



Entscheid

7. Februar 2013

Mitwirkend:

Einzelrichter Christian Mäder und Gerichtsschreiber Fabian Steiner

In Sachen

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

vertreten durch RA lic.iur. Hans Peter Derksen,
Gottfried-Keller-Strasse 7, Postfach 664, 8024 Zürich,

**Beschwerdeführer/
Rekurrenten,**

gegen

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

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

**Beschwerdegegnerin,
Rekursgegner,**

betreffend

**Direkte Bundessteuer 2010 sowie
Staats- und Gemeindesteuern 2010**

hat sich ergeben:

A. A und B (nachfolgend der bzw. die Pflichtige, zusammen die Pflichtigen) sind Eigentümer der Einfamilienhausliegenschaft Kat.Nr. am C-Weg 7 in der Gemeinde D. In der Steuererklärung 2010 deklarierten die Pflichtigen Liegenschaftsunterhaltskosten von insgesamt Fr. 29'497.-, darunter Fr. 24'026.- Gerichts- und Anwaltskosten, die ihnen im Zusammenhang eines Bauvorhabens in der Nachbarschaft erwachsen waren. Mit Veranlagungsverfügung und Einschätzungsentscheid vom 14. März 2012 liess die Steuerkommissarin diese Rechtskosten deswegen nicht zum Abzug zu, weil der Baurekurs nicht auf den Werterhalt des eigenen Grundstücks abgezielt habe. Dementsprechend veranlagte sie die Pflichtigen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 93'900.- (direkte Bundessteuer) bzw. mit einem solchen von Fr. 105'100.- (auch satzbestimmend; Staats- und Gemeindesteuern) sowie mit einem steuerbaren Vermögen von Fr. 2'263'000.- (satzbestimmend Fr. 2'380'000.-).

B. Die von den Pflichtigen hiergegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt am 27. August 2012 ab.

C. Mit Beschwerde und Rekurs vom 26. September 2012 liessen die Pflichtigen dem Steuerrekursgericht beantragen, dass sie gemäss Steuererklärung zu veranlagten seien. Ausserdem forderten sie eine Parteientschädigung.

In seiner Beschwerde-/Rekursantwort vom 23. Oktober 2012 schloss das kantonale Steueramt ohne weitere Begründung auf Abweisung der Rechtsmittel.

Auf die Erwägungen der Einspracheentscheide und die Parteivorbringen ist, soweit wesentlich, in den nachfolgenden Urteilsgründen zurückzukommen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) 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.

b) 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 (Richter/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 32 N 37 ff. DBG, und Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 30 N 36 ff. StG). Dazu gehören einerseits die Aufwendungen für den laufenden Unterhalt – wie Kosten für Ausbesserungsarbeiten aller Art und Ersatzanschaffungen – sowie die mit dem Grundstück verbundenen jährlich wiederkehrenden Abgaben. Abzugsfähig sind sodann auch Aufwendungen für periodische Renovationen grösseren Ausmasses (Fassaden, Dachrenovation, zeitbedingte Änderung der Zentralheizung, Anpassung der elektrischen Einrichtung an geänderte Vorschriften u. dgl.). Die Unterhaltsmassnahmen zielen darauf ab, die Liegenschaft langfristig in ertragsfähigem Zustand zu erhalten (RB 1971 Nr. 32; Dieter Egloff, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. A., Band 1, § 39 N 38). Nicht abzugsfähig sind demgegenüber die wertvermehrenden Aufwendungen, d.h. Auslagen, welche im objektiv-technischen Sinn eine dauernde Vermehrung oder Verbesserung des Grundstücks bewirken, insbesondere durch bauliche Veränderungen (Einbau eines Badezimmers, Bau einer Garage, Ausbau des Dachstocks, Weg- und Strassenbauten; Reimann/Zuppinger/Schärrer, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Band 2, 1963, § 25 N 54).

c) Nach der Rechtsprechung können unter den vorstehend genannten Voraussetzungen auch Prozesskosten, d.h. Gerichts- und Anwaltskosten, die einem Pflichtigen im Zusammenhang mit einem Grundstück erwachsen sind, als wertvermehrend oder werterhaltend betrachtet werden (RB 1986 Nr. 35 [Leitsatz]; 1983 Nr. 42,

RB 1977 Nr. 89; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 32 N 108 DBG und § 30 N 99 sowie § 221 N 64 f. StG; Egloff, § 39 N 36). Dabei ist der Abzug auch dann zulässig, wenn die Aufwendungen eines Steuerpflichtigen bzw. seines Vertreters erfolglos bleiben (Egloff, a.a.O., unter Hinweis auf AGVE 1994, 486 E. 2c; RB 1977 Nr. 89, 1964 Nr. 55). Im Entscheid 3 ST.2005.230 + 3 DB.2005.115 vom 3. November 2005 hat die Steuerrekurskommission III Gerichts- und Anwaltskosten eines Grundeigentümers als Liegenschaftsunterhalt anerkannt, die ihm anlässlich eines erfolglosen Rechtsmittelverfahrens gegen eine Überbauung des Nachbargrundstücks erwachsen waren. Allerdings merkte die Rekurskommission an, dass die Abzugsfähigkeit solcher Aufwendungen dann zu versagen sei, wenn sich ein Rechtsmittel als offensichtlich unbegründet herausstelle. Dies treffe einerseits dann zu, wenn eine Beschwerde bzw. ein Rekurs aus formellen Gründen (z.B. Versäumen einer Rechtsmittelfrist, fehlende Anfechtungsbefugnis) oder materiellen Erwägungen, wie etwa eine klare Rechtsprechung, von vornherein aussichtslos sei.

d) Es ist Aufgabe des Steuerpflichtigen, steuermindernde bzw. steueraufhebende Tatsachen darzulegen und nachzuweisen. Die diesbezüglich erforderliche substantiierte Sachdarstellung muss spätestens innerhalb der Beschwerde-/Rekursfrist vorgetragen werden (RB 1964 Nr. 68, 1975 Nrn. 54, 55, 64 und 82, 1976 Nr. 77, 1977 Nr. 60, 1978 Nr. 71 am Ende, 1981 Nr. 90). Als substantiiert gilt eine Sachdarstellung, die hinsichtlich Art, Motiv und Rechtsgrund alle Tatsachenbehauptungen enthält, welche – ohne weitere Untersuchung, aber unter Vorbehalt der Beweiserhebung – die rechtliche Würdigung der geltend gemachten Steueraufhebung oder -minderung bzw. -ermässigung erlaubt. Bei ungenügender Substanziierung hat die Rekurskommission nicht von Amtes wegen eine Untersuchung durchzuführen, um sich die fehlenden Grundlagen zu beschaffen (RB 1975 Nr. 64, 1981 Nr. 90, 1987 Nr. 35). Eine unvollständige Sachdarstellung kann nicht im Beweisverfahren nachgeholt werden (RB 1980 Nr. 69 mit weiteren Hinweisen). Zur Mitwirkung des Steuerpflichtigen gehört ferner die Beschaffung oder Bezeichnung von Beweismitteln, anhand derer sich die Richtigkeit des dargelegten Sachverhalts ergibt (Martin Zweifel, Die Verfahrenspflichten des Steuerpflichtigen im Steuereinschätzungsverfahren, ASA 49, 518). Kommt der Steuerpflichtige diesen Anforderungen nicht nach, so hat die Steuerminderung bzw. -ermässigung zu unterbleiben (vgl. RB 1980 Nr. 72). Nur soweit ihm Substanziierung und/oder Beweisleistung aus Gründen, die er nicht zu vertreten hat, nicht möglich oder nicht zu-

mutbar sind, kann er sich, hinreichende Schätzungsgrundlagen vorausgesetzt, auch auf Schätzungen berufen.

2. a) In den Einspracheentscheiden erwog das kantonale Steueramt, dass die Pflichtigen von der Bauherrin mit Bezug auf das angefochtene Projekt "Wohnüberbauung E" vorab eine Überdeckung der Garageneinfahrt sowie eine geringere Gebäudehöhe verlangt hätten. Zu prüfen sei daher, ob diese beiden Gestaltungsmerkmale der geplanten Überbauung den Wert der Liegenschaft der Pflichtigen zu schmälern vermöchten und – wenn ja – ob die Vorkehrungen der Pflichtigen geeignet gewesen seien, der Wertminderung entgegenzuwirken. Die Garageneinfahrt führe zu einer Unterniveaugarage mit 48 Plätzen. Die Erschliessung erfolge nicht über den C-Weg, sondern über den parallel westlich zu diesem verlaufenden E-Weg. Weil der projektierte Neubau zwei bestehende Mehrfamilienhäuser ersetze, sei trotz unüberdachter Zufahrt nicht mit wahrnehmbaren Mehrimmissionen zu rechnen. Insoweit habe den Pflichtigen daher keine Wertverminderung gedroht. Gleiches gelte auch hinsichtlich der umstrittenen Gebäudehöhe. "Wie dem Pflichtigen von der Baurekurskommission dargelegt", sei das Bauvorhaben zonenkonform. Die intensivere Nutzung eines Grundstücks bedeute für die Nachbarn nicht unbedingt eine Wertminderung, wie das hohe Preisniveau in städtischen Gebieten zeige. Das umstrittene Projekt habe keine Rechtsänderung erfordert; ebenso wenig könne das Institut der Arealüberbauung als neue Tatsache aufgefasst werden. Vielmehr hätten die Pflichtigen mit einer solchen Bauweise rechnen müssen. In ihrer Rekurschrift hätten die Pflichtigen gerügt, dass das Bauvorhaben den gesetzlichen Anforderungen an eine Arealüberbauung nicht entspreche. Wenn die Baurekurskommission diese Auffassung geteilt hätte, wäre in der Tat die Arealbauweise und damit die zwei zusätzlichen Stockwerke verunmöglicht worden. Wie die Pflichtigen jedoch einräumten, habe die Baurekurskommission ihnen den Rückzug des Rechtsmittels nahe gelegt. Das Bauprojekt E sei also nicht nur regelkonform, sondern könne als Sanierung der bisherigen Gebäude aufgefasst werden. Obschon der Neubau zwei Mehrgeschosse aufweise, bewirke dieser Umstand keine Wertminderung für die Pflichtigen.

b) Die Pflichtigen bringen zur Begründung von Beschwerde und Rekurs vor, die Eigentümerin der drei Mehrfamilienhäuser "E" habe beabsichtigt, diese zu erneuern sowie – unter Ausnützung des Arealbonus – zu erweitern. Die Pflichtigen hätten sich

insbesondere gegen die Aufstockung um zwei Geschosse und die vor ihrer Liegenschaft geplante Einfahrt zur Tiefgarage gewehrt. Zunächst sei dies durch Vorsprache beim kommunalen Bauamt geschehen. Nachdem sich die Bauherrin mit der Korrektur von formellen Mängeln begnügt und Verhandlungen abgelehnt habe, sei ihnen nichts anderes übrig geblieben, als ihre Anliegen mit Rekurs gegen die Baubewilligung weiter zu verfolgen. Nachdem die zuständige Baurekurskommission einen Augenschein durchgeführt und ihnen den Rückzug des Rechtsmittels nahegelegt habe, hätten sie diese Empfehlung angesichts des Prozessrisikos befolgt. Entgegen der Auffassung des kantonalen Steueramts hätten die Bemühungen der Pflichtigen durchaus auf die Vermeidung eines Minderwerts ihres Hausgrundstücks abgezielt, und zwar sowohl mit Bezug auf die drohende Beeinträchtigung der Aussicht als auch die zusätzlichen Lärmimmissionen. Im Weiteren gehe das Steueramt fehl in der Annahme, dass das Rechtsmittel aussichtslos gewesen sei. Vielmehr hätten die Einwände der Pflichtigen die Bauherrschaft veranlasst, ihr Projekt zu verbessern und seien die der Baurekurskommission vorgetragenen übrigen Rügen nicht aussichtslos gewesen.

3. a) Bei der Beantwortung der Frage, ob ein Pflichtiger mit den vom ihm aufgewendeten Rechtskosten tatsächlich eine Wertminderung seines Grundstücks abzuwenden versuche, ist ein milder Massstab anzulegen. Als sachgerecht erscheint, was ein sorgfältiger Hauseigentümer nach Prüfung der Sachumstände für zweckmässig erachtet. Entgegen der Auffassung des kantonalen Steueramts kann von einem Pflichtigen nicht verlangt werden, eine drohende Wertminderung durch ein Expertengutachten nachzuweisen. Abgesehen davon, dass gewisse Beeinträchtigungen eines Grundstücks kaum zuverlässig bewertet werden können – was gerade auch für die vorliegend drohenden Mehrimmissionen und die Einschränkung der Aussicht gilt –, müsste ein Pflichtiger damit rechnen, dass das Steueramt ein von ihm veranlassetes (und finanziertes) Gutachten ablehnt. Denn nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts kommt einem Parteigutachten wegen der vertraglichen Beziehung zwischen Auftraggeber und Gutachter lediglich der Stellenwert einer Parteibehauptung zu (VGr, 16. März 2011, SB.2010.00136 E. 3.3 mit weiteren Hinweisen, www.vgrzh.ch; VGr, 22. November 2000, SR.1999.00019 E. 4b, www.vgrzh.ch). Dass ein Bauvorhaben auf dem Nachbargrundstück die eigene Liegenschaft entwerte, lässt sich naturgemäss in vielen Fällen nicht zuverlässig sagen. Zwar gibt es Bauten und Anlagen, deren Nachbarschaft allgemein als störend und damit als wertmindernd aufgefasst wird, so

beispielsweise eine Abwasserreinigungsanlage oder ein Schlachthaus. Bei anderen Gebäulichkeiten oder Nutzungsarten spielen jedoch subjektive Vorstellungen und Wertungen eine nicht unbedeutende Rolle, so z.B. die Nachbarschaft zu einer Schul- oder Sportanlage. Unter diesen Umständen muss es genügen, wenn ein Pflichtiger die durch ein Bauvorhaben in der Nachbarschaft ausgehende Beeinträchtigung für das eigene Grundstück zumindest *glaubhaft* macht. Dies haben die Pflichtigen mit den Einwänden von vermehrten Immissionen der zu- und wegfahrenden Motorfahrzeuge mangels einer Überdachung der Einfahrt zur Tiefgarage sowie durch Verminderung der Aussicht auf die Alpen hinreichend getan. Ein Augenschein hierzu durch das Steuerrekursgericht erübrigt sich. Anzumerken ist, dass der gegen eine Baubewilligung rekurrierende Nachbar kraft 338a Abs. 1 des Planungs- und Baugesetzes vom 7. September 1975/20. Mai 1984 (PBG) dartun muss, dass er durch die angefochtene Anordnung berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an ihrer Aufhebung oder Änderung hat. Dies trifft dann zu, wenn sein Grundstück in einer hinreichend engen räumlichen Beziehung zur Bauparzelle steht und er überdies im Fall der Gutheissung des Rechtsmittels einen Nachteil abwenden könnte, den die angefochtene Bewilligung für ihn zur Folge hätte (Fritzsche/Bösch/Wipf, Zürcher Planungs- und Baurecht, Bd. 1: Planungsrecht, Verfahren und Rechtsschutz, 5. A., 2011, S. 439 ff., mit Hinweisen auf Rechtsprechung und Lehre).

b) Vorliegend geht der Ablauf des Verfahrens vor der Baurekurskommission III (heute Baurekursgericht) nur bruchstückhaft aus den Parteivorbringen und den Akten hervor. Bei der Rekurslegitimation handelt es sich um eine Prozessvoraussetzung, die von Amtes wegen geprüft werden muss. Dies ergibt sich bereits aus dem Wortlaut von § 338a Abs. 1 PBG und § 21 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/22. März 2010 (VRG), dem die baurechtliche Sondernorm nachgebildet ist. Indem die Rekurskommission am 8. Juli 2010 einen Augenschein durchgeführt hat, wo offenbar materiellrechtliche Fragen zur Sprache gekommen sind, hat sie stillschweigend zu erkennen gegeben, dass sie die Rekurslegitimation des Pflichtigen bejahte. Weil das sechsgeschossige Projekt gegenüber dem Hausgrundstück des Pflichtigen liegt, steht dessen Rekursbefugnis ausser Frage. Dass die Baurekurskommission III auf den Rekurs aus anderen Gründen – etwa wegen verspäteter Rechtsmittelerhebung (vgl. § 22 Abs. 1 VRG) oder formeller Mangelhaftigkeit der Rekurschrift (§ 23 VRG) – nicht hätte eintreten dürfen, weshalb die Rechtskosten aus diesem Grund unnütz aufgewendet worden wären, trifft hier nicht zu. Schliesslich ist aktenkundig), dass der Pflichtige frist-

gerecht beim Bauamt der Gemeinde D um Zustellung des baurechtlichen Entscheids nachgesucht und damit diese Prozessvoraussetzung ebenso erfüllt hat (§ 315 Abs. 1 PBG; RB 1993 Nr. 52).

c) Nach der in E. 1c zitierten Gerichtspraxis spielt es für die Abzugsfähigkeit von Rechtskosten keine Rolle, ob die Bemühungen eines Pflichtigen letztlich zum angestrebten Erfolg geführt haben oder nicht. Nach unwidersprochener Darstellung der Pflichtigen hat die Intervention des Pflichtigen neben einer Verzögerung des bekämpften Projekts immerhin bewirkt, dass gewisse Mängel desselben behoben worden sind. Die vom Pflichtigen für die Baurekurskommission III, den eigenen Anwalt und den Vertreter der Bauherrschaft aufgewendeten Kosten hätten auch dann als abzugsfähig geltend gemacht werden können, wenn die Rekurskommission das Rechtsmittel materiell beurteilt und – nach Prognose ihres Referenten – abgewiesen hätte (vgl. dazu StRK III, 3. November 2005, 3 ST.2005.230 + 3 DB.2005.115). Dasselbe muss gelten, wenn der Pflichtige im Lauf des Rekursverfahrens zum Schluss gekommen ist, dass sich eine Fortsetzung des Rekursverfahrens aufgrund einer Abwägung der Prozessaussichten nicht lohne. Anzumerken bleibt, dass der Rekurs entgegen der Auffassung des kantonalen Steueramts nicht von vornherein als chancenlos bezeichnet werden kann. Während eine Baute oder Anlage im Regelfall gemäss § 238 Abs. 1 PBG "für sich und in ihrem Zusammenhang mit der baulichen und landschaftlichen Umgebung" nur eine "befriedigende" Gesamtwirkung zu erreichen hat, müssen die eine Arealüberbaug bildenden Bauten und Anlagen samt Umschwung laut § 71 Abs. 1 PBG "besonders gut gestaltet" sein.

d) Die von den Pflichtigen geltend gemachten Rechtskosten von Fr. 24'026.- sind der Höhe nach unbestritten und ausgewiesen. Anerkannt sind auch die weiteren Aufwendungen von Fr. 5'471.- für das Gebäude C-Weg 7. Diese Erwägungen führen zur Gutheissung von Beschwerde und Rekurs und zu folgender Ermässigung des steuerbaren Einkommens für die Steuerperiode 2010:

	Staats- und Gemeindesteuern	Direkte Bundessteuer
steuerbares Einkommen gemäss Einspracheentscheid	105'190	93'990
Liegenschaftenerhaltung C-Weg 7	./. 29'497	./. 29'497
Korrektur Pauschalabzug	7'642	7'642
steuerbares Einkommen	83'335	72'135
rund	83'300	72'100

4. Bei diesem Prozessausgang sind die Gerichtskosten der Beschwerdegegnerin/dem Rekursgegner aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und § 151 Abs. 1 StG). Ferner ist den Pflichtigen für das Beschwerde- und Rekursverfahren eine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 und § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 VRG). Angesichts des geringen Streitwerts sowie des einfachen und unbestrittenen Sachverhalts rechtfertigt sich eine Vergütung von (insgesamt) Fr. 1'000.- (einschliesslich Mehrwertsteuer).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen. Die Beschwerdeführer werden für die direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2010, mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 72'100.- veranlagt (Tarif gemäss Art. 214 Abs. 2 DBG; Verheiratetentarif).
2. Der Rekurs wird gutgeheissen. Die Rekurrenten werden für die Staats- und Gemeindesteuern, Steuerperiode 2010, mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 83'300.- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 2'263'000.- (satzbestimmend Fr. 2'380'000.-) eingeschätzt (Tarif gemäss § 35 Abs. 2 bzw. § 47 Abs. 2 StG; Verheiratetentarif).

[...]