

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00159 vom 28. März 2012

ZH Verwaltungsgericht, 2012-03-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2011.00159

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00159 du 28 mars 2012

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2011.00159 del 28 marzo 2012

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2009 | Abzugsfähigkeit der Kosten für einen Rasenmäherroboter als Liegenschaftsunterhaltskosten Abzugsfähige Liegenschaftsunterhaltskosten i.S.v. § 30 II StG sind wiederkehrende Aufwendungen, die der Erhaltung bereits vorhandener Werte dienen (E. 3.1). Nicht abzugsfähig sind Lebenshaltungskosten (z.B. Auslagen für Liebhabereien) und Aufwendungen für die Wertvermehrung von Vermögensgegenständen. Als wertvermehrender Aufwand wird etwa die Erstanschaffung eines Rasenmähers betrachtet, wohingegen die Ersatzanschaffungskosten für einen Rasenmäher als Unterhaltskosten qualifiziert werden können. Ist das Ersatzgerät qualitativ besser, ist der wertvermehrende Anteil an den Ersatzanschaffungskosten nicht abzugsfähig. Die Kosten eines Rasenmäherroboters können daher nur teilweise als Unterhaltskosten abgezogen werden. Die Kosten, die jene für einen gewöhnlichen Rasenmäher übersteigen, sind als wertvermehrende Aufwendung bzw. Lebenshaltungskosten nicht abzugsfähig (E. 3.2). Mangels Vergleichbarkeit der Unterhaltskosten einer Hauseigentümerin mit den Aufwendungen eines selbständigerwerbenden Landwirts liegt keine Verletzung von Art. 8 I BV vor (E. 4.2.2). Auch bei den Kosten für einen Gärtner ist eine Abgrenzung zwischen abzugsfähigen Unterhaltskosten und Auslagen für Liebhabereien bzw. wertvermehrenden Aufwendungen zu treffen, weshalb keine steuerliche Ungleichbehandlung vorliegt (E. 4.2.3). Keine Willkür, wenn die Vorinstanz das Gesetz auslegt (E. 4.3.2). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Die Pflichtige rügt in formeller Hinsicht, dass der Einspracheentscheid vom Steuerkommissär nicht unterzeichnet worden sei. Es stelle sich daher die Frage, ob der Einspracheentscheid überhaupt rechtsgültig erfolgt und zugestellt worden sei. Die Rüge erübrigt sich mit Hinweis auf § 8 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 (VO StG), welcher vorsieht, dass Auflagen, Einschätzungs- und Einspracheentscheide sowie Entscheide über die Festsetzung der interkommunalen Ausscheidungsgrundlagen auch ohne Unterschrift eröffnet werden können.

E. 3.1

Steuerbar sind gemäss § 21 Abs. 1 lit. b StG alle Erträge aus unbeweglichem Vermögen, insbesondere der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die dem Steuerpflichtigen aufgrund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen. Zur Ermittlung des Reineinkommens werden von den gesamten steuerbaren Einkünften die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen

und allgemeinen Abzüge abgezogen (§ 25 StG). Bei Liegenschaften im Privatvermögen sind vom steuerbaren Einkommen unter anderem Unterhaltskosten abzugsfähig (§ 30 Abs. 2 Satz 1 StG), wobei der Steuerpflichtige anstelle der tatsächlichen Kosten einen Pauschalabzug geltend machen kann (§ 30 Abs. 5 StG). Der Wortlaut von § 30 Abs. 2 Satz 1 StG deckt sich mit demjenigen von Art. 32 Abs. 2 Satz 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG). Das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) gebietet, den Begriff der Unterhaltskosten im kantonalen Steuerrecht gleich auszulegen wie auf dem Gebiet der direkten Bundessteuer. Eine andere Auslegung würde dem Anliegen der vertikalen Steuerharmonisierung zuwiderlaufen und die mit dem Erlass des StHG angestrebte Vereinfachung der Rechtsanwendung vereiteln. Den Kantonen verbleibt demnach kein Freiraum mehr für die Frage, welche Unterhaltskosten abzugsfähig sind. Diese Kosten gehören zu den in Art. 9 Abs. 1 StHG umschriebenen Gewinnungskosten; Art. 9 Abs. 4 StHG schliesst andere Abzüge als die in dieser Bestimmung genannten aus (BGr, 15. Juli 2005, 2A.683/2004, E. 4.4). Demgemäss sind Unterhaltskosten wiederkehrende Aufwendungen, deren Ziel nicht die Schaffung neuer, sondern die Erhaltung bereits vorhandener Werte ist. Das Grundstück soll weiterhin – allenfalls modernisiert – seinen bisherigen Verwendungszweck erfüllen können.

E. 3.2

Nicht abzugsfähig sind gemäss § 33 lit. a StG die übrigen Kosten und Aufwendungen, so etwa die Aufwendungen für den Unterhalt des Steuerpflichtigen und seiner Familie. Diese sogenannten Lebenshaltungskosten dienen der Befriedigung persönlicher Bedürfnisse des Steuerpflichtigen und sind dem privaten Konsum zuzuordnen. Hierunter fallen die Auslagen für Liebhabereien, welche aus persönlicher Neigung heraus getätigt werden, ohne dass der Nutzungswert der Liegenschaft beeinflusst würde (vgl. Bernhard Zwahlen in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2a, 2. A., Basel 2008, Art. 32 N. 19 f.). Weiter sind auch Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen nicht abzugsfähig (§ 33 lit. d StG). Wertvermehrend sind Aufwendungen, welche eine nachhaltige Verbesserung des Vermögenswerts bewirken, d. h. zu einer dauerhaften Qualitätssteigerung und damit zu einem bleibenden Mehrwert führen (vgl. Markus Reich in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2a, 2. A., Basel 2008, Art. 34 N. 22). Als wertvermehrender Aufwand wird etwa die erste Anschaffung eines Rasenmähers erachtet, wohingegen die Ersatzanschaffungskosten für einen Rasenmäher als Unterhaltskosten betrachtet werden können (vgl. Ernst Känzig, Direkte Bundessteuer, I. Teil, 2. A., Basel 1982, Art. 22 N. 164). Dabei wird vorausgesetzt, dass das Ersatzgerät qualitativ nicht besser ist, ansonsten ein wertvermehrender Anteil an den Ersatzanschaffungskosten nicht zum Abzug zugelassen wird (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 30 N. 76). Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, dass die Pflichtige den Automower als Ersatz für einen gewöhnlichen Rasenmäher erwarb. Weil ein Automower den Preis für einen gewöhnlichen Rasenmäher erheblich übersteigt, kann nur ein Teil der Ersatzanschaffungskosten als Unterhaltskosten zum Abzug zugelassen werden. Die Kosten, welche jene für einen gewöhnlichen Rasenmäher übersteigen, sind nicht abzugsfähig, weil sie eine wertvermehrende Aufwendung bzw. Lebenshaltungskosten darstellen.

E. 4.1

Die Pflichtige wendet sich gegen die von der Vorinstanz vorgenommene Kostenaufteilung in abzugsfähige Unterhaltskosten einerseits und nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten andererseits. Sie macht eine Verletzung der Art. 7, 8, 9 und 10 Abs. 3 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) geltend. Inwiefern der angefochtene Entscheid gegen die Menschenwürde (Art. 7 BV) und das Verbot grausamer, unmenschlicher oder erniedrigender Behandlung (Art. 10 Abs. 3 BV) verstossen soll, ist von vornherein nicht ersichtlich, weshalb im Folgenden nur noch eine allfällige Verletzung von Art. 8 BV und Art. 9 BV zu prüfen ist.

E. 4.2.1

Die Pflichtige rügt, es liege eine verfassungswidrige rechtsungleiche Behandlung von Steuerpflichtigen vor, wenn ein Landwirt von seinen steuerbaren Einkünften die Kosten für modernste und rationellste Betriebsmittel (inkl. Heizung im Traktor oder Belüftung im Mährescher und Einsatz modernster Elektronik) abziehen dürfe, ihr – der Pflichtigen – hingegen der vollständige Abzug der Kosten für den Rasenmäher verwehrt werde.

E. 4.2.2

Im Steuerrecht wird Art. 8 Abs. 1 BV insbesondere durch die in Art. 127 Abs. 2 BV statuierten Grundsätze der Allgemeinheit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit konkretisiert. Nach dem Grundsatz der Gleichmässigkeit der Besteuerung sind Personen, die sich in gleichen Verhältnissen befinden, in derselben Weise mit Steuern zu belasten und müssen wesentliche Ungleichheiten in den tatsächlichen Verhältnissen zu entsprechend unterschiedlichen Steuerbelastungen führen (BGE 137 I 145 E. 2.1). Diese Grundsätze sind auch vom kantonalen Steuergesetzgeber zu beachten (BGE 133 I 206 E. 6.2). Für die Beurteilung, ob eine unzulässige Ungleichbehandlung vorliegt oder nicht, sind Personen, die sich in gleichen Verhältnissen befinden – vorliegend Hauseigentümer – unter sich zu vergleichen (vgl. BGE 137 I 145 E. 4.3.1). Die Pflichtige zieht hingegen einen Vergleich zwischen ihren Unterhaltskosten als Hauseigentümerin und den Aufwendungen eines selbständig erwerbenden Landwirts, und somit einer Person, die sich gerade nicht in gleichen Verhältnissen befindet. Grundsätzlich wird zwar für alle Einkunftsarten ein einheitlicher Gewinnungskostenbegriff verwendet (Markus Reich, Steuerrecht, Zürich/Basel/Genf 2009, § 13 N. 18 und N. 75). Zu berücksichtigen ist allerdings, dass bei Selbständigerwerbenden Aufwendungen bereits abziehbar sind, wenn sie geschäftsmässig begründet sind, unerheblich davon, ob der Aufwand im Sinn einer rationellen und gewinnorientierten Betriebsführung zweckmässig war oder nicht (BGr, 23. Juni 2010, 2C_104/2010, E. 2.2.2; BGE 124 II 29 E. 3b; BGE 113 Ib 114 E. 2c). Der Einsatz von Ernte- und Mähmaschinen durch einen Landwirt ist – wie schon die Vorinstanz zutreffend ausgeführt hat – betriebswirtschaftlich bedingt und nicht durch eine Liebhaberei des Landwirts begründet. Mangels Vergleichbarkeit des vorliegenden Sachverhalts mit den Aufwendungen eines Landwirts liegt denn auch keine steuerliche Ungleichbehandlung vor.

E. 4.2.3

Eine steuerliche Ungleichbehandlung natürlicher Personen erblickt die Pflichtige sodann darin, dass die Kosten für die Vergabe von Gartenpflegearbeiten (inkl. Rasenmähen) an eine "Drittfirma" steuerlich abzugsfähig seien, demgegenüber die Kosten für die Anschaffung und Selbstbewirtschaftung eines modernen Rasenmähers nur teilweise zum

Abzug zugelassen würden. Als Beweisantrag verlangt die Pflichtige, es seien alle Steuerunterlagen der über 65-jährigen Eigenheimbesitzer der "Goldküste" darauf hin zu prüfen, inwiefern Gartenpflegearbeiten durch Drittfirmen im Steuerjahr 2009 steuerlich abzugsfähig waren und ob der dortige Einsatz von eigens beschafften Rasenmähern der Marke Automower steuerlich gleichbehandelt wurde. Die Pflichtige verkennt, dass auch Gartenunterhaltsarbeiten, welche durch Dritte vorgenommen werden, nicht unbeschrieben zum Abzug zugelassen werden können. So ist bei solchen Arbeiten ebenfalls eine Abgrenzung zwischen abzugsfähigen Unterhaltskosten und Auslagen für Liebhaberei bzw. wertvermehrenden Aufwendungen zu treffen. Zur Liebhaberei gehören auch Auslagen, welche aus einem Komfortbedürfnis heraus begründbar sind (Zwahlen, Art. 32 N. 20). Auch die Vorinstanz trifft diese Unterscheidung, indem sie festhält, dass die Kosten für einen Gärtner, der den Rasen für den Eigenheimbesitzer mäht, zumindest nicht vollständig abzugsfähig sein dürften, da sie (ebenfalls) der Annehmlichkeit dienen. Damit verletzt die Vorinstanz Art. 8 Abs. 1 BV nicht. An diesem Ergebnis würde auch die verlangte Beschaffung der Steuererklärungen von über 65-jährigen Eigenheimbesitzern am rechten Zürichseeufer nichts ändern, weshalb auf das beantragte Beweismittel zu verzichten ist.

E. 4.3.1

Die Pflichtige wirft der Vorinstanz schliesslich eine Verletzung von Art. 9 BV vor. Das Gesetz differenziere nicht nach den Kriterien "allein der Annehmlichkeit des Hauseigentümers dienend" oder "unabdingbar nötig für den Unterhalt". Hätte das Steuergesetz verschiedene Qualifikations- und Zulassungsstufen einführen wollen, hätten diese Eingang ins Gesetz finden müssen. Wenn nun die Steuerverwaltung "am eigentlichen, klaren Gesetzeswortlaut vorbei" neue, weitergehende oder einschränkende Vorschriften festsetze, handle es sich um Willkür.

E. 4.3.2

Wie die Vorinstanz zutreffend ausführte, verlangt das Erfordernis der Gesetzesform nicht, dass jede Einzelheit vom Gesetzgeber in einem Gesetz formell geregelt wird. Trotz Geltung des Legalitätsprinzips im Steuerrecht kann aus dem Gesetz nicht die Lösung für jeden erdenklichen Sachverhalt abgeleitet werden. Vielmehr muss die rechtsanwendende Behörde auch im Steuerrecht Wertungen vornehmen, selbst dann, wenn der Steuergesetzgeber seine Aufgabe bestmöglich erfüllt hat. Erforderlich ist demnach eine schöpferische Rechtsfortbildung (Markus Reich, Steuerrecht, Zürich/Basel/Genf 2009, § 6 N. 1 ff.). Hingegen dürfen auf dem Weg einer weiten Auslegung keine neue Steuerpflichten, neue Steuersubstrate oder neue Tatbestände geschaffen werden, die eine Besteuerung begründen. Die Steuerbestimmungen müssen nach denselben Methoden und Regeln ausgelegt werden wie die übrigen Normen des Verwaltungsrechts (BGE 131 II 562 E. 3.4 = Pra 95 [2006] Nr. 90). Auf die Darstellung der einzelnen Auslegungsmethoden kann vorliegend verzichtet werden, unterscheidet doch auch das Bundesgericht bei der Auslegung zwischen Liebhaberei und abzugsfähigen Unterhaltskosten (vgl. BGE 133 II 287 E. 2.2 = Pra 97 [2008] Nr. 62). Inwiefern die Vorinstanz damit willkürlich handelte, ist nicht ersichtlich. Namentlich ist das Ergebnis, wonach die Anschaffungskosten für einen Rasenmäher insoweit zum Abzug zugelassen werden, als sie die Kosten für einen durchschnittlichen Rasenmäher nicht übersteigen, nicht zu beanstanden. Nebenbei sei angemerkt, dass die Pflichtige für ihr Grundstück, welches nach eigenen Angaben rund 1'000 m² (mit Haus) umfasst, einen Rasenmäher erwarb, der geeignet ist, eine Rasenfläche von 3'000 m² zu mähen. Es ist notorisch, dass auch günstigere Rasenmäher für Grundstücke in der Grösse

des Grundstücks der Pflichtigen erhältlich sind. Nach dem Gesagten ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen.

E. 5

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG).

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