

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00098 vom 5. März 2008

ZH Verwaltungsgericht, 2008-03-05, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2007.00098

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00098 du 5 mars 2008

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00098 del 5 marzo 2008

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2003 | Die für eine Liegenschaft in Kanada entrichtete Grundsteuern (taxes municipales) stellen kommunale Liegenschaftsteuern dar, die als Objektsteuern ausgestaltet und vom Eigentümer zu tragen sind. Daraus, dass diese taxes municipales im Vergleich zu schweizerischen Liegenschaftsteuern einen hohen Steuersatz aufweisen und Kanada keine Vermögenssteuern kennt, leitete die RK ab, dass diese Liegenschaftsteuern wirtschaftlich den Charakter von Vermögenssteuern hätten und daher solchen Steuern gleichzustellen seien. Folglich verneinte sie deren Abzugsfähigkeit, ohne die Pflichtigen zu dieser massgeblichen Änderung des rechtlichen Standpunkts anzuhören. Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör. Rückweisung.

Erwägungen

E. 2

Steuerbar sind gemäss § 21 StG alle Erträge aus unbeweglichem Vermögen, insbesondere alle Einkünfte (unter anderem) aus Vermietung (Abs. 1 lit. a) und der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die dem Steuerpflichtigen aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen (Abs. 1 lit. b). Zur Ermittlung des Reineinkommens werden von den gesamten steuerbaren Einkünften die Aufwendungen und allgemeinen Abzüge abgezogen (§ 25 StG). Bei Liegenschaften im Privatvermögen können nach § 30 StG die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (Abs. 2 Satz 1), wobei der Steuerpflichtige anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien einen Pauschalabzug geltend machen kann (Abs. 5). Nicht abzugsfähig sind hingegen gemäss § 33 StG die übrigen Kosten und Aufwendungen, insbesondere die Aufwendungen für den Unterhalt des Steuerpflichtigen und seiner Familie (lit. a), die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (lit. d) sowie die Einkommens-, Grundstückgewinn-, Handänderungs- und Vermögenssteuern von Bund, Kantonen und Gemeinden und gleichartige ausländische Steuern (lit. e). Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts verbleibt den Kantonen steuerharmonisierungsrechtlich in der Frage, inwiefern Unterhaltskosten für Liegenschaften abziehbar sind, kein Freiraum mehr: Diese Kosten gehören zu den in Art. 9 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes vom 14. Dezember 1990 (StHG) umschriebenen Gewinnungskosten; nach Art. 9 Abs. 4 StHG sind andere Abzüge als die in Art. 9 StHG genannten unzulässig. Der Begriff der Unterhaltskosten kann unter dem Geltungsbereich des Steuerharmonisierungsgesetzes im kantonalen Recht nicht anders ausgelegt werden als auf dem Gebiet der direkten Bundessteuer. Eine andere Auslegung würde dem Anliegen der vertikalen Steuerharmonisierung zuwiderlaufen und die mit dem Erlass des

Steuerharmonisierungsgesetzes angestrebte Vereinfachung der Rechtsanwendung vereiteln (BGr, 15. Juli 2005, StE 2006 B 25.6 Nr. 53 E. 4.4; BGr, 2. Februar 2005, StE 2005 A 23.1 Nr. 10 E. 3.3 mit Hinweisen; vgl. BGE 128 II 66 E. 4 b).

E. 2.1.1

Bei selbstgenutzten Liegenschaften sind demgemäss nur diejenigen Unterhaltskosten abzugsfähig, die mit dem (steuerbaren) Eigenmietwert in unmittelbarem Zusammenhang stehen. Vergleichbar mit der Unterscheidung zwischen Mietzins und Nebenkosten bei der Drittvermietung stellen nur die Unterhaltskosten, die der Eigentümer bei einer Drittvermietung selber tragen muss, bei der Eigennutzung abzugsfähige Unterhaltskosten dar. Die andern Unterhaltskosten sind als nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten auszuscheiden (vgl. Bernhard Zwahlen in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2a, Basel/Genf/München 2008, Art. 32 DBG N. 21). Die Unterhaltskosten werden in der Verordnung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 24. August 1992 über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer konkretisiert. Als abziehbare Betriebskosten gelten gemäss Art. 1 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 dieser Verordnung insbesondere "wiederkehrende Gebühren für Kehrrichtentsorgung (nicht aber Gebühren, die nach dem Verursacherprinzip erhoben werden), Abwasserentsorgung, Strassenbeleuchtung und -reinigung; Strassenunterhaltskosten; Liegenschaftssteuern, die als Objektsteuern gelten; Entschädigungen an den Hauswart; Kosten der gemeinschaftlich genutzten Räume, des Lifts usw., soweit der Hauseigentümer hierfür aufzukommen hat".

E. 2.1.2

Liegenschaftsteuern fallen demnach unter die abzugsfähigen Unterhaltskosten, sofern sie als vom Eigentümer zu tragende Objektsteuern gelten. Objektsteuern sind Steuern, welche nicht auf die persönliche Leistungsfähigkeit des Steuersubjekts Rücksicht nehmen, sondern einzig auf das Vorhandensein eines bestimmten Steuerobjekts abstellen (Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. A., Zürich 2002, S. 157 mit Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung). Als Objektsteuern konzipierte Liegenschaftsteuern sind ihrer Natur nach Spezialvermögenssteuern, die auf dem Wert des Grundstücks ohne Zulassung eines Schuldenabzugs erhoben werden (Blumenstein/Locher, S. 157). Eine derartige Liegenschaftsteuer erhob auch der Kanton Zürich bis Ende 1982 (§ 172 ff. StG in der Fassung vom 8. Juli 1951; vgl. August Reimann/Ferdinand Zuppinger/Erwin Schärler, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. Band, Bern 1966, § 172 N. 2). Der Einzelrichter der Rekurskommission räumt ein, dass es sich bei den im Streit liegenden kanadischen taxes municipales um kommunale Liegenschaftsteuern handelt, die als Objektsteuern ausgestaltet sind und vom Eigentümer zu tragen sind. Er hält allerdings dafür, dass die taxes municipales angesichts ihrer im Vergleich zu schweizerischen Liegenschaftsteuern, die sich im Rahmen von 0,5 – 2 % des Steuerwerts bewegten, hohen Steuersätze von vorliegend im Ergebnis von 1,36 – 1,63 % wirtschaftlich als Ersatz für die in Kanada sonst fehlende Vermögensbesteuerung zu betrachten seien. Somit handle es sich bei den taxes municipales um den schweizerischen Vermögenssteuern vergleichbare Steuern, weshalb sie kraft § 33 lit. e StG nicht abzugsfähig seien. Da das kantonale Steueramt im Einschätzungs- und Einspracheentscheid die Verweigerung der Abzugsfähigkeit der taxes municipales einzig damit begründet hatte, es handle sich dabei nicht um Aufwendungen, die dem "Erhalt der bisherigen Werte der Liegenschaft" dienten, haben sich die Pflichtigen in der Rekurschrift folgerichtig mit

dieser Begründung auseinander gesetzt und dargelegt, dass und weshalb es sich bei den erwähnten Steuern um nach Bundesrecht als Unterhaltskosten abzugsfähige Objektsteuern handle. Sie mussten nicht damit rechnen, dass die von ihnen angerufene Rekursbehörde den Abzug aus einem andern Grund, nämlich neu deswegen ablehnen würde, weil sie die taxes municipales als den schweizerischen Vermögenssteuern vergleichbare Steuern würdigen würde. Indem es die Vorinstanz unterlassen hat, die Pflichtigen zu dieser massgeblichen Änderung des rechtlichen Standpunkts anzuhören und ihnen so eine allenfalls erforderliche Ergänzung ihrer Sachdarstellung und ihres Beweismittelangebots zu ermöglichen, hat sie deren in Art. 29 Abs. 2 BV garantierten Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt (BGE 126 I 19 E. 2c/aa mit weiteren Hinweisen; BGE 125 II 265 E. 4 d/cc). Die gebotene Anhörung wird der vorinstanzliche Einzelrichter im zweiten Rechtsgang nachzuholen haben; er wird anschliessend neu über die Abzugsfähigkeit der taxes municipales zu entscheiden haben. Dabei wird er auch die im vorliegenden Beschwerdeverfahren von den Pflichtigen neu vorgebrachten Gründe zu würdigen haben. Immerhin kann angemerkt werden, dass allein aus dem Umstand, dass die taxes municipales als Objektsteuern auf dem Grundstückwert einen hohen Steuersatz aufweisen und Kanada keine Vermögenssteuern kennt, nicht abgeleitet werden darf, dass diese Liegenschaftensteuern wirtschaftlich den Charakter von Vermögenssteuern haben, welche ihrem Wesen nach Subjektsteuern sind, und daher solchen Steuern gleichzustellen sind. Die vorstehenden Erwägungen führen zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde.

E. 3

Der unentschiedene Ausgang des Verfahrens rechtfertigt es, die Gerichtskosten den Parteien je zur Hälfte aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht den Beschwerdeführenden keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG). Demgemäss entscheidet der Einzelrichter:

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