

ZH_STEUERREKURSGERICHT 2017 vom 13. Januar 2017

ZH Steuerrekursgericht, 2017-01-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_2017

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT 2017 du 13 janvier 2017

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT 2017 del 13 gennaio 2017

Regeste

Direkte Bundessteuer 2013 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2013 | Liegenschaftenunterhalt. Die Ersetzung einer naturnahen durch eine pflegeleichte Rasenfläche als Hausumschwung stellt keinen abzugsfähigen Unterhalt dar. | Art. 32 Abs. 2 DBG; § 30 Abs. 2 StG

Erwägungen

E. 2

ST.2017.63

hat sich ergeben:

A. A und B (nachfolgend die Pflichtigen) sind Eigentümer der Einfamilienhaus-Liegenschaft ...strasse ... in D. In der Steuererklärung 2013 deklarierten sie effektive Unterhaltskosten für diese Liegenschaft von insgesamt Fr. 37'357.-; von diesen entfiel ein Betrag von Fr. 23'084.- auf die Position "Rasen neu ansäen". Mit Auflage vom 30. Oktober 2015 verlangte der Steuerkommissär weitere Aufschlüsse zu dieser und weiteren – hier nicht interessierenden – Positionen, wozu sich die Pflichtigen am 30. November 2015 äusserten. Der Steuerkommissär stellte sich in der Folge auf den Standpunkt, dass der neu angesäte Rasen nicht als Unterhalt, sondern als Neugestaltung zu würdigen sei; ferner strich er einige weitere, als Verbrauch eingestufte Aufwendungen und anerkannte Unterhaltskosten nur im Umfang von Fr. 13'547.-. Dementsprechend setzte er das steuerbare Einkommen mit Veranlagungsverfügung vom

E. 4

a) Laut Art. 126 DBG bzw. § 135 StG muss der Steuerpflichtige alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Abs. 1). Er muss auf Verlangen der Veranlagungsbehörde insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen, Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen (Abs. 2). In der Regel verlangt die Veranlagungsbehörde schriftliche Auskünfte in der Form einer klar spezifizierten Auflage. Nach dem in Art. 5 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 verankerten Grundsatz der Verhältnismässigkeit muss eine Auflage geeignet sein, den rechtserheblichen Sach-

- 7 -

2 DB.2017.50 2 ST.2017.63

verhalt zu erhellen, hierzu auch notwendig und schliesslich der steuerpflichtigen Person zumutbar sein (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 126 N 33 DBG bzw. § 135 N 34 StG). Nach dem vorne in E. 2d Gesagten ist die Abgrenzung zwischen abzugsfähigen und nicht

abzugsfähigen Aufwendungen insbesondere im Bereich des Gartenunterhalts schwierig. Aus diesem Grund lässt es sich nicht beanstanden, dass der Steuerkommissär im Veranlagungs- wie im Einspracheverfahren eine Auflage zur näheren Klärung des Sachverhalts erlassen und diese – aus formellen Gründen (vgl. Richter/Frwei/Kaufmann/Meuter, Art. 130 N 46 ff. DBG bzw. § 139 N 66 ff. StG) – im Einspracheverfahren auch gemahnt hat.

b) Wie das Bundesgericht festgehalten hat (vorne E. 2d), lässt das Bundesrecht den Kantonen nicht nur bei der Festsetzung des Eigenmietwerts, sondern auch bei der Anrechnung des mit diesem zusammenhängenden anrechenbaren Liegenschaftunterhalts einen gewissen Spielraum. Unter dem Randtitel "Gartenunterhaltskosten" hält das Merkblatt in Rz 27 fest:

"Gewöhnliche Gartenunterhaltskosten sind grundsätzlich abzugsfähig. Davon ausgenommen sind die Neuanlage eines Gartens sowie Aufwendungen, die den normalen Gartenunterhalt übersteigen (Liebhaberei)."

Sodann erklärt der Abgrenzungskatalog in Rz 49 unter Ziffer 5.3 "Gartenunterhalt" als abzugsfähig:

"B. Kosten für ordentlichen Gartenunterhalt. Normale Rasenpflege, Reparatur oder gleichwertiger Ersatz des Rasenmähers, Baumschnitt, Schädlingsbekämpfung, etc. (keine luxuriösen Aufwendungen) ..."

Beim genannten Merkblatt handelt es sich um eine Verwaltungsverordnung, d.h. um die Dienstanweisung einer Behörde, mit der eine einheitliche, gleichmässige und sachgerechte Praxis des Gesetzesvollzugs sichergestellt werden soll. Als blosse Verwaltungsverordnungen statuieren Kreisschreiben keine Rechte und Pflichten der Privaten und sind sie keine Rechtsquellen des Verwaltungsrechts (vgl. Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. A., 2016, Rz 81 ff. mit Hinweisen). Das Steuerrekursgericht ist als Gericht bei der Auslegung des Gesetzes an diese Dienstanweisungen nicht gebunden, sondern prüft allein, ob die Veranlagung mit dem Steuergesetz übereinstimmt. Es berücksichtigt Verwaltungsverordnungen bei seiner Entscheidung allerdings, soweit diese eine dem Einzelfall gerecht werdende Auslegung der mass-

- 8 -

2 DB.2017.50 2 ST.2017.63

geblichen Bestimmung zulässt, weil es nicht ohne Not von einer einheitlichen Praxis der Verwaltungsbehörden abweichen will (BGE 122 V 19, mit Hinweisen; vgl. auch BGE 132 V 200).

c) Die Rechnung der E AG Gartenbau vom 9. Dezember 2013 betreffend "Gartenumänderung" enthält folgende Umschreibung der Gärtnerarbeiten:

"Das nötige Material und die Maschinen auf die Baustelle transportieren. Roden: Vier Obstbäume entfernen inklusiv Wurzelstöcke. Grüngut aufladen und entsorgen. Rasenfläche: Bestehende Wiese mit Herbizid behandeln. Anschliessend die Wiese schneiden und das abgestorbene Grüngut zusammennehmen und entsorgen. Den Oberboden auf der gesamten Fläche mit der Umkehrfräse bearbeiten und anschliessend planieren. Zur Erhaltung einer besseren Bodenstruktur wird noch Agrosil eingearbeitet (Bodenverbesserungsgranulat). Reinplanie auf dem Oberboden erstellen, maschinell wird

das Saatgut ausgebracht. Die Fläche wird mit einem Herbstdünger ausreichend Nährstoffe erhalten, jedoch nur so stark, dass der Rasen mager durch den Winter kommt. (Rasenhalm sind weniger pilzanfällig, wenn sie mager über den Winter gehalten werden.) ca. 1'000 m² Rasenkantensteine: Handaushub für den Rasenkantenstein, dieser wird direkt auf den Oberboden verlegt. Das anfallende Material aufladen und entsorgen."

d) Auf der Grundlage dieser Arbeitsumschreibung, auf welche die Pflichtigen im Einspracheverfahren wie auch vor Steuerrekursgericht verwiesen haben, und der beigelegten Fotografien fällt eine schlüssige Beurteilung der streitbetreffenen Arbeiten schwer. Das Hausgrundstück Kat.-Nr. ... liegt gemäss Zonenplan der Stadt C südöstlich von D in der Landwirtschaftszone. Wie die Pflichtigen in der Auflagenbeantwortung im Veranlagungsverfahren ausführten, hatten sie anlässlich des 2006 erstellten Erstatzbaus als Umschwung einen "Blumenrasen" gewählt, der 4-5mal jährlich gemäht worden sei. In der Einsprache führten sie aus, die Veränderung betreffe einzig das Saatgut, also die Zusammensetzung der Rasenmischung. Anstelle der früheren mageren Mischung mit wenig Blumenanteil hätten sie nun einen fetteren Samen ohne Blumen angesät. Der Umstand, dass der Rasen nicht mehr vierzehntäglich wie früher, sondern nun mit einem Automower gemäht werde, bedeute keine Zweckänderung. Die Erfahrung habe gezeigt, dass ein kurz geschnittener Rasen vorzuziehen sei. Weil ihr Grundstück an Landwirtschaftsgebiet grenze, habe sich in den vergangenen Jahren immer mehr Unkraut gebildet. In der Auflagebeantwortung im Einspracheverfahren wiesen die Pflichtigen darauf hin, dass die Rasenfläche rund 800 m² ausmache und sich gegenüber früher nicht verändert habe. In der Beschwerde-/Rekursschrift wird

- 9 -

2 DB.2017.50 2 ST.2017.63

ergänzend ausgeführt, dass zwei der vier Spalierbäume schon abgestorben gewesen seien.

Die wenig aussagekräftige Fotografie des früheren Zustands erweckt den Eindruck eines eher naturnah gehaltenen, offenbar nicht regelmässig gemähten Rasens mit vielen Wiesenblumen. Angesichts der Lage des Grundstücks Kat.-Nr. ... in der Landwirtschaftszone neben landwirtschaftlich genutzten Feldern entspricht es der allgemeinen Erfahrung, dass in einem Rasen über kurz oder lang auch verschiedene Blumen und Unkräuter spriessen. Von einem Mangel, der einer Instandstellung oder Sanierung bedürfte, kann deswegen nicht gesprochen werden. Vielmehr ist es eine Frage des Geschmacks, ob der Hausumschwung eher naturnah oder eher künstlich ausgestaltet wird. So gesehen erscheint die Umwandlung der früheren, eher wiesenähnlichen Fläche in einen pflegeleichten Rasen nicht als Unterhalt. Ob es sich bei einer solchen Massnahme um Lebenshaltungskosten oder Wertvermehrung – für letztere spricht der Umstand, dass der Markt einem pflegeleichten Rasen den Vorzug geben dürfte – handelt, kann hier offenbleiben. Nach Darstellung der Pflichtigen sind zwei noch lebende Spalierbäume gefällt worden; diese Massnahme stellt offensichtlich keinen Unterhalt dar, sondern dürfte im Hinblick auf den vorgesehenen Einsatz eines Automowers erfolgt sein. Als Unterhalt ist höchstens die Beseitigung der beiden offenbar schon abgestorbenen Bäume zu würdigen, was allerdings kaum ins Gewicht fällt.

Hinzu kommt, dass das Merkblatt in Rz. 27 nur "gewöhnliche" Gartenunterhaltungskosten zum Abzug zulässt und Rz 5.3 des Abgrenzungskatalogs von Kosten für "ordentlichen" Gartenunterhalt sowie "normale" Rasenpflege spricht. Angesichts des in E. 2d erwähnten

Spielraums, welcher das Bundesgericht den Kantonen bei der Festlegung der abzugsfähigen Gartenpflege einräumt, besteht für das Steuerrekursgericht kein Anlass, von der eher restriktiven Linie des Merkblatts abzuweichen (ebenso StRG, 13. Januar 2017, 2 DB.2016.237 + 2 ST.2016.287, wo entsprechend dem Merkblatt für die Asphaltierung eines gekiesten Vorplatzes kein Unterhaltskostenanteil gewährt wurde).

Nachdem das Bundesgericht im Entscheid 2C_390/2012 + 2C_391/2012 vom

E. 7

August 2012 – freilich mit Blick auf das fortgeschrittene Alter der Beschwerdeführerin – den Ersatz eines "gewöhnlichen" Rasenmähers durch einen Automower als Unterhalt anerkannt hat, ist das kantonale Steueramt im Einspracheverfahren zu Recht

- 10 -

2 DB.2017.50 2 ST.2017.63

auch so verfahren. In Anbetracht der gängigen Angebote erscheint der hierfür zugestandene Betrag von Fr. 3'000.- als angemessen.

5. Diese Erwägungen führen zur Abweisung von Beschwerde und Rekurs. Bei diesem Prozessausgang sind die Gerichtskosten den Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG, § 151 Abs. 1 StG).

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