

# **AG\_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2023.66 vom 31. August 2023**

Ag Spezialverwaltungsgericht, 2023-08-31, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag\\_spezialverwaltungsgericht\\_3-RV.2023.66](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ag_spezialverwaltungsgericht_3-RV.2023.66)

FR: AG\_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2023.66 du 31 août 2023

IT: AG\_SPEZIALVERWALTUNGSGERICHT 3-RV.2023.66 del 31 agosto 2023

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Mit Verfügung vom 23. November 2022 wurden A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ von der Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ für das Jahr 2015 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 250'000.00 (davon qualifizierter Beteiligungsertrag von CHF 212'400.00) und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 2'862'000.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdeklaration wurden anstelle der geltend gemachten Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 338'736.00 lediglich CHF 32'730.00 zum Abzug zugelassen.

### **E. 2**

Gegen die Verfügung vom 23. November 2022 erhob A.\_\_\_\_\_ mit Schreiben vom 30. November 2022 Einsprache und beantragte, es seien die effektiven Unterhaltskosten für die Liegenschaft R-Strasse 5 gemäss der Selbstdeklaration zum Abzug zuzulassen.

### **E. 3**

Mit Entscheid vom 21. März 2023 wies die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ die Einsprache ab.

#### **E. 3.1**

Die Rekurrenten erwarben im Februar 2014 die mit einem Einfamilienhaus überbaute Liegenschaft Q.\_\_\_\_\_ Nr. aaa an der R-Strasse 5 in Q.\_\_\_\_\_ und renovierten diese in den Jahren 2014 bis 2018. In der Steuererklärung 2015 machten die Rekurrenten für diese Liegenschaft Kosten von CHF 408'413.00 geltend, wovon sie CHF 102'103.00 als wertvermehrend ausschieden. Die restlichen CHF 306'310.00 brachten sie als Unterhaltskosten zum Abzug.

#### **E. 3.2**

Die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ hat lediglich CHF 304.00 (Pauschalabzug) zum Abzug zugelassen. Sie hat sich dabei auf eine Stellungnahme des Kantonalen Steueramtes vom 19. Oktober 2020 abgestützt, wonach vorliegend gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung eine Gesamtbetrachtung vorzunehmen sei und es sich aus steuerlicher Sicht praktisch um einen Neubau handle.

#### **E. 3.3**

Der Vertreter der Rekurrenten beantragt, es seien Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 306'310.00 zum Abzug zuzulassen.

- 5 - 4. Im Urteil vom 23. Februar 2023 (9C\_677/2021) führt das Bundesgericht aus, dass die bisherige "wirtschaftliche" Gesamtbetrachtung eines Total-sanierungs-, Renovierungs- oder Umbauprojekts auf einer neu erworbenen Liegenschaft, aufgrund derer der einkommenssteuerliche Kostenabzug schematisch komplett und damit auch für

Kostenbestandteile verweigert wird, die bei individueller Betrachtung aufgrund ihrer objektiv-technischen Natur eigentlich werterhaltender Natur wären, weder mit dem Wortlaut noch mit der Entstehungsgeschichte von Art. 32 DBG vereinbar seien. Nach dem Willen des Gesetzgebers sei für alle Arbeiten an einer neu erworbenen Liegenschaft – wie bei allen anderen Liegenschaftskosten – individuell aufgrund ihres objektiv-technischen Charakters abzuklären, ob sie dazu dienen, einen früheren Zustand der Liegenschaft wiederherzustellen, mithin werterhaltend wirken. Könne dies nicht festgestellt werden, sei im Bereich der Einkommenssteuer gemäss der Normentheorie zulasten der steuerpflichtigen Person davon auszugehen, dass die Kosten nicht der Instandstellung dienen und folglich nicht abgezogen werden könnten. Diese Änderung der Rechtsprechung hat das Bundesgericht mit Urteil vom 29. März 2023 (9C\_724/2022) bestätigt. Da die aargauische Regelung über den Abzug von Unterhalts- und insbesondere Instandstellungskosten für neu erworbene Liegenschaften sowie von Kosten für Energiesparmassnahmen der Regelung auf Bundesebene entspricht und im Übrigen durch das Harmonisierungsrecht vorgegeben ist (Art. 9 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG]), ist die dargelegte bundesgerichtliche Rechtsprechung auch auf die Kantons- und Gemeindesteuern anzuwenden. 5.

#### **E. 4**

Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (inklusive der Mehrwertsteuer)."

- 3 -

#### **E. 5**

Die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ und das Kantonale Steueramt beantragen die Rückweisung der Angelegenheit an die Vorinstanz.

##### **E. 5.1**

Gestützt auf diese geänderte bundesgerichtliche Rechtsprechung beantragt die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_, es sei die Angelegenheit zur Neuurteilung an sie zurückzuweisen (Vernehmlassung vom 22. Mai 2023).

##### **E. 5.2**

Das Kantonale Steueramt beantragt ebenfalls die Rückweisung der Angelegenheit an die Vorinstanz (Vernehmlassung vom 23. Mai 2023).

##### **E. 5.3**

Verwaltungsgericht und Spezialverwaltungsgericht betrachten es in langjähriger, konstanter Praxis auch vor dem Hintergrund der Offizialmaxime als zulässig, übereinstimmenden Anträgen der Beteiligten zur Erledigung des Verfahrens stattzugeben, sofern sich diese – nach einer summarischen Prüfung – als gesetzmässig erweisen und allfällige Zugeständnisse der Be-

- 6 - teiligten innerhalb des Spielraumes bleiben, den das Gesetz ohnehin gewährt (VGE vom 20. Februar 2004 [BE.2003.00301]; SGE vom 1. September 2022 [3-RV.2021.85]). Das ist vorliegend aufgrund der Änderung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung im Sinne der vom Spezialverwaltungsgericht in mehreren Urteilen geäusserten Minderheitsmeinung der Fall. Da es nicht die Aufgabe des Spezialverwaltungsgerichts ist, erstinstanzlich die geltend gemachten Liegenschaftsaufwendungen im Rahmen einer Einzelbetrachtung zu qualifizieren, ist die Angelegenheit an die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_

zurückzuweisen.

## **E. 6**

Der Vertreter von A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ hat eine Replik erstattet.

- 4 - Das Gericht zieht in Erwägung: 1. Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2015. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV). 2. 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). Den Unterhaltskosten sind Investitionen gleichgestellt, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, soweit sie bei der direkten Bundessteuer abziehbar sind (§ 39 Abs. 2 Satz 2 StG). Nicht abziehbar sind die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (§ 40 Abs. 1 lit. d StG). 3.

### **E. 6.1**

Bei einer Rückweisung mit offenem Verfahrensausgang ist für die Kosten- und Entschädigungsfolgen von einem vollständigen Obsiegen der Rekurrenten auszugehen (VGE vom 4. Juli 2019 [WBE.2019.112]). Die Kosten des Rekursverfahrens sind somit auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG).

#### **E. 6.2.1**

Ausserdem ist den Rekurrenten für die Vertretung im Rekursverfahren eine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG). Die Kosten- note des Vertreters für die Bemühungen im Rekursverfahren beläuft sich auf CHF 5'061.90.

#### **E. 6.2.2**

Bei der Vertretung durch Rechtsanwälte, Treuhänder wie auch Steuerberater stellt der Tarif gemäss dem Dekret über die Entschädigung der Anwälte vom 10. Dezember 1987 (Anwaltstarif, AnwT; Stand 1. Januar 2021) die obere Grenze des Parteikostenersatzes dar (AGVE 1981, S. 281; SGE vom 23. März 2023 [3-RV.2021.174]).

#### **E. 6.2.3**

Vorliegend wird die Entschädigung bei einem Streitwert von knapp CHF 20'000.00, einem höchstens mittleren Schwierigkeitsgrad, keiner besonderen Bedeutung des Falles und einem mittleren notwendigen Aufwand auf CHF 3'500.00 (inkl. 7.7 % MWSt und Auslagen) festgesetzt (§ 8a Abs. 1 lit. a Ziff. 1 und Abs. 2 AnwT sowie § 8c Abs. 1 AnwT).

- 7 - Das Gericht erkennt: 1. Der Einspracheentscheid vom 21. März 2023 wird aufgehoben, und die An- gelegenheit wird zur nochmaligen Durchführung des Einspracheverfahrens im Sinne der Erwägungen an die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ zurückge- wiesen. 2. Die Kosten des Rekursverfahrens trägt der Staat. 3. Es wird eine Parteikostenentschädigung von CHF 3'500.00 (inkl. 7.7 % MWSt) ausgerichtet. Zustellung an: den Vertreter der Rekurrenten (2) das Kantonale Steueramt das Gemeindesteueramt Q.\_\_\_\_\_ Rechtsmittelbelehrung Dieser Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Zustellung mit Be- schwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung beim Spezialver- waltungsgericht, 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]).

- 8 - Aarau, 31. August 2023 Spezialverwaltungsgericht Steuern Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: Fischer Lenarcic

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.