

**3-RV.2022.92**

P 150

**Urteil vom 21. September 2023**

|           |                                                                                      |
|-----------|--------------------------------------------------------------------------------------|
| Besetzung | Präsident Fischer<br>Richter Loser<br>Richterin Sramek<br>Gerichtsschreiber Lenarcic |
|-----------|--------------------------------------------------------------------------------------|

|             |                 |
|-------------|-----------------|
| Rekurrent 1 | <b>A.</b> _____ |
|-------------|-----------------|

|               |                 |
|---------------|-----------------|
| Rekurrentin 2 | <b>B.</b> _____ |
|---------------|-----------------|

|            |                                                                                                                                     |
|------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Gegenstand | <b>Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.</b> _____<br><b>vom 7. Juni 2022</b><br>betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2016 |
|------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

---

## **Das Gericht entnimmt den Akten:**

### **1.**

Mit Verfügung vom 23. April 2020 wurden A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ von der Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ für das Jahr 2016 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 83'500.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 1'298'000.00 (satzbestimmendes Vermögen CHF 1'344'000.00) veranlagt. In Abweichung von der Selbstdeklaration wurden anstelle der geltend gemachten Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 82'662.00 lediglich CHF 53'840.00 zum Abzug zugelassen.

### **2.**

Gegen die Verfügung vom 23. April 2020 erhob A.\_\_\_\_\_ mit Schreiben vom 21. März 2020 (recte: 20. Mai 2020) Einsprache und beantragte, es seien die abzugsfähigen Liegenschaftsunterhaltskosten um CHF 5'300.00 auf CHF 59'140.00 zu erhöhen.

### **3.**

Am 17. Juni 2021 hat die Sektion Grundstückschätzungen des Kantonalen Steueramtes die von ihr am 27. November 2018 vorgenommene Aufteilung der Liegenschaftskosten überprüft. Diese Stellungnahme wurde A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ am 15. Juli 2021 zur Kenntnisnahme zugestellt. A.\_\_\_\_\_ hat dazu mit Schreiben vom 16. August 2021 Stellung genommen und am 30. Oktober 2021 eine "Ergänzung zum Gegenbericht vom 16. August 2021" eingereicht.

### **4.**

Mit Entscheid vom 7. Juni 2022 wies die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ die Einsprache ab.

### **5.**

Den Einspracheentscheid vom 7. Juni 2022 (Zustellung am 13. Juni 2022) haben A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ mit rechtzeitigem Rekurs vom 12. Juli 2022 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie stellen das folgende Rechtsbegehren:

- "1. In Gutheissung des Rekurses sei der Einsprache-Entscheid der Steuerkommission der Gemeinde Q.\_\_\_\_\_ vom 7. Juni 2022 aufzuheben und die Einsprache vom 21. März 2020 (recte 20. Mai 2020) gutzuheissen, unter Kosten und Entschädigungsfolge."

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

**6.**

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

**7.**

A. \_\_\_\_\_ hat eine Replik erstattet.

---

## **Das Gericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2016. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

### **2.**

Die Rekurrenten bewohnen seit 1979 die selbst erstellte Liegenschaft am R-weg 18 in Q.\_\_\_\_\_. Im Herbst 2015 mussten die westlich orientierte Hecke und die nördlich orientierte Sichtschutzhecke entlang der Strasse mit teilweise faulenden Eisenbahnschwellen saniert und die grossen Tannen beim Sitzplatz entfernt werden. Die westlich orientierte Hecke wurde durch eine Efeuhecke ersetzt. Beim Sitzplatz wurden die Tannen mit der steilen Böschung durch eine Jurakalkmauer ersetzt. Die bestehenden Rasenflächen auf beiden Niveaus blieben sowohl in der Lage wie in der Fläche unverändert (vgl. Rekurs, Ziff. 4).

### **3.**

#### **3.1.**

Die Rekurrenten beantragen mit dem Rekurs eine Gutheissung der Einsprache, d.h. die Gewährung von zusätzlich abzugsfähigen Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 5'300.00.

#### **3.2.**

Vorweg ist jedoch der formelle Einwand zu prüfen, dem Rekurrenten sei das Recht auf eine Vorladung vor die Veranlagungsbehörde (verlangte Parteibefragung, Begehung vor Ort) verweigert worden (Rekurs, Ziff. 8 f.).

### **4.**

#### **4.1.**

Der Rekurrent macht in seinem "Gegenbericht zur Stellungnahme der Sektion Grundstückschätzung, Steuererklärung 2016" vom 16. August 2021 die folgende "Schlussbemerkung":

"Die Steuerkommission hat diesen Fall zu beurteilen. Dazu nimmt sie die Aussagen der 'sogenannt' objektiv fachkundigen und neutralen kant. Steueramtes und die des Steuerpflichtigen zur Kenntnis und beurteilt die Situation selbständig. Es liegt durchaus im Ermessen der Steuerkommission, offensichtliche Fehler oder Fehleinschätzungen der Fachexperten zu korrigieren. Dabei sollten emotionale Ausführungen für die Entscheidungsfindung keine Rolle spielen. Einzig und allein Tatsachen zählen. Dazu beantrage ich Begehung vor Ort.

Beweis:                   Parteibefragung"

#### **4.2.**

In der "Ergänzung zum Gegenbericht vom 16. August 2021" vom 30. Oktober 2021 führt der Rekurrent das Folgende aus:

##### **"Materielles**

Wie Sie schreiben liegen der Steuerakten umfangreiche Dokumentationen der Liegenschaft vor. Die Frage ist nun, wie die Veranlagungsbehörde meine Argumentationen und Einwände beurteilt. Aus den vorhandenen Unterlagen (Fotos) ist die betreffende Rasenfläche nicht ersichtlich. Ein Abstellen auf die Annahme des Kantonalen Schätzers ist deshalb ungerechtfertigt. Der tatsächliche Zustand ist nur vor Ort erkennbar.

Auch die Delegation hat meines Erachtens ungerechtfertigte Annahmen vorgenommen.

##### **Antrag**

Um die Richtigkeit meiner Angaben festzustellen beantrage ich eine Parteibefragung und Begehung vor Ort."

#### **5.**

Die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ führt zum vom Rekurrenten im vorinstanzlichen Verfahren gestellten Beweisantrag einer Begehung vor Ort das Folgende aus (Einspracheentscheid, Ziff. 5):

##### **"5.3**

Vorliegend war am 5. November 2018 – vor Erlass der Verfügung – mit dem Schätzungsfachmann der KSTA GS bereits jemand vor Ort und hat seine fachmännische Meinung dokumentiert. Inwiefern sich der Steuerkommission, die aus baulichen Laien zusammengesetzt ist, bei einem neuerlichen Augenschein etwas anderes zeigen soll, erschliesst sich der Steuerkommission nicht. Zudem ist aufgrund der Fotodokumentation die Situation 2018 umfassend aufgezeigt und durch die Pflichtigen nachträglich ergänzt worden. Welche zwingend erforderlichen Erkenntnisse sich aus einer wiederholten Begehung vor Ort ergeben sollen ist weder erkennbar, noch wird dies durch die Pflichtigen substantiiert dargelegt. In ihrer Zuschrift vom 30. Oktober 2021 erwähnen sie lediglich, dass die betreffende Rasenfläche aus den vorhandenen Fotos nicht ersichtlich und der tatsächliche Zustand nur vor Ort erkennbar ist.

##### **5.4**

Dieser Ansicht kann nicht gefolgt werden. Aufgrund der öffentlich einsehbaren Luftbildaufnahmen (in den Akten zum Vergleich 2014 und 2017) ist die Rasenfläche durchaus erkennbar. Und entgegen der Begehung vor Ort (im Jahre 2022) sind dort die tatsächlichen Verhältnisse der damaligen Jahre ersichtlich. Auch vor Ort ist nicht mehr erkennbar, wie das Gelände vor den baulichen Massnahmen ausgesehen hatte, weshalb die Steuerkommission die Begehung vor Ort ablehnt. Sie ist in der Lage, sich aufgrund der vorhandenen Unterlagen eine qualifizierte Meinung zu bilden.

### 5.5

Die von der steuerpflichtigen Person angebotenen Beweise müssen abgenommen werden, soweit sie geeignet sind, die für die Veranlagung erheblichen Tatsachen festzustellen (§ 174 StG). Vorliegend ist nicht erkennbar, weshalb eine neuerliche Begehung vor Ort wichtige Erkenntnisse bringen soll, da die Situation vor Ort aus vorliegenden Fotografien und Aufnahmen ausreichend dokumentiert ist. Im Rahmen der antizipierten Beweiswürdigung weist die Steuerkommission das Begehren um eine Begehung vor Ort ab."

## 6.

Gemäss § 190 Abs. 2 StG ist die steuerpflichtige Person berechtigt, eine Vorladung vor die Veranlagungsbehörde zu verlangen und dabei ihre Steuererklärung zu vertreten. Diese Bestimmung gilt zunächst für das Veranlagungsverfahren und aufgrund der Verweisung in § 194 Abs. 1 StG auch für das Einspracheverfahren. In der Regel wird ein Vorladungsbegehren ausdrücklich gestellt. Doch auch wenn es sich nur konkludent, aber klar aus den Ausführungen der steuerpflichtigen Person ergibt, muss die Steuerbehörde ihm Rechnung tragen. Fehlt es demgegenüber an einem derartigen Begehren, so liegt es im Ermessen der Steuerkommission, ob sie eine Verhandlung durchführen will (SGE vom 23. November 2022; SGE vom 24. September 2020 [3-RV.2020.58]; VGE vom 24. Oktober 2001 [BE.2001.00062]; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 190 StG N 8 ff.).

## 7.

### 7.1.

Der Rekurrent hat im vorinstanzlichen Verfahren eine "Parteibefragung" und eine "Begehung vor Ort" beantragt.

### 7.2.

Die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ hat die beantragte Parteibefragung "im Kontext der Begehung vor Ort gesehen" (Vernehmlassung vom 26. Juli 2022). Weil kein Augenschein durchgeführt wurde, fand auch keine Parteibefragung statt.

Der separat gestellte Antrag auf "Parteibefragung" ist jedoch als eigenständiger, ausdrücklicher Antrag auf Vorladung vor die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ zu verstehen. Diese hätte unter den vorliegenden Umständen ohne Vornahme von Abklärungen nicht davon ausgehen dürfen, dass der Rekurrent bei Ablehnung seines Antrages auf die Durchführung eines Augenscheins auch auf eine Parteibefragung verzichtet. Ohne eine dahingehende ausdrückliche Erklärung des Rekurrenten hätte die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ nicht auf eine Vorladung verzichten dürfen. Es liegt daher eine Verletzung des rechtlichen Gehörs vor.

**7.3.**

Wenn im Einspracheverfahren ein Vorladungsbegehren missachtet wird, wird die Streitsache zwingend an die Vorinstanz zurückgewiesen. Es wird nicht geprüft, ob die Rückweisung zweckmässig ist (Markus Berger, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 197 StG N 23 und § 190 StG N 10; vgl. auch Entscheid des Bundesgerichts vom 18. November 2021, in: StE 2022 A 21.13 Nr. 12, E. 3; SGE vom 23. November 2022 [3-RV.2022.95]; SGE vom 27. April 2017 [3-RV.2016.25]).

**7.4.**

Der Einspracheentscheid vom 7. Juni 2022 ist somit aufzuheben und die Angelegenheit zur nochmaligen Durchführung des Einspracheverfahrens an die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ zurückzuweisen.

**8.**

**8.1.**

Die Vorinstanz hat im Antrag auf "Begehung vor Ort" zu Recht ein Begehren um Durchführung eines Augenscheins erblickt (VGE vom 16. August 2021 [WBE.2021.43]). Ein Antrag auf Durchführung eines Augenscheines kann abgewiesen werden, wenn der rechtserhebliche Sachverhalt bereits aufgrund der Akten erstellt ist (VGE vom 3. Oktober 2017 [WBE.2017.117]).

**8.2.**

Aufgrund der vorliegenden Fotos und des Umstandes, dass der "vorherige" Zustand der Liegenschaft mittels Augenschein nicht mehr wahrnehmbar ist, erscheint es dem Spezialverwaltungsgericht sachgerecht, die Parteibefragung in den Räumlichkeiten der Vorinstanz durchzuführen. Sollten nach der Vorladung des Rekurrenten trotz der Fotodokumentation und den Ausführungen des Rekurrenten bei der Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ noch Zweifel beim entscheidrelevanten Sachverhalt bestehen, ist nach der Durchführung der Einspracheverhandlung noch der beantragte Augenschein vorzunehmen.

**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.**

Der Einspracheentscheid vom 7. Juni 2022 wird aufgehoben und die Angelegenheit zur nochmaligen Durchführung des Einspracheverfahrens im Sinne der Erwägungen an die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ zurückgewiesen.

**2.**

Die Kosten des Rekursverfahrens trägt der Staat.

**3.**

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

---

Zustellung an:  
die Rekurrenten  
das Kantonale Steueramt  
das Gemeindesteueramt S.\_\_\_\_\_-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, 21. September 2023

**Spezialverwaltungsgericht**

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic