes Einkommen CHF 78'400.00) und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 1'213'000.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdeklaration wurden unter anderem anstelle der deklarierten Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 271'193.00 lediglich CHF 223'765.00 zum Abzug zugelassen.

2.

Gegen die Verfügung vom 21. Juli 2022 erhoben A._____ und B._____ mit Schreiben vom 17. August 2022 Einsprache. Die Steuerkommission Q._____ ging von den folgenden Begehren aus:

"Bei der Liegenschaft R._____ seien die Kosten für die elektrische Aufrollvorrichtung mit einem Investitionsanteil von CHF 5'000 zu gewähren. Bei der Liegenschaft Q._____ seien die deklarierten Anwaltskosten für die Einsprache gegen den Strafbefehl vollumfänglich zu gewähren."

3.

Mit Entscheid vom 21. November 2022 wies die Steuerkommission Q._____ die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 21. November 2022 haben A._____ und B._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 16. Dezember 2022 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie stellen die folgenden Anträge:

"1.

Es ist festzustellen, dass der Rekurs fristgerecht und formal korrekt ist.

2.

Der Abzug von CHF 2'369.00 für Anwaltskosten (Einsprachepunkt Liegenschaftsunterhalt Q._____, S-weg 20 / Parzelle aaa) gegen den unqualifizierten Strafbefehl des Gemeinderates Q._____ ist zuzulassen. Insofern ist der Einspracheentscheid der Steuerkommission Q._____ in diesem Punkt aufzuheben.

3.

Alles unter Kosten und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Steuerbehörde."

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._____ und B._____ haben 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.

Die Rekurrenten möchten wissen, welche Akten dem Spezialverwaltungsgericht von den Steuerbehörden mit den Vernehmlassungen eingereicht wurden (vgl. Replik) und bitten um Gewährung des ihnen gesetzlich zustehenden rechtlichen Gehörs (vgl. Rekurs, S. 4).

2.2.

Dem Spezialverwaltungsgericht wurden vom Gemeindesteueramt Q._____ praxisgemäss sämtliche Vorakten der Steuerperiode 2019 zugestellt. Mit der Zustellung der Vernehmlassungen des Gemeindesteueramtes Q._____ und des Kantonalen Steueramtes wurde den Rekurrenten das rechtliche Gehör gewährt.

3.

3.1.

Die Rekurrenten haben am S-weg 20 in Q._____ ein Mehrfamilienhaus erstellt. Weil sie bei dieser Liegenschaft auf dem Attikageschoss ohne Baubewilligung D anbringen liessen, wurden sie mittels Strafbefehl des Gemeinderates Q._____ vom 28. Oktober 2019 mit einer Busse von CHF 400.00 bestraft. Gegen diesen Strafbefehl liessen sie durch einen Anwalt am 18. November 2019 Einsprache erheben mit dem Antrag, es sei der Strafbefehl aufzuheben und von einer Bestrafung Abstand zu nehmen. Für die Bemühungen des Anwaltes mussten die Rekurrenten einen Kostenvorschuss von CHF 2'369.40 leisten (vgl. "Kostenvorschuss" vom 18. November 2019 von Dr. C._____, T._____). Die Rekurrenten beantragen, diese Kosten seien als Liegenschaftsunterhalt zum Abzug zuzulassen.

3.2.

Die Steuerkommission Q._____ hat die Anwaltskosten mit der folgenden Begründung nicht zum Abzug zugelassen (Einspracheentscheid, S. 3):

"Bei diesen D handelt es sich nachweislich um eine Neuanschaffung, welche gleichzeitig mit der Erstellung der Liegenschaft (Investition) getätigt wurde. Somit handelt es sich um Kosten im Zusammenhang mit einem Neubau. Die Beurteilung, ob die D nun bewilligungspflichtig sind oder nicht, ist nicht die Aufgabe der Steuerkommission Q._____.

Die beantragten Anwaltskosten betreffen gemäss Einspracheschreiben ausschliesslich den Strafbefehl wegen der fehlenden Baubewilligung für die D. Es handelt sich somit nicht um Anwaltskosten, welche im massgeblichen Sinne der Sicherung des eigenen Grundeigentums- bzw. der Nutzung dienen. Es besteht keine Beeinträchtigung des Miet- und/oder Vermögenswertes der von den Einsprechenden bewohnten Liegenschaft. Es geht einzig um die erteilte Busse bzw. rechtliche Auseinandersetzung, ob eine Baubewilligungspflicht für die erstellten D besteht oder nicht. Somit stellen die Anwaltskosten ausschliesslich privaten Charakter dar und sind als private Lebenshaltungskosten nicht abzugsberichtigt.

Es ist festzuhalten, dass nur bei rechtskonformen Gebäudeteilen Unterhaltskosten geltend gemacht werden können. Vorliegend besteht ein Rechtsstreit in Sachen Erstellung D zwischen den Eigentümern und der zuständigen Baubehörde."

4.

4.1.

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).

4.2.

Für die Abzugsfähigkeit wird grundsätzlich vorausgesetzt, dass die getätigten Ausgaben dazu dienen, die Liegenschaft in ihrem bisherigen vertrags- oder nutzungsmässigen Zustand zu erhalten. Dabei massgebend ist der im Zeitpunkt des einkommenssteuerlich relevanten Erwerbes gegebene objektive Nutzungswert aus der Sicht des Steuerpflichtigen, welcher die Aufwendungen auch wirklich trägt. Auch Anwalts- und Gerichtskosten können abziehbare Unterhalts- bzw. Liegenschaftsverwaltungskosten darstellen. Für eine solche Qualifikation von Anwalts- und Gerichtskosten ist erforderlich, dass die Aufwendungen der Sicherung des Grundeigentums bzw. der Nutzung dienen. Die Abzugsfähigkeit von Verfahrenskosten als Aufwendungen für die Vermögensverwaltung hängt grundsätzlich nicht davon ab, ob der Steuerpflichtige im entsprechenden Gerichtsverfahren mit allen Rechtsbegehren durchzudringen vermag. Es wird indes vorausgesetzt, dass das entsprechende Verfahren nicht offensichtlich aussichtslos erscheint (vgl. Bundesgerichtsurteil vom 13. Oktober 2020 = StE 2021 B 25.6 Nr. 79; Bundesgerichtsurteil vom 11. Februar 2021 = StE 2021 B 25.6 Nr. 80).

4.3.

Ein Grundstück muss von einer Massnahme direkt betroffen sein. Die Beeinträchtigung muss sich unmittelbar auf einkommensrelevante (Eigenmietwert, erzielbare Fremdmieten) und/oder vermögensrelevante (Verringerung des Marktwertes) Eigenschaften einer Liegenschaft auswirken bzw. solche Auswirkungen sind zumindest ohne Einsatz der geltend gemachten Kosten im Zusammenhang mit der Abwehr einer Massnahme mit rechtlichen Mitteln mit hoher Wahrscheinlichkeit zu erwarten (VGE vom 13. Juni 2016 [WBE.2015.270] = AGVE 2016 S. 119 ff.).

5.

5.1.

Der Gemeinderat kann Bussen bis CHF 2'000.00 durch Strafbefehl aussprechen. Für das Verfahren gelten die Vorschriften der Gemeindegesetzgebung (§ 162 Abs. 2 des Gesetzes über die Raumentwicklung und Bauwesen [Baugesetz, BauG] vom 18. Januar 1999 [Stand 1.7.2020]; § 37 [Übertretungsstrafverfahren] des Einführungsgesetzes zur Schweizerischen Strafprozessordnung [EG StPO] vom 16. März 2010 [Stand 1.7.2021]).

5.2.

Der vom Gemeinderat Q._____ den Rekurrenten auferlegten Busse kommt pöner Charakter zu, der höchstpersönlicher Natur ist und damit nicht dem Werterhalt der Liegenschaft zugerechnet werden kann. Die Anwaltskosten, welche durch die Anfechtung des Strafbefehls entstanden sind, dienen weder der Sicherung des Grundeigentums bzw. dessen Nutzung noch wirkten sie sich unmittelbar auf die einkommensrelevanten (Eigenmietwert, erzielbare Fremdmieten) und/oder vermögensrelevanten (Verringerung des Marktwertes) Eigenschaften der Liegenschaft der Rekurrenten aus. Gerichts- und Anwaltskosten, die im Zusammenhang mit einem Straf(befehls)verfahren gegen die Grundeigentümer entstanden sind, stellen mangels Konnex zum Wert der Liegenschaft von vorherein keine abzugsfähigen Liegenschaftsunterhaltskosten dar (vgl. Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 23. März 2021, in: StE 2021 B 25.6 Nr. 81).

6.

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

7.

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.

2.

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebür von CHF 90.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 490.00, unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

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, 19. Oktober 2023

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs