

3-RV.2023.76

P 128

Urteil vom 29. August 2024

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

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

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

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 10. Mai 2023 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2021
------------	---

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 23. Januar 2023 wurden A._____ und B._____ von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2021 zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 888'000.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdeklaration wurde der Steuerwert für das C._____ Wohnmobil von CHF 24'000.00 auf CHF 30'000.00 erhöht.

2.

Gegen die Verfügung vom 23. Januar 2023 erhoben A._____ und B._____ mit Schreiben vom 7. Februar 2023 Einsprache. Die Steuerkommission Q._____ ging von folgendem sinngemässen Antrag aus:

"Der Steuerwert des C._____ Wohnmobils sei auf CHF 24'000 anstelle von CHF 30'000 festzulegen."

3.

Mit Entscheid vom 10. Mai 2023 wies die Steuerkommission Q._____ die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 10. Mai 2023 (Zustellung am 12. Mai 2023) haben A._____ und B._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 26. Mai 2023 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie stellen sinngemäss den folgenden Antrag:

Der Steuerwert des C._____ Wohnmobils sei von CHF 30'000.00 auf CHF 24'000.00 zu reduzieren.

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 2021. Massgebend für die Beurteilung sind somit das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) sowie die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

2.1.

Die Rekurrenten kauften im Jahr 2013 ein C._____ Wohnmobil zum Neupreis von CHF 109'000.00.

2.2.

Der Steuerwert für das C._____ Wohnmobil wurde für die Steuerperiode 2019 im Rechtsmittelverfahren auf CHF 30'000.00 festgelegt. Dieser Steuerwert wurde auch für die Steuerjahre 2020 und 2021 übernommen. Die Vorinstanz führt im Einspracheentscheid zusammengefasst aus, dass aufgrund eines Vergleichs mit Preisen, zu welchen C._____ Wohnmobile auf dem Occasionsmarkt angeboten würden, der Steuerwert für das Wohnmobil der Rekurrenten mit CHF 30'000.00 nicht zu hoch angesetzt sei.

2.3.

Die Rekurrenten beantragen, dass der Steuerwert für ihr C._____ Wohnmobil auf CHF 24'000.00 zu reduzieren sei. Dieser Wert ergebe sich aus einer Kostenschätzung der E._____ per 16. August 2021.

3.

3.1.

3.1.1.

Der Vermögenssteuer unterliegt das gesamte Reinvermögen (§ 46 Abs. 1 StG). Das Vermögen wird zum Verkehrswert bewertet, soweit die nachfolgenden Bestimmungen nichts anderes vorsehen (§ 47 StG). Für private Fahrzeuge enthält das Steuergesetz keine von § 47 StG abweichende Bestimmung. Ausserdem gehören Motorfahrzeuge nicht zu dem von der Vermögenssteuer befreiten Hausrat (§ 35 StGV). Wohnmobile sind somit zum Verkehrswert zu versteuern.

3.1.2.

Für private Fahrzeuge wird der Vermögenssteuerwert aus Gründen der Praktikabilität in Prozentsätzen des Neupreises festgesetzt. Die Wegleitung zur Steuererklärung 2021 enthält diesbezüglich folgende Tabelle:

Inverkehrsetzung	2021	2020	2019	2018	2017	2016	2015	2014
Steuerwert in %	70	50	35	25	15	10	5	0

Die Verwaltungsverordnung des Kantonalen Steueramts aus dem Jahr 2014 betreffend "Vermögenssteuer: Bewertung des Vermögens" präzisiert, dass diese Tabelle nur für Autos und Motorräder zur Anwendung kommt. Zudem gilt diese Tabelle gemäss Wegleitung nicht für Liebhaberfahrzeuge. Mit diesem Hinweis wird zum Ausdruck gebracht, dass die Tabelle für Fahrzeuge, deren Wertentwicklung nicht den üblichen Regeln folgt, nicht gilt (SGE vom 25. April 2013 [3-RV.2012.192]). Generell sind Wohnmobile im Vergleich zu anderen Fahrzeugen wie z.B. Autos sehr wertstabil. Der Grund dafür ist die geringe Laufleistung pro Jahr. Wohnmobile stehen die meiste Zeit ungenutzt, oft gut geschützt in Hallen. Ausserdem ist die verbaute Nutzfahrzeugtechnik robust und auf Langlebigkeit ausgelegt (vgl. <https://www.bewerta.de/wohnmobil-wert-faustformel-wert-verlust>). Die Wertentwicklung von Wohnmobilen folgt demnach nicht den üblichen Regeln, weshalb die Tabelle gemäss Wegleitung vorliegend aus einem weiteren Grund nicht anzuwenden ist.

3.2.

3.2.1.

Die Kostenschätzung der E._____ nahm beim Kaufpreis eine Kurskorrektur von CHF 109'000.00 auf CHF 93'428.00 (EUR 1.26) vor und schrieb im ersten Jahr 30 % und in den Folgejahren 10 % ab. Per 16. August 2021 kommt sie so auf einen Wert des Wohnmobils der Rekurrenten von CHF 28'152.00. Im Weiteren weist die Kostenschätzung auf diverse Schäden des Fahrzeugs von +/- CHF 3'500.00 hin.

3.2.2.

Die Kostenschätzung der E._____ geht im ersten Jahr (2013) von einer Abschreibung von 30 % aus. Dies entspricht dem Steuerwert von 70 % gemäss Tabelle der Wegleitung (E. 3.1.2.). Da Wohnmobile im Vergleich zu Autos wertstabil sind (E. 3.1.2.), erweist sich eine Abschreibung von 30 % im ersten Jahr als zu hoch. Deshalb kann nicht auf die Kostenschätzung der E._____ abgestellt werden. Hinzu kommt, dass zwischen den Rekurrenten und der E._____ aufgrund der Kostenschätzung ein Auftragsverhältnis bestand. Die Gefahr einer Gefälligkeitsbewertung ist daher nicht von der Hand zu weisen.

3.3.

3.3.1.

Unter dem Verkehrswert ist im Steuerrecht grundsätzlich derjenige Wert zu verstehen, der einem Vermögensgegenstand bei der Veräusserung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zukommt. Der Verkehrswert kann auch als eine Art Oberbegriff für Wert und Preis verstanden werden. Da die beiden

Bewertungsansätze Wert und Preis im Einzelfall stark voneinander abweichen können, muss entschieden werden, ob der Verkehrswert durch den Wert oder den Preis bestimmt werden soll. Dabei genießt der Bewertungsansatz des Preises grundsätzlich Priorität (VGE vom 28. Juli 2011 [WBE.2010.227]).

3.3.2.

Die Vorinstanz hat zur Festsetzung des Verkehrswerts des C._____ Wohnmobils die Internetplattformen "autoscout24.ch" und "caravan24.ch" konsultiert und ist dabei auf Verkaufspreise zwischen CHF 44'900.00 und CHF 114'900.00 gestossen (vgl. Einspracheentscheid, S. 4). Es steht jedoch nicht fest, dass diese Preise auch tatsächlich bezahlt wurden bzw. werden, zumal die inserierten Verkaufspreise oft massiv unterschritten werden. Die der Festsetzung eines Verkehrswerts dienende Vergleichspreismethode beruht aber auf tatsächlich erfolgten Käufen und bezahlten Preisen (VGE vom 15. April 1998 [BE.95.00287]). Es kommt hinzu, dass die Vergleichspreismethode immer das Vorliegen einer genügenden Anzahl von Vergleichspreisen für Objekte ähnlicher Beschaffenheit voraussetzt (vgl. VGE vom 21. Dezember 2005 [WBE.2005.51]). An dieser Voraussetzung fehlt es ebenfalls, da sich die Suche der Vorinstanz lediglich auf vier inserierte C._____ Wohnmobile stützt, wovon drei ein anderes Modell als jenes der Rekurrenten ([...]) betreffen. Auf die Internetrecherchen der Vorinstanz kann bei der Festsetzung des Steuerwerts des Wohnmobils der Rekurrenten daher ebenfalls nicht abgestellt werden.

3.4.

3.4.1.

Beim Einkommens- und Vermögenssteuerrecht handelt es sich um Massenfallrecht, das einfach und erhebungswirtschaftlich konzipiert sein muss (VGE vom 14. November 2012 [WBE.2012.133]). Aufgrund der beträchtlichen Anzahl von Wohnmobilen im Kanton Aargau drängt sich bei der Festsetzung von deren Steuerwert ein gewisses schematisches Vorgehen analog zur Tabelle bei privaten Fahrzeugen auf (E. 3.1.2.). Den Steuerbehörden kann nicht zugemutet werden, den Steuerwert eines Wohnmobils unter Beizug einer Fachperson jährlich individuell zu bestimmen.

3.4.2.

Die bewerta mit Sitz in Krefeld (Deutschland) ermittelt den Marktwert von Fahrzeugen aller Art, insbesondere auch Wohnmobilen, und erstellt diesbezüglich Gutachten. Deren Kurzbewertung gilt in Deutschland gegenüber Behörden und Gerichten als unparteiische Wertermittlung (<https://www.bewerta.de/wohnmobil-bewertung-wert-ermitteln>). Bei der Bewertung von Wohnmobilen stützt sich die bewerta unter anderem auf umfassende Datenbanken (<https://www.bewerta.de/kfz-bewertung-fahrzeugbewertung>).

Die Faustformel (grober Richtwert) der bewerta geht bei integrierten Wohnmobilen von folgenden altersbedingten Wertverlusten aus (<https://www.bewerta.de/wohnmobil-wert-faustformel-wertverlust>):

- 1. Jahr: 18 %
- 2. Jahr: 5 %
- 3. Jahr: 4 %
- 4. Jahr und nachfolgende Jahre: 3 %

Diese Faustformel erweist sich grundsätzlich auch im vorliegenden Fall als taugliches Mittel zur Verkehrswertbestimmung des integrierten Wohnmobils der Rekurrenten. Allerdings fällt auf, dass die Faustformel der Bewerta für Autos (Wertverlust im ersten Jahr: ca. 24 %; im zweiten Jahr: ca. 9 %; im dritten Jahr: ca. 6 %; im vierten Jahr und in den nachfolgenden Jahren: ca. 4 % [<https://www.bewerta.de/auto-wert-berechnung-faustformel>]) zu deutlich höheren Verkehrs- bzw. Steuerwerten führt als die Tabelle der Wegleitung (E. 3.1.2.). Angesichts dessen bedarf die Faustformel der bewerta für die Bestimmung des Steuerwerts von integrierten Wohnmobilen einer leichten Anpassung, und es ist von folgenden Wertverlusten auszugehen:

- 1. Jahr: 20 %
- 2. Jahr: 6 %
- 3. Jahr: 5 %
- 4. Jahr und nachfolgende Jahre: 4 %

Dies ergibt für das Wohnmobil der Rekurrenten (Neupreis im Jahr 2013: CHF 109'000.00; Wertverlust 2013: CHF 21'800.00; Wertverlust 2014: CHF 6'540.00; Wertverlust 2015: CHF 5'450.00; Wertverlust 2016-2021: CHF 26'160.00 [CHF 4'360.00 pro Jahr]) einen altersbedingten Wertverlust von CHF 59'950.00.

3.4.3.

Das Wohnmobil der Rekurrenten weist unstrittig einen Schaden an der Carrosserie von ca. CHF 3'500.00 auf (vgl. Einspracheentscheid, S. 4). Ob dieser Schaden in der Pauschale inbegriffen ist oder zusätzlich beim Steuerwert zu berücksichtigen ist, kann mangels rechtlicher Relevanz für den vorliegenden Fall offenbleiben (E. 3.10.).

3.4.4.

Der Steuerwert des Wohnmobils der Rekurrenten beträgt demnach CHF 45'550.00 (CHF 109'000.00 ./. CHF 59'950.00 ./. CHF 3'500.00) oder CHF 49'050.00 (ohne den Schaden an der Carrosserie).

3.5.

3.5.1.

Die Rekurrenten bemängeln, dass gemäss Einspracheentscheid keine Abschreibungen ihres Wohnmobils möglich seien.

3.5.2.

Die vom Spezialverwaltungsgericht angewandte Formel wird auch in den folgenden Steuerperioden zu einer jährlichen Abschreibung von 4 % des Neupreises führen (E. 3.4.2.).

3.6.

Den Rekurrenten ist zuzustimmen, dass die unterschiedlichen Auffassungen betreffend Steuerwert des Wohnmobils (Vorinstanz: CHF 30'000.00; Rekurrenten: CHF 24'000.00; Differenz: CHF 6'000.00) einer Vermögenssteuer von lediglich rund CHF 10.00 entsprechen. Ungeachtet des Streitwerts und der Frage, ob die Arbeit des Spezialverwaltungsgerichts und das Porto der Rekurrenten "ein Verlustgeschäft" seien, hat sich das Spezialverwaltungsgericht jedoch aufgrund des von den Rekurrenten ergriffenen Rechtsmittels mit der vorliegenden Streitsache zu befassen.

3.7.

3.7.1.

Die Rekurrenten führen in ihrer Replik vom 18. August 2023 aus, dass sie ihre Ferien in T. _____ nach zwei Tagen hätten abbrechen müssen, da ihr Wohnmobil vor Ort nicht habe repariert werden können.

3.7.2.

Das war für die Rekurrenten nachvollziehbar ein unangenehmes Erlebnis. Da sich dieser Vorfall jedoch im Jahr 2023 ereignete, bleibt er ohne Einfluss auf den Verkehrswert des Wohnmobils in der Steuerperiode 2021.

3.8.

3.8.1.

Die Rekurrenten machen geltend, dass der im Jahr 2019 vereinbarte Steuerwert des Wohnmobils von CHF 30'000.00 nie für die Folgeperioden bewilligt worden sei.

3.8.2.

Nach ständiger Praxis des Bundesgerichts kommt einer Veranlagung bei periodischen Steuern nur für die betreffende Periode Rechtskraft zu; die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse können daher in einer späteren Periode abweichend beurteilt werden (Bundesgerichtsurteil vom 20. April 2023 [9C_613/2022] E. 5.3.2). Der Steuerwert des Wohnmobils kann daher nicht einfach aus den Steuerperioden der Vorjahre übernommen werden, sondern muss aufgrund der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse festgestellt werden. Letzteres wird mit dem vorliegenden Urteil umgesetzt.

3.9.

3.9.1.

Die Rekurrenten werfen die Frage auf, weshalb sie im Zusammenhang mit ihrem Wohnmobil keinen Unterhalt geltend machen können.

3.9.2.

Gemäss § 41 Abs. 1 lit. a StG sind die Aufwendungen für den Unterhalt der steuerpflichtigen Person und ihrer Familie nicht abziehbar. Damit sind die Lebenshaltungskosten gemeint, das heisst diejenigen Aufwendungen, die nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Einkommenserzielung stehen bzw. nicht aufgrund ausdrücklicher Regelung steuerlich absetzbar sind. Zu den Lebenshaltungskosten zählen die Unterhalts- und Betriebskosten für Motorfahrzeuge, Flugzeuge, Yachten usw. (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 41 StG N 3 und 5). Die Rekurrenten können deshalb für ihr Wohnmobil keine Unterhaltskosten abziehen.

3.10.

3.10.1.

Die Einwände der Rekurrenten vermögen somit nichts daran zu ändern, dass der Steuerwert von deren Wohnmobil CHF 49'050.00 bzw. CHF 45'550.00 beträgt. Der Rekurs ist demnach abzuweisen.

3.10.2.

Auf die Androhung einer reformatio in peius (Schlechterstellung gegenüber dem Einspracheentscheid) wird infolge Geringfügigkeit verzichtet.

4.

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 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 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, Obere Vorstadt 37, 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, 29. August 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs