

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00091 vom 26. Oktober 2015

ZH Verwaltungsgericht, 2015-10-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2015.00091

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00091 du 26 octobre 2015

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00091 del 26 ottobre 2015

Regeste

Staats und Gemeindesteuern 2012 | Abzugsfähigkeit von mietvertraglich nicht als Nebenkosten ausgedehnten Betriebskosten Nebenkosten sind nicht Teil des steuerbaren Bruttoertrags, sie können zur Ermittlung des Liegenschaftsertrags von dem vereinbarten Mietzins abgezogen werden, sofern und soweit sie die effektiven Aufwendungen des Vermieters nicht übersteigen. Sind die Nebenkosten im Mietzins eingeschlossen, ist ein Abzug mangels fehlender Berechnungsgrundlage nicht möglich (E. 2.2). Die Nebenkosten, welche nicht von den Mietern als Nebenkosten übernommen wurden, können vom Liegenschaftsertrag abgezogen werden, sofern sie Unterhaltskosten darstellen. Wählt der Steuerpflichtige statt der effektiven (nachgewiesenen) Unterhaltskosten die Möglichkeit der Pauschalierung, sind ihm im Rahmen der effektiven Unterhaltskosten keine zusätzlichen Abzüge mehr zu gewähren (E.2.3). Abweisung

Erwägungen

E. 2

Vorliegend ist lediglich streitig, welcher Nettobetrag Grundlage für die Berechnung des Pauschalabzugs für die Unterhaltskosten bildet. Während die Vorinstanz und das kantonale Steueramt die Ansicht vertreten, dass nur die mietvertraglich als Nebenkosten ausgedehnten Betriebskosten zu berücksichtigen seien, hält der Pflichtige dafür, von den Bruttomietzinseinnahmen seien sämtliche Nebenkosten abzuziehen.

E. 2.1.1

Nach § 21 Abs. 1 lit. a des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) sind alle Einkünfte aus Vermietung unbeweglichen Vermögens steuerbar. Darunter sind die tatsächlich eingenommenen Mietzinsen zu verstehen. Dagegen gehören die erhaltenen Entschädigungen für Nebenkosten, welche der Vermieter auf Rechnung des Mieters erbringt, nicht zum steuerbaren Vermögensertrag, sofern und soweit sie die tatsächlichen Aufwendungen des Vermieters nicht übersteigen (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., Zürich 2006, § 21 N. 35).

E. 2.1.2

Zur Ermittlung des steuerbaren Liegenschaftenertrags können nach § 30 Abs. 2 StG von diesen Einkünften die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte im effektiven Umfang abgezogen werden, soweit sie nachgewiesen sind. Gemäss Rz. 13 des Merkblatts des kantonalen Steueramtes über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten für den Unterhalt und die Verwaltung von Liegenschaften vom 13. November 2009 (nachfolgend Merkblatt) sind Aufwendungen für

den Liegenschaftenunterhalt abzugsfähig, wenn sie der Erhaltung der bisherigen Werte dienen. Nicht abzugsfähig sind hingegen Aufwendungen, die zu einer dauernden Wertvermehrung der Liegenschaft führen (Merkblatt, Rz. 14). Sodann gelten unter anderem Betriebskosten als abzugsfähige Unterhaltskosten (Merkblatt, Rz. 19 ff.). Soweit diese Kosten nicht auf den Mieter überwält, sondern vom Hauseigentümer getragen werden, sind hierunter mitunter Ausgaben für Wasser, Abwasser, Entwässerung, Strom, Erdgas, Fernheizung, Kehrrecht und Feuerschau, Reinigung und Heizung von Vorräumen, Treppenhaus, Kellerräumen und Estrich in Mietshäusern zu verstehen (Merkblatt, Rz. 21).

E. 2.1.3

Anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien kann der Steuerpflichtige gemäss § 30 Abs. 5 StG einen Pauschalabzug geltend machen. Laut Verfügung der Finanzdirektion über die Pauschalierung der Kosten für den Unterhalt und die Verwaltung von Liegenschaften des Privatvermögens vom 7. September 2002 beträgt der Pauschalabzug 20 % des Bruttomietetrags bzw. Eigenmietwerts (Ziff. II). Der Bruttomietetrug umfasst sämtliche mit der jeweiligen Liegenschaft erzielten Erträge. Mit diesem Pauschalabzug sind sämtliche ordentlichen Kosten (Unterhaltskosten, Versicherungsprämien, Drittverwaltungskosten, Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen) abgedeckt (Merkblatt, Rz. 49). Wenn der Steuerpflichtige folglich die Möglichkeit der Pauschalierung der Unterhaltskosten wählt, sind ihm im Rahmen der effektiven Unterhaltskosten keine zusätzlichen Abzüge mehr zuzulassen.

E. 2.1.4

Den Kantonen kommt bei der Bestimmung welche Aufwendungen bei Liegenschaften bei den Einkommenssteuern abziehbar sind, kein Spielraum zu, da diese Kosten zu den in Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Steuerharmonisierung vom 14. Dezember 1990 (StHG) umschriebenen Gewinnungskosten gehören. Andere Abzüge sind nach Art. 9 Abs. 4 StHG unzulässig. Der Begriff der Unterhaltskosten für Liegenschaften kann unter dem Geltungsbereich des Steuerharmonisierungsgesetzes im kantonalen Recht nicht anders ausgelegt werden, wie auf dem Gebiet der direkten Bundessteuer. Dies gebietet das Prinzip der vertikalen Steuerharmonisierung (BGr, 2.2.2005, ASA 75, 488 = StE 2005 A 23.1 Nr. 10).

E. 2.1.5

Nach Art. 32 Abs. 2 Satz 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Der Bundesrat hat am 24. August 1992 gestützt auf Art. 32 DBG die Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (Liegenschaftskostenverordnung [LKV]) erlassen. Danach können gemäss Art. 1 Abs. 1 LKV bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten durch die Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien kann der Pflichtige einen Pauschalabzug machen, welcher je nach Alter des Gebäudes 10 % oder 20 % vom Brutto-Mietetrug bzw. Mietwert beträgt (Art. 2 Abs. 1 und 2 LKV). Die Liegenschaftskostenverordnung wird durch die Verordnung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (EStV) ebenfalls vom 24. August 1992 über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften im Privatvermögen ergänzt

(Liegenschaftskostenverordnung EStV [LKV EStV]). Nach Art. 1 Abs. 1 lit. a LKV EStV fallen unter die Unterhaltskosten unter anderem gemäss Ziffer 3 die Betriebskosten.

E. 2.2

Die Parteien gehen zu Recht davon aus, dass zur Ermittlung des Liegenschaftsertrags von dem vereinbarten Mietzins ohne die Nebenkosten (vgl. Art. 257a, 257b und 281 des Schweizerischen Obligationenrechts vom 30. März 1911 [OR]) ausgegangen wird, da die Nebenkosten nicht Teil des steuerbaren Bruttoertrags sind, sofern und soweit sie die effektiven Aufwendungen nicht übersteigen (§ 21 Abs. 1 lit. a StG). Vorausgesetzt wird allerdings, dass der Vermieter die Nebenkosten gemäss besonderer Vereinbarung verrechnet. Wenn wie im vorliegenden Fall die Nebenkosten im Mietzins eingeschlossen sind, kann nicht ermittelt werden, für welche Nebenkosten der Mieter aufkommt bzw. ob die vom Mieter bezahlten Nebenkosten die tatsächlichen Aufwendungen des Vermieters nicht übersteigen. Da sich die Höhe des Nebenkostenabzugs somit nicht berechnen lässt, ist ein Abzug vom Bruttomiettertrag nicht möglich. Gleiches gilt grundsätzlich auch für die Nebenkosten Heizung, Warmwasser und Treppenhausreinigung. Das kantonale Steueramt lässt praxisgemäss dennoch einen Abzug dieser Kosten vom Bruttomiettertrag zu (vgl. Merkblatt, Rz. 47). Soweit der Pflichtige diese Praxis als "reine Willkür" bezeichnet, kann er indes nichts zu seinen Gunsten ableiten. Mangels gesetzlicher Grundlage besteht kein Rechtsanspruch auf den Abzug von nicht ausgewiesenen Nebenkosten. Die (Ausnahme-)Praxis des kantonalen Steueramts vermag daher keinen Abzugsanspruch für alle übrigen Nebenkosten verleiten. Die Vorinstanz hat die vom Pflichtigen geltend gemachten weiteren Nebenkosten (Kaminfeger, Abfallentsorgung, Cablecom und die Stromversorgung der allgemein genutzten Räume) somit zu Recht nicht vom Bruttomiettertrag zum Abzug zugelassen.

E. 2.3

Die Nebenkosten, welche nicht von den Mietern als Nebenkosten übernommen wurden, können jedoch sodann vom Liegenschaftsertrag abgezogen werden, sofern sie Unterhaltskosten darstellen (vgl. Merkblatt, Rz. 21). Der Pflichtige kann dabei wählen, ob er die effektiven (nachgewiesenen) Unterhaltskosten abziehen möchte oder ein Pauschalabzug von 20 % des Bruttomiettertrags bzw. Eigenmietwerts gemacht werden soll. Wählt der Steuerpflichtige die Möglichkeit der Pauschalierung, sind ihm im Rahmen der effektiven Unterhaltskosten keine zusätzlichen Abzüge mehr zu gewähren. Eine Aufteilung der Kosten in einen effektiven und einen pauschalen Betrag ist nicht möglich. Es entspricht dem Sinn der Pauschalierung der anrechenbaren Kosten, die eine Vereinfachung des Einschätzungsverfahrens bezweckt, indem einerseits der Steuerpflichtige die Unterlagen nicht zusammentragen und aufbewahren muss, während andererseits die Einschätzungsbehörde auf die Kontrolle verzichten kann. Der Pflichtige hätte die geltend gemachten Nebenkosten als Unterhaltskosten (Betriebskosten) wie auch die werterhaltenden Aufwendungen (z. B. Ersatz des Kühlschranks) im Rahmen des Unterhaltskostenabzugs effektiv zum Abzug bringen können. Nachdem er sich jedoch für den Pauschalkostenabzug entschieden hat, können diese Kosten nicht zusätzlich vom Liegenschaftsertrag abgezogen werden. Die Vorinstanz hat somit die Steuereinschätzung für das unbewegliche Vermögen korrekt vorgenommen. Damit ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 3

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht ihm keine Parteienschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).

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