

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00014 vom 26. August 2009

ZH Verwaltungsgericht, 2009-08-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2009.00014

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00014 du 26 août 2009

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00014 del 26 agosto 2009

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2003 und 2004 | Keine Reduktion des Eigenmietwerts wegen Fluglärms: Die Pflichtigen machten eine Reduktion des Eigenmietwerts wegen Fluglärms geltend, die ihnen von der Rk zugesprochen wurde. Gutheissung der Beschwerde des kant. Steueramts, weil die Einreihung der betreffenden Liegenschaft in die Lageklasse 2 gemäss Weisung des Regierungsrats über die Bewertung von Liegenschaften und die Festsetzung der Eigenmietwerte (Weisung 2003) weder gegen das Willkürverbot noch gegen das Rechtsgleichheitsgebot verstösst. Die Pflichtigen sind für den Nachweis einer gesetzeswidrig überhöhten Besteuerung des Wohneigentums auf die individuelle Schätzung gemäss Weisung 2003 verwiesen. Gutheissung.

Erwägungen

E. 2

B, beide vertreten durch die C AG, Beschwerdegegnerschaft, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2003 und 2004, hat sich ergeben: I. Die Eheleute A und B sind Eigentümer eines Zweifamilienhauses an der D-Strasse 01, in E, Gemeinde F. Die eine Wohnung wird von den Pflichtigen genutzt, die andere ist vermietet. Die Liegenschaft befindet sich in der Anflugschneise der Piste 34 des Flughafens Zürich-Kloten. Für das Steuerjahr 2003 deklarierten die Eheleute A und B gegenüber den Formelwerten von Fr.- bzw. Fr.- gemäss Neubewertung 2003 (Weisung des Regierungsrats an die Steuerbehörden über die Bewertung von Liegenschaften und die Festsetzung der Eigenmietwerte ab Steuerperiode 2003 vom 19. März 2003 [Weisung 2003], ZStB I Nr. 15/501) einen um 30 % verminderten (Brutto-)Eigenmietwert von Fr.- und einen im gleichen Umfang herabgesetzten Vermögenssteuerwert von Fr.-. Zur Begründung führten sie Lärmimmissionen an, welchen ihre Liegenschaft wegen verstärkter Flugbewegungen (Südanflüge) seit Ende Oktober 2003 ausgesetzt sei. Analoge Abzüge von 30 % nahmen die Pflichtigen in der Steuerklärung 2004 vor. Mit Einschätzungs- bzw. Einspracheentscheiden vom 16. Oktober 2006 bzw. 3. Mai 2007 hielt das kantonale Steueramt an den genannten Formelwerten fest und schätzte die Pflichtigen wie folgt ein: Steuerperiode 2003 Steuerperiode 2004 Steuerbares Einkommen Fr.- Fr.- Satzbestimmendes Einkommen Fr.- Fr.- Steuerbares Vermögen Fr.- Fr.- Satzbestimmendes Vermögen Fr.- Fr.- II. Hiergegen liessen die Pflichtigen am 31. Mai 2007 Rekurs erheben und beantragten sinngemäss, die Einspracheentscheide seien aufzuheben und die Sache zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid an die Einsprachebehörde zurückzuweisen, eventuell seien der Eigenmiet- sowie der Vermögenssteuerwert der Pflichtigen im Vergleich zu den veranlagten Werten um je 15 % zu senken, subeventuell seien diese Werte mittels einer von der Rekurskommission zu

definierenden Ordnung so festzusetzen, dass den erheblichen Unterschieden zwischen den Landwerten in F-Dorf und jenen in F-Berg bzw. E in verfassungskonformer Weise Rechnung getragen werde. Nach Beizug sämtlicher Handänderungsanzeigen an unüberbauten Grundstücken in den Jahren 2002–2004, der Grundlagen zur Weisung 2003, Durchführung eines Augenscheins sowie Beizug des Lageklassenplans der Gemeinde J hiess die Rekurskommission III das Rechtsmittel der Pflichtigen am 9. Dezember 2008 gut und wies die Sache zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid an das kantonale Steueramt zurück. III. Hiergegen erhob das kantonale Steueramt Beschwerde an das Verwaltungsgericht sinngemäss mit dem Antrag, der Entscheid der Steuerrekurskommission III sei aufzuheben und es sei die Einschätzung gemäss Einspracheentscheid vom 3. Mai 2007 zu bestätigen. Während die Vorinstanz auf Vernehmlassung verzichtete, beantragten die Beschwerdegegner die Abweisung des Rechtsmittels, eventuell Rückweisung der Streitsache an die Vorinstanz zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid. Ausserdem verlangten sie die Zusprechung einer Parteientschädigung. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. 1.1 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Das Verwaltungsgericht hat sich infolgedessen auf die reine Rechtskontrolle zu beschränken; dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es daher verwehrt, das von der Rekurskommission in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen der Rekursinstanz zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d.h. auf Ermessensüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch. Ihr Ermessen überschreitet die Behörde, wenn sie den Rahmen des ihr gesetzlich zustehenden Ermessens verlässt, indem sie nach Ermessen entscheidet, obwohl ihr das Gesetz kein solches einräumt. Ein Ermessensmissbrauch liegt vor, wenn die Behörde das Ermessen zwar im gesetzlich vorgegebenen Rahmen ausübt, dieses aber unter sachfremden Gesichtspunkten oder in Missachtung allgemeiner Rechtsprinzipien betätigt; das ist insbesondere der Fall, wenn die Ermessensbetätigung als unhaltbar, als willkürlich und rechtsungleich erscheint (RB 1999 Nr. 147). 1.2 Richtet sich die Beschwerde gegen einen Rückweisungsentscheid der Rekurskommission, bildet grundsätzlich dieser beschränkte Entscheid Gegenstand des Beschwerdeverfahrens, weil dieser und nicht die Einschätzung bzw. Veranlagung als solche Gegenstand des Beschwerdeverfahrens ist. Dementsprechend ist die Überprüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts auf die Beurteilung der Frage beschränkt, ob die Rekurskommission die Sache zu Recht an das kantonale Steueramt zurückgewiesen hat. Ergibt sich, dass dieses Vorgehen unzulässig war, hat nicht das Verwaltungsgericht, sondern – auf Rückweisung hin – die Rekurskommission selber über die Einschätzung bzw. Veranlagung materiell zu befinden. Ausser Betracht fällt aber auch eine selbständige Anfechtung derjenigen Erwägungen, welche die Rekurskommission ihrem Rückweisungsentscheid zugrunde gelegt hat, weil sie nach ständiger Rechtsprechung nicht daran gebunden ist, wenn ihr die zurückgewiesene Sache auf dem Rechtsmittelweg erneut unterbreitet wird (RB 2000 Nr. 130 E. 3; RB 2001 Nr. 93). Vorliegend rechtfertigt sich jedoch eine Abweichung von diesem Grundsatz, weil der Rückweisungsentscheid nicht unabhängig von einer materiellen Betrachtung des Sachverhalts beurteilt werden kann.

Ausnahmsweise ist die dem Rückweisungsentscheid zugrunde liegende Einschätzung ebenfalls in die Erwägungen miteinzubeziehen.

E. 2.1

Steuerbar ist gemäss § 21 Abs. 1 lit. b StG der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die dem Steuerpflichtigen aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen. § 21 Abs. 2 StG ermächtigt den Regierungsrat zum Erlass der für die durchschnittlich gleichmässige Bemessung des Eigenmietwerts selbst bewohnter Liegenschaften oder Liegenschaftsteile notwendigen Dienstanweisungen. Dabei kann eine schematische, formelmässige Bewertung der Eigenmietwerte vorgesehen werden, wobei folgende Leitlinien zu beachten sind: Der Eigenmietwert ist unter Berücksichtigung der Förderung von Eigentumsbildung und Selbstvorsorge auf maximal 70 % des Marktwerts festzulegen (§ 21 Abs. 2 lit. a StG in der ab 1. Januar 2003 gültigen Fassung); Qualitätsmerkmalen der Liegenschaften oder Liegenschaftsteile, die im Fall der Vermietung auch den Mietzins massgeblich beeinflussen würden, ist im Rahmen einer schematischen, formelmässigen Bewertung der Eigenmietwerte angemessenen Rechnung zu tragen (lit. b); bei am Wohnsitz selbst bewohnten Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen ist der Eigenmietwert zudem unter Berücksichtigung der tatsächlichen Nutzung festzulegen (lit. c).

E. 2.2

Gemäss § 39 Abs. 1 und 3 StG wird das Vermögen zum Verkehrswert bewertet, wobei der Regierungsrat die für die gleichmässige Bewertung von Grundstücken notwendigen Dienstanweisungen erlässt.

E. 2.3

Gestützt auf § 21 Abs. 2 und § 39 Abs. 3 StG hat der Regierungsrat am 19. März 2003 die für die hier im Streit liegenden Steuerjahre massgebliche Weisung an die Steuerbehörden über die Bewertung von Liegenschaften und die Festsetzung der Eigenmietwerte ab Steuerperiode 2003 erlassen. Die genaue Bewertung des Mietwerts und des Vermögenssteuerwerts einer selbst bewohnten Liegenschaft zum Verkehrswert ist – wenn überhaupt – nur durch eine individuelle Schätzung dieses Werts möglich, welche den Verhältnissen und Besonderheiten des betreffenden Objekts gerecht wird. Eine derartige Einzelbewertung, welche einen Augenschein der Liegenschaft voraussetzt und durch sachkundige, mit anerkannten Regeln der Liegenschaftenschätzung vertraute Personen vorzunehmen ist, verbietet sich indessen angesichts der grossen Zahl der zu bewertenden Objekte und der beschränkten personellen Ressourcen der Steuerverwaltung im Kanton Zürich von vornherein. Der Regierungsrat hat daher zu Recht in seinen Weisungen an die Steuerbehörden eine schematische, formelmässige Bewertung des Eigenmietwerts sowie des Vermögenssteuerwerts selbst genutzter Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen vorgeschrieben (VGr, 31. Oktober 1995, SB.94.00047, E. 3b = StE 1996 A 21.11 Nr. 39 = ZStP 1995, 305). Massgebende Grössen für die Festlegung des Eigenmiet- bzw. Vermögenssteuerwerts sind der Landwert und der Zeitbauwert (Weisung 2003 Rz. 20 und 59). Für die Ermittlung des Verkehrswerts einer Liegenschaft besteht neben der formelmässigen Bewertung auch die Möglichkeit einer individuellen Schätzung, sofern die schematische, formelmässige Ermittlung zu einem Vermögenssteuerwert führt, welcher über 100 % des Verkehrswerts oder unter 70% desselben liegt (Weisung 2003 Rz. 79). Dabei kann zur Ermittlung des Verkehrswerts u.a. auch ein amtliches Gutachten angeordnet

werden (Weisung 2003 Rz. 81). Ebenso ist für die Festlegung des Eigenmietwerts eine individuelle Schätzung vorzunehmen, wenn die formelmässige Bewertung in einem über 70 % oder unter 60 % der Marktmiete liegenden Eigenmietwert resultiert (Weisung 2003 Rz. 83). Daneben hat der Steuerpflichtige ganz allgemein Anspruch darauf, die Angemessenheit des Formelwerts im konkreten Einzelfall zu bestreiten und die Einholung eines amtlichen Gutachtens zu verlangen (VGr, 29. September 1999, SB.1999.00035, E. 5b = ZStP 2000, 18). Die Weisung 2003 legt in Rz. 10 ff. fest, nach welchen Kriterien die Grundstücke den Lageklassen zugeordnet werden. Der eigentliche "Lageklasseplan" selbst ist nicht Bestandteil der Weisung 2003 – lediglich die steuerlich massgebenden Landwerte sind als Anhang zur Weisung 2003 Teil derselben.

E. 2.4

Ein gesetzgeberischer Erlass verletzt das Willkürverbot von Art. 9 der Schweizerischen Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV), wenn er sich nicht auf ernsthafte sachliche Gründe stützen lässt oder sinn- oder zwecklos ist. Er verstösst gegen das Rechtsgleichheitsgebot von Art. 8 BV, wenn er rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden tatsächlichen Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder Unterscheidungen unterlässt, die sich aufgrund der Verhältnisse aufdrängen (BGE 122 I 18 E. 2b/cc S. 25 mit weiteren Hinweisen).

E. 3.1

Das Grundstück der Pflichtigen liegt in E im Gemeindegebiet F an der D-Strasse und ist – mit den weiteren Liegenschaften der D-Strasse und der G-Strasse in E – der Lageklasse 2 zugewiesen. Damit haben diese Liegenschaften dieselbe Einordnung wie weite Teile von H oder wie Liegenschaften in F-Dorf selbst, welche durch ein ins Gewicht fallendes Kriterium – etwa Zufahrt, Besonnung oder Aussicht – schlechter gestellt sind als die der Lageklasse 1 zugewiesenen besten Lagen in F-Dorf selbst. Diese Zuweisung der Liegenschaften erstklassiger Lagen in E erklärt sich damit, dass sie insgesamt jedenfalls mit H oder zweitklassigen Lagen in F-Dorf vergleichbar sind, insbesondere im Licht der guten Aussichtslage und Besonnung in E und der unmittelbaren Nähe zur Erholungszone. Den von der Vorinstanz gesichteten 721 Handänderungen lässt sich – gemäss den Feststellungen im angefochtenen Entscheid, denen die Pflichtigen nicht widersprochen haben – nichts entnehmen, was grundsätzlich gegen diese Einordnung spricht. Entgegen der Auffassung der Vorinstanz verletzt bei dieser Sachlage die allgemeine Zuweisung der Grundstücke in der Gemeinde F in die einzelnen Lageklassen keine verfassungsmässigen Grundrechte. Diese dargestellte planmässige Festlegung der Lageklassen lässt sich auf sachliche und ernsthafte Gründe stützen: Die Zuweisung der besten Lagen auf dem Gebiet von E in dieselbe Lageklasse wie Teile des Gebiets H oder zweitklassige Lagen in F-Dorf ist nachvollziehbar. Diese Lageklasseinteilung bildet den Umstand ab, dass der Ortsteil F-Dorf durchaus über noch bevorzugtere Lagen verfügt, und weist diese dann richtigerweise der Lageklasse 1 zu. Weniger attraktive Lagen auch in F-Dorf oder in E, welche vor allem unter Lärmbelastigungen der Strasse und der Bahn leiden, werden demgegenüber in tiefere Lageklassen verwiesen. Ob mit dem gewählten Vorgehen dem bestehenden Preisgefälle von F-Dorf zu F-Berg bzw. E und der Fluglärmimmission in allen Teilen und für jede einzelne Liegenschaft ausreichend Rechnung getragen ist, könnte letztlich lediglich die individuelle Schätzung der einzelnen Liegenschaften erhellen. Die immer wieder erneuerte Behauptung der Pflichtigen, das Auseinanderklaffen der Bodenpreise zwischen F-Dorf und F-Berg führe zu Vermögenssteuern von 85 % des

Marktwerts (F-Berg) gegenüber 65 % (F-Dorf), ist angesichts des hohen Anteils des Zeitbauwerts des Gebäudes beim Vermögenssteuerwert – ca. 70 % – kaum glaubhaft und von den Pflichtigen nicht ansatzweise nachgewiesen. Auch aus den dem Gericht vorliegenden Handänderungsanzeigen lässt sich gerade nicht ableiten, dass die gewählte Einteilung zu derartigen Ergebnissen führt oder sonst zu sachlich unhaltbaren Resultaten. Ebenso wenig ist damit eine generell rechtsungleiche Behandlung der Steuerpflichtigen im Ortsteil F-Berg/E im Vergleich mit den Steuerpflichtigen im Ortsteil F-Dorf erstellt. Offen bleiben kann die Frage, wie erheblich unterschiedlichen Preisniveaus innerhalb einer Gemeinde am besten Rechnung zu tragen ist – ob mittels Einführung weiterer Lageklassen innerhalb der Gemeinde oder durch die Aufteilung einzelner Gemeinden in mehrere Lageklassensysteme. Wie auch immer der Verordnungsgeber sich entscheidet – er hat sicherzustellen, dass die verfassungsmässigen Rechte der Steuerpflichtigen eingehalten sind. In diesem Sinn mag es für die speziellen Verhältnisse bei I-Dorf und I-Berg mit zwei eigentlichen Dorfzentren und erheblichen Unterschieden im Preisniveau eben durchaus angemessen gewesen sein, auch zwei eigene Lageklassensysteme zu schaffen. Inwieweit jedoch die Pflichtigen dadurch in ihren verfassungsmässigen Rechten verletzt sein sollen, ist nicht ersichtlich, sind diese Verhältnisse doch mit der Situation in E nur schon deswegen nicht vergleichbar, weil kein eigentliches zweites Dorfzentrum in F besteht.

E. 3.2

Damit sind die Pflichtigen für den Nachweis einer gesetzwidrig überhöhten Besteuerung des Wohneigentums auf die individuelle Schätzung gemäss Weisung 2003 Rz. 79 ff. zu verweisen. Eine solche haben sie aber weder im Nachgang zur Auflage vom 23. August 2006 noch sonst im weiteren Verfahren je beantragen lassen. Ebenso wenig sind sonstige Hinweise in den Akten ersichtlich, dass die Anwendung der Formelwerte auf die Liegenschaft der Pflichtigen bei der vorliegenden, konkreten Einschätzung dazu führt, dass die gesetzlich zulässige Bandbreite verlassen würde. Dies haben die Pflichtigen auch nie behauptet.

E. 3.3

Damit ist die Beschwerde gutzuheissen und der vorinstanzliche Entscheid aufzuheben. Eine Rückweisung zur weiteren Untersuchung der Sache erübrigt sich, und die Pflichtigen sind gemäss Einspracheentscheid vom 3. Mai 2007 einzuschätzen.

E. 4

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten den Beschwerdegegnern aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht ihnen keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG). Demgemäss entscheidet die Kammer:

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