

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00033 vom 18. November 2009

ZH Verwaltungsgericht, 2009-11-18, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2009.00033

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00033 du 18 novembre 2009

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2009.00033 del 18 novembre 2009

Regeste

Direkte Bundessteuer 2006 | Abzug von Liegenschaftsunterhaltskosten Die Beschwerdeführerin macht den Abzug von Unterhaltskosten geltend, die aufgrund eines Umbaus ihres Gartenschwimmbads entstanden sind. Angesichts des Gewinnungskostencharakters der Unterhaltskosten, kommt ein Abzug nur dann in Betracht, wenn sich der Wert, an dem der Unterhalt vorgenommen worden ist (vorliegend ein Schwimmbad) im Eigenmietwert widerspiegelt. Der Eigenmietwert orientiert sich am Marktmietwert. Er wird im Kanton Zürich formelmässig ermittelt. Wenn der Formelwert nicht innerhalb der Bandbreite von 60% bis 70% des Marktmietwerts zu liegen kommt, ist eine individuelle Schätzung vorzunehmen. Aufgrund der Mechanik der Formel steht fest, dass das Schwimmbad sich nicht unmittelbar auf die Berechnung des Formelwerts ausgewirkt hat. Ungeklärt geblieben ist jedoch, ob der Formelwert dennoch innerhalb der zulässigen Bandbreite des Eigenmietwerts liegt oder nicht. Dies ist vom kant. Steueramt im 2. Rechtsgang zu klären. Wenn es zum Schluss kommt, der Formelwert liege darunter, hat es den Eigenmietwert bei 60% des durch individuelle Schätzung zu ermittelnden Marktmietwerts festzusetzen. Der Abzug ist im Umfang der werterhaltenden Aufwendungen zuzulassen. Teilweise Gutheissung. Rückweisung.

Erwägungen

E. 02

in D (Einfamilienhaus mit Umschwung). In der Steuererklärung 2006 deklarierte sie Liegenschaftsunterhaltskosten von Fr. ..., wovon Fr. ... auf die Sanierung eines ungedeckten Gartenschwimmbads entfielen. Dieses wurde anlässlich der Erstellung des Wohnhauses im Jahr 1967 errichtet. Das kantonale Steueramt verweigerte am 25. Juli 2008 den Abzug der Sanierungskosten in der genannten Höhe und der Aufwendungen für Badchemikalien im Betrag von Fr. ... und veranlagte die Pflichtige für die direkte Bundessteuer 2006 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. Die hiergegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 27. August 2008 ab. Es stellte sich dabei auf den Standpunkt, das Schwimmbad sei im Eigenmietwert der Liegenschaft nicht berücksichtigt worden, weshalb die diesbezüglich vorgenommenen Aufwendungen nicht zum Abzug zuzulassen seien. Die Kosten könnten darüber hinaus schon deshalb nicht berücksichtigt werden, weil es sich bei der Sanierung des Schwimmbads um eine eigentliche Neuerstellung handle. II. Am 26. Januar 2009 wies die Steuerrekurskommission III die hiergegen gerichtete Beschwerde ab, wobei sich eine Minderheit des Gerichts für eine Gutheissung ausgesprochen hatte. III. Mit Beschwerde vom 18. März 2009 beantragte die Pflichtige dem Verwaltungsgericht, es seien die Aufwendungen für den ordentlichen Liegenschaftsunterhalt von Fr. ... sowie für den Ersatz der Wanne in der Höhe von Fr. ...

zum Abzug zuzulassen; dies allenfalls unter Anpassung des Eigenmietwerts. Ausserdem verlangte sie die Zusprechung einer Parteientschädigung. Während die Steuerrekurskommission III auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Der Einzelrichter des Verwaltungsgerichts überwies die Akten an die 2. Kammer. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. 1.1 Für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht als weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz im Bereich der direkten Bundessteuer gelten laut Art. 145 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) die Vorschriften von Art. 140 bis 144 DBG über das Beschwerdeverfahren vor der kantonalen Rekurskommission "sinngemäss". 1.2 Mit der (zweitinstanzlichen) Beschwerde an das Verwaltungsgericht können 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 (BGE 131 II 548 E. 2.5); dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es verwehrt, das von der Rekurskommission in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen der Rekurskommission zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich somit lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d.h. auf Ermessensüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch (vgl. RB 1999 Nr. 147, RB 2005 Nr. 94).

E. 2

Abteilung SB.2009.00033 Entscheid der 2. Kammer vom 18. November 2009 Mitwirkend: Abteilungspräsident Martin Zweifel (Vorsitz) , Verwaltungsrichter Andreas Frei, Verwaltungsrichterin Leana Isler, Gerichtssekretärin Jasmin Malla. In Sachen A , vertreten durch B , Beschwerdeführerin, gegen Schweizerische Eidgenossenschaft, Beschwerdegegnerin, betreffend Direkte Bundessteuer 2006, hat sich ergeben: I. A ist Eigentümerin des Grundstücks Kat.-Nr. 01, C-Strasse

E. 2.1

Gestützt auf Art. 32 Abs. 2 Satz 1 DBG ist für Liegenschaften im Privatvermögen unter anderem der Abzug von Unterhaltskosten vom steuerbaren Einkommen zulässig. Demgegenüber finden wertvermehrnde Aufwendungen keine Berücksichtigung.

E. 2.2

Ein Abzug von Liegenschaftsunterhaltskosten kommt angesichts ihres Gewinnungskostencharakters allerdings nur dann in Betracht, wenn der Bestandteil der Liegenschaft, an dem der Unterhalt vorgenommen wird, im Eigenmietwert enthalten ist (BGr, 6. Dezember 1999, StE 2001 B 25.6 Nr. 44 E. 2 d; RB 1985 Nr. 38; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann, Handkommentar zum DBG, Zürich 2003, Art. 32 N 34 mit weiteren Hinweisen). Die Höhe des Eigenmietwerts leitet sich vom Marktmietwert der betreffenden Liegenschaft ab (Felix Richner et al., Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 21 StG N. 71). Laut 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) werden Eigenmietwerte nicht aus einer individuellen Bewertung der einzelnen

Objekte ermittelt, sondern nach einer schematischen, formelmässigen Methode festgelegt (Formelwert). Dabei wird unter anderem auf den Zeitbauwert der sich auf der Liegenschaft befindenden Gebäude abgestellt (Weisung 2003, Rz. 20), der wiederum mittels einer Schätzung der Gebäudeversicherung ermittelt wird. Führt diese schematische, formelmässige Ermittlung zu einem Eigenmietwert, der ausserhalb der Bandbreite von 60 % bis 70 % des Marktmietwerts der Liegenschaft liegt, ist eine individuelle Schätzung des Eigenmietwerts vorzunehmen (Weisung 2003, Rz. 83). Kommt der Formelwert unter 60 % des Marktmietwerts zu liegen, so ist der Eigenmietwert nach der individuellen Schätzung auf der verfassungsrechtlich zulässigen Untergrenze von 60 % des Marktmietwerts festzusetzen (BGr, 27. Mai 2005, StE 2005 A 21.11 Nr. 44; Felix Richner et al., § 21 StG N. 72 und N. 77; Weisung 2003, Rz. 86). Auf diese Weise wird den bundesrechtlichen Vorgaben Genüge getan (Markus Reich in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht Teil 1/Band 1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. A., Basel 2002, Art. 7 StHG N. 44; Felix Richner et al., § 21 StG N. 77 ff.; vgl. Bernhard Zwahlen in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht Teil 1/Band 2a, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 2. A., Basel 2008, Art. 21 DBG N. 25).

E. 3.1

Dass der Wert eines Gartenschwimmbads den Marktmietwert einer Liegenschaft beeinflusst, ist allgemein notorisch. Allerdings steht fest, dass dieser Wert keine Variable der erläuterten Berechnungsformel (gemäss Weisung 2003 des Regierungsrats) bildet und sich daher auf den ermittelten Formelwert nicht direkt auswirken können.

E. 3.2

Unter diesen Umständen ist fraglich, ob der formelmässig ermittelte Eigenmietwert dennoch innerhalb der Bandbreite von 60 % bis 70 % des Marktmietwerts der streitbetroffenen Liegenschaft inklusive Schwimmbad liegt oder nicht. Das kantonale Steueramt wird diese Frage im zweiten Rechtsgang zu klären haben. Entgegen der Steuerrekurskommission III kann für die Frage des Abzugs der Unterhaltskosten nicht einzig darauf abgestellt werden, ob der Wert des Schwimmbads sich in der formelmässigen Berechnung tatsächlich niedergeschlagen hat oder nicht. Hat das Steueramt einen massgeblichen Vermögenswert bei der Festsetzung des Eigenmietwerts fälschlicherweise nicht berücksichtigt, ist dieser Fehler durch Anpassung des Eigenmietwerts zu korrigieren. Er kann nicht stattdessen durch eine Verweigerung des Abzugs von Unterhaltskosten richtiggestellt werden (RB 1985 Nr. 38; Felix Richner et al., § 30 StG N. 37); andernfalls würde das durch Bundesrecht vorgegebene Marktwertprinzip unterlaufen und die verfassungsmässigen Vorgaben verletzt. Sollte das kantonale Steueramt folglich zum Schluss kommen, der Formelwert liege unterhalb der zulässigen Bandbreite, wird es den Eigenmietwert auf 60 % des durch individuelle Schätzung zu ermittelnden Marktmietwerts festzusetzen haben.

E. 3.3

Sodann ist es offenkundig, dass die Kosten für den Ersatz der rund 40-jährigen Schwimmbadwanne zumindest zu einem Teil werterhaltende Auslagen bilden. In diesem Umfang, welchen das kantonale Steueramt durch Schätzung zu ermitteln haben wird, sind die nachgewiesenen Kosten zum Abzug zuzulassen. Dies führt zu einer teilweisen

Gutheissung der Beschwerde.

E. 4

Angesichts des im Wesentlichen unsicheren Ausgangs des Verfahrens rechtfertigt es sich, sowohl die Kosten des Rekurs- wie auch des Beschwerdeverfahrens den Parteien je zur Hälfte aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG), und steht der Beschwerdeführerin keine Parteientschädigung zu (Art. 64 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

E. 5

Nach der Regelung in Art. 90 ff. BGG sind letztinstanzliche kantonale Rückweisungsentscheide, die der unteren Instanz einen Entscheidungsspielraum belassen, als Zwischenentscheide im Sinn von Art. 93 BGG zu qualifizieren (BGE 134 II 124 E. 1.3). Sie sind daher vor Bundesgericht nur direkt anfechtbar, wenn sie einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken können (lit. a) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (lit. b). Demgemäss entscheidet die Kammer :

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