

3-RV.2025.40

P 76

Urteil vom 22. Mai 2025

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

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

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

Gegenstand	Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. _____ vom 20. November 2024 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2023
------------	--

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 17. September 2024 wurden A._____ und B._____ von der Steuerkommission Q._____ für das Jahr 2023 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 71'900.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 138'000.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdenklaration wurden anstelle der geltend gemachten Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 37'493.00 lediglich CHF 32'396.00 zum Abzug zugelassen.

2.

Gegen die Verfügung vom 17. September 2024 erhoben A._____ und B._____ mit Schreiben vom 25. September 2024 Einsprache und beantragten, es seien die deklarierten Anwaltskosten als Liegenschaftsunterhalt zum Abzug zuzulassen.

3.

Mit Entscheid vom 20. November 2024 wies die Steuerkommission Q._____ die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 20. November 2024 (Zustellung am 27. Januar 2025) haben A._____ und B._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 3. Februar 2025 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie stellen den folgenden Antrag:

"Die Anwaltskosten sind als abzugsberechtigte Liegenschafts-Unterhaltskosten zuzulassen. Der Entscheid der Steuerkommission Q._____ ist zurückzuweisen."

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

5.

Die Abteilung Steuern der Gemeinde Q._____ und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

6.

A._____ und B._____ haben keine Replik erstattet.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2023. 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 beantragen, es seien CHF 201.00 (vgl. Rechnung der C._____ AG vom 31. Dezember 2022) und CHF 4'896.00 (vgl. Rechnung der D._____ AG vom 13. November 2023) als Liegenschaftsunterhalt zum Abzug zuzulassen. Die Anwaltskosten sind entstanden um den behördlichen Abriss von diversen Bauten ([...]) und die behördliche Vernichtung der getätigten Aufwertungsmassnahmen zu verhindern. Die Rekurrenten sind der Auffassung, dass der Wert der Parzelle aaa ohne diese Bauten auf einen Bruchteil des jetzigen Wertes sinken würde. Die Gemeinde Q._____ habe sie genötigt, wegen diesen sehr alten Bauten einen Anwalt zu konsultieren.

2.2.

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

"Da es sich bei der Parzelle aaa fast ausschliesslich um Wald handelt und die Steuerpflichtigen seit Jahren keine steuerbaren Einkünfte erzielen, können die geltend gemachten Anwaltskosten nicht als Liegenschaftsunterhaltskosten qualifiziert werden.

Die Steuerpflichtigen weisen auch nicht nach, dass durch die Anzeige der Gemeinde Q._____ der vermögensrelevante Marktpreis sinkt. Die im Zusammenhang mit der Anzeige anfallenden Anwaltskosten können demzufolge nicht als Liegenschaftsunterhaltskosten qualifiziert werden."

3.

3.1.

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. Den Unterhaltskosten sind Investitionen gleichgestellt, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, soweit sie bei der direkten Bundessteuer abziehbar sind (§ 39 Abs. 2 StG). Als Kosten für den Unterhalt von Liegenschaften gelten bloss die werterhaltenden Aufwendungen

(§ 24 Abs. 1 StGV). Die bundesrätliche Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (Liegenschaftskostenverordnung) vom 24. August 1992 ist mit Ausnahme von deren Art. 4 sinngemäss anwendbar (§ 24 Abs. 4 StGV).

3.2.

Auch Anwalts- und Gerichtskosten können abziehbare Unterhalts- bzw. Liegenschaftsverwaltungskosten darstellen. Dazu ist erforderlich dass die Aufwendungen der Sicherung des Grundeigentums beziehungsweise der Nutzung dienen (StE 2021 B 25.6 Nr. 79).

3.3.

Nicht abziehbar sind gemäss § 41 Abs. 1 lit. d StG demgegenüber die übrigen Kosten und Aufwendungen, insbesondere die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen.

3.4.

Das Bundesgericht führt zur Abzugsfähigkeit von Liegenschaftsunterhaltskosten in seinem Entscheid vom 13. Juni 2022 (2C_885/2021) das Folgende aus (Schrägdruck im Original):

"2.2.4. Was namentlich die Unterhaltskosten betrifft, so beschränkt die Abzugsfähigkeit sich auf jene Kosten, die dazu dienen, den konkreten Nutzungswert der Liegenschaft zu erhalten, instand zu stellen oder ihn zu ersetzen (vgl. BGE 143 II 382 E. 4.2.1; Urteil 2C_582/2021 vom 29. November 2021 E. 2.1; Merlino, in: CR-LIFD, N. 65 zu Art. 32. DBG). Um zum Abzug zu berechtigen, müssen auch die Unterhaltskosten wirtschaftlich und zeitlich *in direktem und unmittelbarem Zusammenhang* mit der Realisierung des Eigenmietwertes oder eines Mietzinses stehen (Urteil 2C_745/2017 vom 21. September 2017 E. 2.2.1; Merlino, in: CR-LIFD, N. 56 zu Art. 32 DBG; Locher, a.a.O., N. 2 zu Art. 32 DBG; Oberson, a.a.O., § 7 N. 335). Unerlässlich ist mit anderen Worten, dass den Unterhaltskosten ein gegenwärtiger oder vergangener Ertrag aus unbeweglichem Vermögen gegenübersteht (Urteile 2C_137/2019 vom 23. Januar 2020 E. 6.2; 2C_558/2016 / 2C_559/2016 vom 24. Oktober 2017 E. 2.2; 2C_1166/2016 / 2C_1167/2016 vom 4. Oktober 2017 E. 2.2; 2C_251/2016 vom 30. Dezember 2016 E. 3.2; Bernhard Zwahlen/Alberto Lissi, in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar DBG, 3. Aufl. 2017 [nachfolgend: BSK-DBG], N. 10 zu Art. 32 DBG). Darüber hinaus gilt, dass Unterhaltskosten [sind] nur insoweit abzugsfähig sind, als dem Aufwand bei der Ertragsfestsetzung nicht schon Rechnung getragen wurde (Locher, a.a.O., N. 22 zu Art. 32 DBG)."

Unterhaltskosten müssen also in Zusammenhang mit einem konkreten Grundstück stehen. Für die Abzugsfähigkeit der Unterhaltskosten reicht es nicht aus, dass solche entstanden sind und andere Grundstücke, die im Eigentum der Steuerpflichtigen stehen, Erträge einbringen (Bundesgerichtsurteil vom 30. Dezember 2016 [2C_251/2016]).

3.4.

3.4.1.

Die fraglichen Anwaltskosten betreffen die Parzelle Nr. aaa mit einer Fläche von [...] m2 ([...]). Mit "Kaufvertrag mit Begründung von Nutzniessungen" vom 24. Mai 2018 übertrugen die Rekurrenten ihr Gesamteigentum an dieser Parzelle an E._____, unter Begründung einer Nutzniessung zugunsten der Rekurrenten.

3.4.2.

Weil Nutzniessungsvermögen der nutzniessenden Person zugerechnet wird (§ 46 Abs. 2 StG), haben die Rekurrenten den aargauischen Steuerwert der Parzelle Nr. aaa von CHF 64'300.00 ([...] vgl. Eröffnung der neuen Schätzwerte vom 26. März 2019) als Vermögen zu versteuern. Betreffend diese Parzelle werden bei den Rekurrenten jedoch keine Erträge besteuert (vgl. Details Steuerveranlagung 2023, Ziff. 6.4). Da gemäss der dargelegten bundesgerichtlichen Rechtsprechung Unterhaltskosten nur abgezogen werden können, wenn ihnen ein gegenwärtiger oder vergangener Ertrag aus unbeweglichem Vermögen gegenübersteht, können die geltend gemachten Anwaltskosten bereits aus steuersystematischen Gründen nicht zum Abzug zugelassen werden (vgl. auch StR 2019 S. 278). Eine rechtliche Qualifikation der geltend gemachten Kosten als (abzugsfähiger) Unterhalt oder (nicht abzugsfähige) wertvermehrende Investition bzw. Lebenshaltungskosten erübrigt sich daher (vgl. SGE vom 26. Januar 2023 [3-RV.2020.154]). Daran vermag gemäss der dargelegten bundesgerichtlichen Rechtsprechung auch der Umstand nichts zu ändern, dass die Rekurrenten für die selbstbewohnte Wohnung, welche mit "Kaufvertrag mit Begründung von Nutzniessungen" vom 24. Mai 2018 unter Begründung einer Nutzniessung zu Gunsten der Rekurrenten in das Eigentum E._____ übertragen wurde, einen Eigenmietwert von CHF 17'670.00 versteuern (vgl. Details Steuerveranlagung 2023, Ziff. 6.4).

4.

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

5.

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 Gerichtsgebühr von CHF 500.00 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, 22. Mai 2025

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs