



Entscheid

18. Januar 2013

Mitwirkend:

Einzelrichter Christian Mäder und Gerichtsschreiberin Christina Hefti

In Sachen

1. **A,**
2. **B,**

vertreten durch RA Dr.iur. C,

**Beschwerdeführer/
Rekurrenten,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**
2. **Staat Zürich,**

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Süd,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Beschwerdegegnerin,
Rekursgegner,**

betreffend

Direkte Bundessteuer 2009 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2009

hat sich ergeben:

A. A und B (nachfolgend die Pflichtigen) sind Eigentümer von mehreren fremdvermieteten bzw. privat genutzten Mehrfamilienhäusern, u.a. der Liegenschaften ...strasse 32/36/38 in D und ...strasse 17 in E. Mit Veranlagungsverfügung Direkte Bundessteuer 2009 und Einschätzungsentscheid Staats- und Gemeindesteuern 2009 vom 18. August 2011 nahm der Steuerkommissär gegenüber den deklarierten Pauschalabzügen vom Liegenschaftenertrag Korrekturen vor. Dementsprechend veranlagte er die Pflichtigen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 774'100.- (direkte Bundessteuer) bzw. mit einem solchen von Fr. 692'100.- (Staats- und Gemeindesteuern; satzbestimmend Fr. 774'400.-) sowie mit einem steuerbaren Vermögen von Fr. 13'164'000.- (satzbestimmend Fr. 14'305'000.-).

B. Die von den Pflichtigen hiergegen erhobenen Einsprachen hiess das kantonale Steueramt am 8. Februar 2012 teilweise gut und ermässigte das steuerbare Einkommen auf Fr. 755'500.- (direkte Bundessteuer 2009) bzw. Fr. 673'400.- (Staats- und Gemeindesteuern 2009; satzbestimmend Fr. 755'700.-); das steuerbare Vermögen blieb unverändert.

C. Mit Beschwerde und Rekurs vom 12. März 2012 liessen die Pflichtigen dem Steuerrekursgericht beantragen, bei der direkten Bundessteuer 2009 wie auch bei den Staats- und Gemeindesteuern 2009 sei das steuerbare Einkommen um Fr. 18'066.- herabzusetzen. Ausserdem verlangten sie eine Parteientschädigung.

In seiner Beschwerde-/Rekursantwort vom 16. März 2012 schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Rechtsmittel. Von der Eidgenössischen Steuerverwaltung ging keine Stellungnahme ein. Mit Replik vom 24. April 2012 bzw. Duplik vom 14. Mai 2012 hielten die Parteien an ihren Anträgen fest.

Auf die Erwägungen des Einspracheentscheids und die Parteivorbringen ist, soweit wesentlich, in den nachfolgenden Urteilsgründen zurückzukommen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. Im Streit liegt die Frage, welcher Nettobetrag Grundlage für die Berechnung des Pauschalabzugs für Unterhaltskosten bildet. Nach Auffassung der Pflichtigen sind von den Bruttomietzinseinnahmen sämtliche Betriebskosten abzuziehen. Demgegenüber hält das kantonale Steueramt dafür, dass nur die mietvertraglich als Nebenkosten ausgedehnten Betriebskosten zu berücksichtigen sind. Während sich der Nettoertrag aus Mietzinsen gemäss den Einspracheentscheiden auf Fr. 344'359.- (...strasse 32/36/38) bzw. Fr. 306'948.- (...strasse 17) beläuft, sind diese Einkünfte nach Auffassung der Pflichtigen um Fr. 11'482.- bzw. Fr. 11'100.- auf Fr. 332'877.- bzw. Fr. 295'848.- zu reduzieren.

2. Gemäss Art. 25 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 25 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) werden zur Ermittlung des Reineinkommens die gesamten steuerbaren Einkünfte um die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen und die allgemeinen Abzüge vermindert. Dazu gehören nach Art. 32 Abs. 2 Satz 1 DBG bzw. § 30 Abs. 2 Satz 1 StG bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte. Nach Lehre und Rechtsprechung sind unter Unterhaltskosten Aufwendungen zu verstehen, deren Ziel nicht die Schaffung neuer, sondern die Erhaltung bisheriger Werte ist und die in längeren oder kürzeren Zeitabständen wiederkehren (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 32 N 35 ff.; Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 30 N 36 ff.).

a) Gestützt auf Art. 32 DBG hat der Bundesrat am 24. August 1992 die Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der Direkten Bundessteuer (Liegenschaftskostenverordnung [LKV]; LS 642.116) erlassen. Laut deren Art. 1 können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (Abs. 1). Anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien kann der Pflichtige gemäss Art. 2 Abs. 1 einen Pauschalabzug geltend machen. Dieser beträgt nach Abs. 2 der nämli-

chen Bestimmung je nach Alter des Gebäudes zu Beginn der Steuerperiode 10% oder 20% "vom Brutto-Mietertrag bzw. -Mietwert". Die bundesrätliche Verordnung wurde am gleichen Tag durch die Verordnung der Eidg. Steuerverwaltung (EStV) über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer ergänzt (Liegenschaftskostenverordnung EStV [LKV EStV]; LS 642.166.2). Letztere definiert die abziehbaren Kosten in Art. 1 Abs. 1 wie folgt:

- a. Unterhaltskosten:
 1. Auslagen für Reparaturen und Renovationen, die nicht wertvermehrende Aufwendungen darstellen;
 2. Einlagen in den Reparatur- oder Erneuerungsfonds ... von Stockwerkeigentümergeinschaften, sofern diese Mittel nur zur Bestreitung von Unterhaltskosten für die Gemeinschaftsanlagen verwendet werden;
 3. Betriebskosten: Wiederkehrende Gebühren für Kehrrichtensorgung (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.
- b. Versicherungsprämien:

Sachversicherungsprämien für die Liegenschaft (Brand-, Wasserschäden-, Glas- und Haftpflichtversicherungen)
- c. Kosten der Verwaltung:

Auslagen für Porto, Telefon, Inserate, Formulare, Betreibungen, Prozesse, Entschädigungen an Liegenschaftsverwalter usw. (nur die tatsächlichen Auslagen, keine Entschädigung für die eigene Arbeit des Hauseigentümers).

b) Im Kanton Zürich war in der vorliegend betroffenen Steuerperiode 2009 das Merkblatt des kantonalen Steueramtes über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten für den Unterhalt und die Verwaltung von Liegenschaften vom 31. August 2006 (ZStB I Nr. 18/820; im Folgenden Merkblatt 2006) zu beachten. Hinsichtlich der Bemessung des Pauschalabzugs führt Rz. 51 der Weisung aus:

"Der Pauschalabzug beträgt 20 Prozent des jährlichen Bruttomiettrages bzw. Eigenmietwertes. Der Bruttoertrag umfasst sämtliche mit der jeweiligen Liegenschaft erzielten Erträge (Miet-/Pachteinnahmen/Eigenmietwert). ..."

Am 13. November 2009 revidierte das kantonale Steueramt das genannte Merkblatt mit Wirkung ab Steuerperiode 2010 (ZStB I Nr. 18/821; im Folgenden Merkblatt 2009). Darin werden neben den Unterhaltskosten (Rz. 12 ff.) die "Betriebskosten

einschliesslich Versicherungsprämien" aufgeführt und ihre Abzugsfähigkeit wie folgt umschrieben:

Rz. 19: Betriebskosten sind Aufwendungen, die mit dem Besitz einer Liegenschaft wirtschaftlich oder rechtlich verknüpft sind.

Rz. 20: Folgende Kosten können sowohl bei vermieteten wie auch bei selbstgenutzten Liegenschaften in Abzug gebracht werden:

- jährliche Prämien für Versicherungen gegen Sachschaden (Brand, Wasser und Glas) und Haftpflicht (Gebäude);
- Beiträge für den Strassenunterhalt, Strassenbeleuchtung und -reinigung und Dolenreinigung;
- Einlagen in den Reparatur- oder Erneuerungsfonds ... von Stockwerkeigentümergeinschaften, sofern diese Mittel nur zur Bestreitung von Unterhaltskosten für die Gemeinschaftsanlagen verwendet werden;
- Ausgaben für nachträglich erstellte Luftschutzbauten ...
- Ausgaben für bauliche Massnahmen, welche auf behördliche Auflage hin vorgenommen werden, sofern die behördliche Anordnung auf eine Änderung der öffentlich-rechtlichen Vorschriften zurückzuführen ist und aus der auferlegten baulichen Vorkehr keine Wertvermehrung resultiert;
- den Erträgen aus Liegenschaften gegenüberstehende Baurechtszinsen.

Rz. 21: Bei vermieteten Liegenschaften können im Weiteren die folgenden Kosten geltend gemacht werden:

- Mit dem Grundbesitz verbundene jährliche Abgaben: Grundgebühren für Wasser, Abwasser, Entwässerung, Strom, Erdgas, Fernheizung, Kehricht und Feuerschau, soweit diese Kosten nicht auf den Mieter überwält, sondern vom Eigentümer getragen werden;
- Verbrauchskosten, soweit diese Kosten nicht auf den Mieter überwält, sondern vom Eigentümer getragen werden;
- Kosten für Vermietung, Erhebung der Mietzinse, Betreibungen, Ausweisungen und Prozesse mit Mietern;
- Ausgaben für Reinigung, Beleuchtung und Heizung von Vorräumen, Treppenhaus, Kellerräumen und Estrich in Miethäusern, soweit diese Kosten vom Hauseigentümer bestritten werden.

3. a) In den Einspracheentscheiden erwog das kantonale Steueramt, dass die Mietzinse vorliegend ohne Nebenkosten für Heizung und Warmwasser deklariert worden seien. Neben der Treppenhausreinigung hätten die Pflichtigen folgende Kosten zur Ermittlung des Liegenschaftenertrags geltend gemacht:

	...strasse	...strasse	...strasse
Hauswart		9'007.80	10'874.75
Allgemein Strom	- 16.10	1'182.05	1'026.80
Kehrichtgebühren	484.20	1'1710.--	1'424.70
Wassergebühren	734.05	2'594.35	2'159.35
Kanalisationsgebühren	891.45	5'995.50	6'172.45
TV-Gebühren	686.40		
Liftkosten			316.90
Pauschalbeiträge Mieter			- 80.00
Total	2'780.--	20'489.70	21'894.65

Diese Aufstellung zeige, dass die Pflichtigen neben abzugsfähigen Kosten auch Betriebskosten (Allgemein Strom, Kehrichtgebühr, Wassergebühr, Kanalisationsgebühr, TV-Gebühr, Liftkosten) ertragsmindernd deklarierten. Diese Betriebskosten seien jedoch entweder effektiv als Unterhalt geltend zu machen oder aber mit der Pauschale abgedeckt. Die Berücksichtigung der von den Pflichtigen aufgeführten übrigen Betriebskosten zusätzlich zur Pauschale komme jedoch nicht in Frage. Weil die Treppenhausreinigung nicht in der Nebenkostenabrechnung enthalten sei, könnten bei den Liegenschaften ...- und ...strasse die Hauswartskosten vom Mietertrag vor Ermittlung der Pauschale abgezogen werden. Bei der Liegenschaft ...strasse seien die tatsächlichen Kosten geltend gemacht worden und daher zusätzlich zu gewähren. Dies führe zu folgenden Abzügen:

Liegenschaft	Mietertrag	NK	Heizung	Warmwasser	Treppenhaus	effektiv	pauschal
...strasse	111'890.--	neutral	NK	NK		27'265.--	
...strasse	353'367.--	neutral	NK	NK	9'007.80	37'650.28	68'871.--
...strasse	317'822.--	neutral	NK	NK	10'874.45	49'305.05	61'389.--

Der von den Pflichtigen erhobene Vorwurf der Ungleichbehandlung sei haltlos. Denn die Erträge seien einschliesslich Nebenkosten zu deklarieren; davon könnten zur Ermittlung des steuerbaren Ertrags die Kosten für Heizung, Warmwasser und Treppenhausreinigung abgezogen werden. Von dieser Differenz würden sodann die effektiven Kosten oder die Pauschale als Unterhalt gewährt. Selbst wenn in den Nebenkosten noch weitere Betriebskosten enthalten sein sollten, könnten diese nicht abgezogen werden.

b) aa) Zur Begründung von Beschwerde und Rekurs bringen die Pflichtigen vor, bei den in den Einspracheentscheiden gewährten Abzügen von Fr. 344'359.- bzw. Fr. 306'948.- für die Liegenschaften ...strasse 32/36/38 und ...strasse 17 seien zwar die effektiven Kosten für Heizung, Warmwasser und Hauswart/Treppenhausreinigung berücksichtigt, nicht aber die von den Pflichtigen beanspruchten weiteren Betriebskosten von insgesamt Fr. 11'482.- bzw. Fr. 11'100.- für Allgemiestrom, Kehricht-/Wasser-/Kanalisationsgebühren und für Liftkosten. Die genannten Positionen seien im Jahr 2009 nicht als mietvertragliche Nebenkosten vereinbart worden und liessen sich daher nicht auf die Mieter umlegen. Der Pauschalabzug von 20% sei daher auf den Erträgen von (Fr. 344'359.- ./ Fr. 11'482.- =) Fr. 332'877.- bzw. (Fr. 306'948.- ./ Fr. 11'100.- =) Fr. 295'848.- zu gewähren. Betriebskosten bei Immobilien fielen infolge des bestimmungsgemässen Gebrauchs laufend an, was bei einmaligen Kosten nicht zutrefte. Die auf einer wirtschaftlichen Betrachtung gründende Würdigung von Immobilienkosten als Betriebskosten finde sich auch in Rz. 18 des Merkblatts 2006. Zu den allgemeinen Betriebskosten zählten nach anerkannter Schätzungspraxis die laufenden öffentlichen Lasten des Grundstücks, die jährlichen Abgaben für Wasser, Abwasser, Strom, Heizung, Kehricht, Strassen- und Gebäudereinigung, Beleuchtung und Heizung von Vorräumen, Treppenhaus, Kellerräumen und Estrich. Bei vermieteten Immobilien könnten derartige Betriebskosten auf den Mieter überwältigt werden, was an der Qualifikation als Betriebskosten jedoch nichts ändere. Der Hauseigentümer könne umgelegte Betriebskosten steuerlich nicht mehr als eigene Aufwendungen geltend machen, wohl aber alle nicht umgelegten tatsächlichen Betriebskosten. Dementsprechend sei den Pflichtigen in den angefochtenen Einspracheentscheiden die bei den Liegenschaften ...strasse 32/36/38 und ...strasse 17 angefallenen Hauswart-/Treppenhausreinigungskosten als abzugsfähige eigene Betriebskosten gewährt worden. Ebenso müssten die streitbetroffenen, nicht auf die Mieter umgelegten weiteren Betriebskosten als eigene Betriebskosten von den Mieterträgen zum Abzug zugelassen werden. Für diese Sichtweise spreche auch Rz. 39 der Weisung des Regierungsrates an die Steuerbehörden über die Bewertung von Liegenschaften und die Festsetzung der Eigenmietwerte ab Steuerperiode 2009 vom 12. August 2009. Danach fielen "Vergütungen der Mieter für Heizung, Warmwasser, Treppenhausreinigung, Empfangsgebühren für Radio und Fernsehen, Gebühren für die Kehrichtentsorgung sowie Gebühren für Wasser, Abwasser und für die Abwasserbeseitigung" bei der Ermittlung des Ertragswerts von Mehrfamilienhäusern ausser Betracht. Das Merkblatt 2006 zähle in lit. K ("Abgrenzungskatalog") die Arten von abzugsfähigen Unterhaltskosten beispielhaft und nicht abschliessend auf.

Das breite Spektrum von abzugsfähigen Unterhaltskosten schaffe eine hinreichend klare Abgrenzung von Betriebskosten. Diese könnten somit nicht Gegenstand des Nettoertrags bilden, der Grundlage für den Pauschalabzug sei. Satz 6 von Rz. 51 des Merkblatts 2006 sei offensichtlich widersprüchlich. Mit den üblicherweise separat in Rechnung gestellten Nebenaufwendungen seien allein die Betriebskosten gemeint, denn Unterhaltskosten könnten nicht auf die Mieter umgelegt werden. Die Pflichtigen hätten den Mietern einzig die Betriebskosten für die Heizung und das Warmwasser als Nebenaufwendungen separat in Rechnung gestellt, nicht aber die weiteren Betriebskosten im Umfang von Fr. 11'482.- bzw. Fr. 11'100.-. Letztere seien unausgeschieden im Nettomietzins enthalten gewesen. Unter diesen Umständen erweise sich die Verweigerung des Abzugs durch die Vorinstanz als wirtschaftlich unhaltbar und somit als gesetzwidrig.

In ihrer Replik halten die Pflichtigen am Standpunkt fest, dass bei Aufwendungen an Immobilien hinsichtlich der Abzugsfähigkeit zwischen Unterhalts- und Betriebskosten unterschieden werden müsse. Dass Art. 1 Abs. 1 lit. a LKV EStV diese vermische, sei verfassungswidrig. Der pauschale Unterhaltskostenabzug solle von Gesetzes wegen nur die eigentlichen Unterhaltskosten abdecken, wie sie auch im effektiven Umfang geltend gemacht werden könnten. Daneben bleibe Raum für den "vorgängigen" Abzug der eigentlichen Betriebskosten.

bb) Dem hält das kantonale Steueramt in der Beschwerde-/Rekursantwort entgegen, es treffe nicht zu, dass allein die vertraglich als Nebenkosten ausgeschiedenen Betreffnisse abgezogen werden könnten. Vielmehr habe die Amtsstelle im Einklang mit der Weisung 2006 vor der Ermittlung der Unterhaltspauschale die verbrauchsabhängigen Kosten der Mieter für Heizung, Warmwasser und Treppenhausreinigung vom Bruttomietzins ertrag samt Nebenkosten subtrahiert. Dies gelte unabhängig von der Gestaltung der Mietverträge. Es frage sich einzig, ob Kosten für Kehrichtgrundgebühren, Gebühren für Wasser, Kanalisation und TV zur Ermittlung der massgebenden Nettajahresmiete abgezogen werden könnten oder ob diese Kosten mit den übrigen effektiven Unterhaltsaufwendungen geltend zu machen bzw. mit der Wahl des Pauschalabzugs abgegolten seien. Aufgrund der für den Kanton Zürich verbindlichen Regelung in Art. 1 Abs. 1 lit. a LKV EStV zählten die Betriebskosten zu den Unterhaltskosten. Entgegen der Auffassung der Pflichtigen finde also keine Unterscheidung zwischen Unterhalts- und Betriebskosten statt. Das Merkblatt 2006 nehme auf

diese bundesrechtliche Vorgabe Bezug. Die Vertragsfreiheit ermögliche es dem Hauseigentümer, gewisse Nebenkosten auf den Mieter zu überwälzen. Das Steuerrecht habe sicherzustellen, dass alle Eigentümer unabhängig vom Umfang der Überwälzung gleich behandelt würden. Daher berechne sich der steuerbare Liegenschaftenertrag wie folgt: Bruttojahresertrag samt Nebenkosten abzüglich Kosten für Heizung, Warmwasser und Treppenhausreinigung. Letztere würden üblicherweise auf die Mieter überwälzt. Die übrigen (Neben-)Kosten stellten Unterhalt dar und seien mit entsprechendem Nachweis entweder effektiv oder pauschal geltend zu machen. Der Antrag der Pflichtigen laufe darauf hinaus, dass Unterhaltskosten zunächst effektiv und anschliessend noch – wenn auch auf der Grundlage eines reduzierten Liegenschaftsertrags – pauschal geltend gemacht werden könnten. Dadurch ergäbe sich eine unzulässige Kumulation von effektiven Kosten und Pauschale; letztere decke sämtliche ordentliche Kosten ab. Zahlungen der Mieter für Heizung, Warmwasser und Treppenhausreinigung seien nur steuerbar, wenn sie die tatsächlichen Aufwendungen des Vermieters überstiegen. Falls diese Positionen im Mietzins inbegriffen seien, könnten die tatsächlichen Auslagen vorweg von den Mietzinseinnahmen abgezogen werden. Hingegen sei kein Abzug für die darüber hinaus geltend gemachten Auslagen (Betriebskosten) wie Empfangsgebühren für Radio und Fernsehen, Gebühren für die Kehrichtentsorgung, Wasser, Abwasser und Abwasserreinigung zulässig. In der Duplik hält das kantonale Steueramt an diesem Standpunkt fest.

4. a) Inwiefern Unterhaltskosten für Liegenschaften bei den Einkommenssteuern abziehbar sind, kommt den Kantonen kein Spielraum zu. Diese Kosten gehören zu den in Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Steuerharmonisierung vom 14. Dezember 1990 (StHG) umschriebenen Gewinnungskosten; nach Absatz 4 desselben Artikels 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 (BGE 123 II 218 E. 1c S. 223 = ASA 66, 306 = StE 1997 B 25.6 Nr. 30 = StR 52, 354; BGE 128 II 66 E. 4b S. 71 f.; BGr, 2A.480/2004 = StE 2005 A 23.1 Nr. 10; ZStP 2005, 404; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 32 N 62 DBG).

Nach dem Gesagten ist für die Beantwortung der Frage, welcher Nettobetrag Grundlage für die Berechnung des Pauschalabzugs für Unterhaltskosten bildet, auf die in E. 2 Ingress und E. 2a aufgeführten Bestimmungen des Bundesrechts abzustellen. Die von den Parteien angerufenen Vorschriften des kantonalzürcherischen Rechts wie auch die Regelungen anderer Kantone haben keine selbstständige Bedeutung, sondern dienen nur der Auslegung des Bundesrechts.

b) Nach dem klaren Wortlaut von Art. 1 Abs. 1 lit. a LKV EStV fallen die Betriebskosten unter die Unterhaltskosten. Rechtsprechung und Lehre haben dieser Zuordnung bisher nicht widersprochen (BGr, 8. November 2012, 2C_393/2012 + 2C_394/2012, E. 2, 3. Februar 2010, 2C_453/2009, E. 3; Markus Reich, Steuerrecht, 2. A., 2012, § 13 N 83 ff.; Dieter Egloff, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. A., 2009, § 39 N 53 ff.; Bernhard Zwahlen, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. A., 2008, Art. 32 N 21). Gemäss Richner/Frei/Kaufmann/Meuter (Art. 32 N 42 DBG) zählen zum Oberbegriff der Unterhaltskosten die Instandhaltungs-/Betriebskosten, die Instandstellungs-/Ersatzanschaffungskosten und die Verwaltungskosten.

c) Wie in E. 2a festgehalten, hat der Bundesrat die ihm durch Art. 32 Abs. 4 DBG übertragene Kompetenz zur Regelung eines Pauschalabzugs mit Erlass der Liegenschaftskostenverordnung teilweise selbst ausgeschöpft und teilweise an die EStV delegiert, welche in ihrer gleichzeitig erlassenen gleichnamigen Verordnung den Begriff der abziehbaren Kosten näher definiert hat. Dass der Pauschalabzug entgegen der Auffassung der Pflichtigen auch die Betriebskosten mitumfasst, entspricht einhelliger Rechtsprechung und Lehre (Reich, § 13 N 91; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 32 N 31 DBG und § 30 N 30 StG; Egloff, § 39 N 113 und 116; Zwahlen, Art. 32 N 31). Sind die Nebenkosten im Mietzins pauschal inbegriffen, so bemisst sich die Unterhaltspauschale nach zürcherischer (wie auch nach aargauischer; Egloff, § 39 N 113) Praxis an den nicht ausgeschiedenen Bruttoeinnahmen des Vermieters (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 30 N 29).

d) Die Abgrenzung zwischen Unterhaltskosten, die nach dem in E. 2 Gesagten vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden können, und wertvermehrenden Aufwendungen, die laut § 221 Abs. 1 StG als Anlagekosten bei der Ermittlung der Grundstückgewinnsteuer zu berücksichtigen sind, sowie nicht abzugsfähigen Lebens-

haltungskosten (Art. 34 DBG, § 33 StG) folgt letztlich nicht einer sachlogischen Ordnung, sondern ist durch verschiedene Wertungen des Gesetzgebers und die Rechtsprechung geprägt. Weil jedes Gebäude individuell ist und viele bauliche Massnahmen Elemente von Wertvermehrung, Unterhalt und Lebenshaltung verbinden, müssen sie gesondert gewürdigt werden. Bei der Ausgestaltung des Einkommens- und Vermögenssteuerrechts als eines Massenfallrechts hat der Gesetzgeber auf die Praktikabilität zu achten. Mit der Möglichkeit des Pauschalabzugs anstelle des für die Pflichtigen wie die Steuerbehörden arbeitsintensiven Nachweises der effektiven Aufwendungen haben der Bund und der Kanton Zürich eine für die Rechtsanwendung einfache Lösung geschaffen. Weil die Steuerpflichtigen für jedes Jahr die Abzugsmethode neu wählen können – sog. Wechselpauschale (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 32 N 32 DBG und § 30 N 31 StG) –, ist Gewähr dafür geboten, dass sie – mindestens – die ihnen tatsächlich erwachsenen Unterhaltsaufwendungen auch einkommensmindernd geltend machen können. Die Bemessung des Pauschalabzugs auf 20% des Bruttomietetrags/-mietwerts für mehr als zehnjährige Gebäude (Art. 2 LKV) bzw. im Kanton Zürich auch für jüngere Liegenschaften (Merkblatt 2006, Rz. 51; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 30 N 29) erscheint erfahrungsgemäss als eher grosszügig. Aus diesem Grund wie auch wegen des Praktikabilitätsanfordernisses drängt sich die von den Pflichtigen verlangte Differenzierung bei der Berechnung des Pauschalabzugs nicht auf. Weil die Steuerpflichtigen wie gesagt in jeder Steuerperiode zwischen der Pauschale und den tatsächlichen Unterhaltskosten wählen können, ist der Einwand der Rechtsungleichheit unbegründet. Die Pflichtigen vermögen nicht darzulegen, dass an dieser langjährigen Praxis in Rechtsprechung und Lehre Kritik erwachsen ist. Für eine Differenzierung der Rechtsprechung in der von den Pflichtigen beantragten Weise besteht daher kein hinreichender Anlass.

Diese Erwägungen führen zur Abweisung von Beschwerde und Rekurs.

5. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten den Beschwerdeführern/Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; § 151 Abs. 1 StG) und muss ihnen eine Parteientschädigung versagt bleiben (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 sowie § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]