

**3-RV.2024.6**

P 185

**Urteil vom 21. November 2024**

Besetzung      Präsident Fischer  
Richter Lämmli  
Richter Biondo  
Gerichtsschreiber Lenarcic

Rekurrent 1      **A.** \_\_\_\_\_

Rekurrentin 2    **B.** \_\_\_\_\_

Gegenstand      **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q.** \_\_\_\_\_  
**vom 13. Dezember 2023**  
betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2022

---

## Das Gericht entnimmt den Akten:

### 1.

Mit Verfügung vom 19. September 2023 wurden A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ von der Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ für das Jahr 2022 zu einem steuerbaren Einkommen von CHF 259'300.00 und zu einem steuerbaren Vermögen von CHF 6'765'000.00 veranlagt. In Abweichung von der Selbstdeklaration wurden anstelle der geltend gemachten Liegenschaftsunterhaltskosten von CHF 27'762.00 lediglich CHF 24'450.00 zum Abzug zugelassen.

### 2.

Gegen die Verfügung vom 19. September 2023 erhoben A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ mit Schreiben vom 2. Oktober 2023 Einsprache und stellten den folgenden Antrag:

"Die Beiträge für das 2. Halbjahr für StWEG-Anteile von CHF 3'886 und Heizungsanteile CHF 2'022; total CHF 5'908 sind anzurechnen und das steuerbare Einkommen zu kürzen."

### 3.

Mit Entscheid vom 13. Dezember 2023 wies die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ die Einsprache ab.

### 4.

Den Einspracheentscheid vom 13. Dezember 2023 (Zustellung am 18. Dezember 2023) haben A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ mit rechtzeitigem Rekurs vom 27. Dezember 2023 (Postaufgabe am 28. Dezember 2023) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weitergezogen. Sie stellen den folgenden Antrag:

"Die Nebenkosten- und Heizungsanteile für das 2. Semester 2022 von CHF 5'908 seien in der Steuerveranlagung 2022 in Abzug zu bringen und das steuerbare Einkommen mit CHF 253'429 festzulegen."

Auf die Begründung wird, soweit für die Entscheidung erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

### 5.

Die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

### 6.

A.\_\_\_\_\_ hat eine Replik erstattet.

---

## **Das Gericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

Der vorliegende Rekurs betrifft die Kantons- und Gemeindesteuern 2022. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

### **2.**

#### **2.1.**

Der Rekurrent macht geltend, es sei ihm von der Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ leider eine Anhörung verweigert worden.

#### **2.2.**

Gemäss § 190 Abs. 2 StG ist die steuerpflichtige Person berechtigt, Vorladung vor die Veranlagungsbehörde zu verlangen und dabei ihre Steuererklärung zu vertreten. Diese Bestimmung gilt zunächst für das Veranlagungsverfahren und aufgrund der Verweisung in § 194 Abs. 1 StG auch für das Einspracheverfahren. In der Regel wird ein Vorladungsbegehren ausdrücklich gestellt. Doch auch wenn sich dieses nur konkludent, aber klar aus den Ausführungen der steuerpflichtigen Person ergibt, muss die Steuerkommission diesem Rechnung tragen. Fehlt es demgegenüber an einem derartigen Begehren, so liegt es im Ermessen der Steuerkommission, ob sie eine Verhandlung durchführen will (VGE vom 24. Oktober 2001 [BE.2001.00062]).

#### **2.3.**

##### **2.3.1.**

In der Einsprache vom 2. Oktober 2023 führen die Rekurrenten das Folgende aus:

"Nach Rücksprache mit dem Kantonalen Steueramt bin ich gerne bereit Ihnen meine Argumente nochmals zu erläutern."

##### **2.3.2.**

Im Schreiben vom 22. November 2023 führt die Leiterin des Steueramts Q.\_\_\_\_\_ das Folgende aus:

"Wir bitten Sie um Prüfung unseres Berichts. Allfällige Stellungnahmen oder weitere Unterlagen sind bis zum **31. Dezember 2023** einzureichen. Falls Sie Ihre Argumente nochmals vor der Steuerkommission erläutern möchten, bitte ich Sie um eine kurze Rückmeldung, ob Sie die Vorladung bei der Gesamtsteuerkommission oder der Delegation der Steuerkommission wünschen."

**2.3.3.**

Im Schreiben vom 23. November 2023 führt der Rekurrent das Folgende aus:

"Sollten Sie meiner Einsprache, das steuerbare Einkommen um CHF 5'908 zu reduzieren nicht entsprechen, verlange ich vom Kantonalen Steueramt eine Bestätigung, dass dies im Steuergesetz bewusst vorgesehen wurde, keine Gleichstellung aller Pflichtigen zu erreichen.

Ich bin selbstverständlich bereit meine Argumente mit der Steuerkommission anhand der Antwort des Kantonalen Steueramtes zu erörtern."

**2.3.4.**

Die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ als Veranlagungsbehörde war nicht verpflichtet, vor Fällung des Einspracheentscheides dem Antrag des Rekurrenten entsprechend beim Kantonalen Steueramt einen Bericht zur vorliegend streitigen Frage einzuholen. Da es keinen Bericht des Kantonalen Steueramtes zu besprechen gab und der Rekurrent lediglich die Bereitschaft zu einer Erörterung seiner Argumente erklärte, nicht aber die unbedingte Durchführung einer Verhandlung beantragte, ist es nicht zu beanstanden, dass die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ auf eine Verhandlung verzichtet hat (vgl. SGE vom 22. September 2016 [3-RV.2016.79]; RGE vom 22. Januar 2009 [3-RV.2006.271]). Der Anspruch der Rekurrenten auf rechtliches Gehör wurde damit nicht verletzt. Der Rekurs erweist sich in diesem Punkt somit als unbegründet.

**3.**

**3.1.**

Die Rekurrentin ist seit tt.mm 2021 Eigentümerin der 6 ½ (vgl. Unterlagen der E.\_\_\_\_\_ AG) bzw. 4 ½ (vgl. Mietvertrag)-Zimmer-Attikawohnung Nr. aaa an der R-Strasse 28/30 in P.\_\_\_\_\_. Diese Wohnung ist seit dem 1. Juni 2022 für monatlich CHF 3'345.00 (inkl. NK) vermietet (vgl. Mietvertrag). Die Rekurrenten deklarierten in der Steuererklärung 2022 die folgenden Unterhaltskosten:

Aufwand gemäss Fakturen	CHF 10'953.00
Steuerlich nicht abzugsfähige Kosten	./. CHF 1'037.00
Total Unterhalt	CHF 9'916.00

**3.2.**

Die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ liess die folgenden Kosten zum Abzug zu:

Abrechnung StWEG 1.7.2021 – 30.6.2022	CHF	4'616.00
Selber getragene Unterhaltskosten	CHF	1'532.00
Verwaltungskosten	<u>CHF</u>	<u>456.00</u>
Total Liegenschaftsunterhalt	CHF	6'604.00

### 3.3.

Die Rekurrenten beantragten in der Einsprache, es seien die Beiträge für das 2. Halbjahr für StWEG-Anteile von CHF 3'886.00 und Heizungsanteile von CHF 2'022.00, total CHF 5'908.00, zum Abzug zuzulassen. Die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ hat diesen Antrag mit der folgenden Begründung abgewiesen (vgl. Einspracheentscheid):

"Die Steuerpflichtigen stellen sich auf den Standpunkt, dass die Zahlungen an die Stockwerkeigentümergeinschaft abzugsfähige Unterhaltskosten darstellen. Die in der Steuererklärung deklarierten Kosten sind Akontozahlungen im Jahr 2022.

Die Akontozahlungen an die Stockwerkeigentümergeinschaft stellen keine abzugsfähigen Unterhaltskosten dar. Es sind keine konkreten Ausgaben, sondern Anzahlungen. Für Steuerbehörden sind diese Zahlen nicht auf ihre Abzugsfähigkeit hin prüfbar. Hingegen stellt die Abrechnung der Stockwerkeigentümergeinschaft eine konkrete und auf tatsächlichen Auslagen basierte Zusammenstellung dar. In der Veranlagungspraxis werden bei Abschlüssen, welche nicht dem Steuerjahr entsprechen, jeweils die Abrechnung, welche während der Bemessungszeit abschliessen, berücksichtigt. Vorliegend ist dies die Abrechnung 1.7.2021 bis 30.6.2022. Es gibt damit zwar eine Verschiebung, allerdings gleicht sich diese aus. Das System wird nicht geändert. Immer wird der Abschluss 1.7.xx bis 30.6.yy in der Steuererklärung 20yy berücksichtigt werden.

Eine andere Deklaration wäre auch kaum möglich. Die Akontozahlungen können nicht akzeptiert werden. Somit müsste die Verwaltung jedes Jahr zwei Halbjahresabschlüsse vornehmen: 1.1.xx – 30.6.xx und 1.7.xx – 31.12.xx.

[...]

Die Steuerpflichtigen reichten mit diesem Schreiben die Rechnungen von E.\_\_\_\_\_ AG ein. Diese Rechnungen seien keine Akontozahlungen, sondern Rechnungen für einen bestimmten Zeitraum.

Diese beiden Rechnungen betreffen 'Kosten verteilt nach Wertquoten' und 'Heizkosten' für die Zeit vom 1.10.2022 bis 31.12.2022 bzw. 1.7.2022 bis 30.09.2022. Auf beiden Rechnungen ist 'Akonto' vermerkt. Es handeln sich eindeutig um Akontozahlungen. Die Zahlungen basieren nicht auf einer Abrechnung mit konkreten Ausgaben, sondern auf vordefinierte Akontozahlungen (Annahme: Erfahrungszahlen aus vorhergehenden Abrechnungen). Die Steuerkommission kann diese Angaben nicht berücksichtigen. Es handelt sich nicht um konkrete prüfbare Kosten.

Die Steuerpflichtigen erwarten eine Reduktion um diese beiden Rechnungen, total CHF 5'908. Dies würde zu einem Abzug von 18 Monaten Kosten der Stockwerkeigentümergeinschaft führen (Abrechnung Stockwerkeigentümergeinschaft 1.7.2021 bis 30.6.2022 sowie Akontorechnung 1.7.2022 bis 30.9.2022 und 1.10.2022 bis 31.12.2022)."

### **3.4.**

Die Rekurrenten beantragen im Rekurs, es seien die Nebenkosten- und Heizungsanteile für das 2. Semester 2022 von CHF 5'908.00 zum Abzug zuzulassen. Sie sind der Auffassung, dass es nicht richtig sei, die korrekt deklarierten Aufwendungen der zweiten Hälfte des Jahres 2022 steuerlich nicht zum Abzug zuzulassen, die im gleichen Zeitraum erzielten Erträge aber besteuert werden.

### **4.**

Die Stockwerkeigentümergeinschaft R-Strasse 28/30, P.\_\_\_\_\_ wird durch die E.\_\_\_\_\_ AG, U.\_\_\_\_\_, verwaltet. Der Abschluss wird von dieser jeweils per 30. Juni vorgenommen. Streitig ist, ob nebst den abzugsfähigen Kosten gemäss der "Jahresrechnung 2021/22 vom 01.07.2021 – 30.06.2022" zusätzlich (grundsätzlich abzugsfähige) Kosten für den Zeitraum vom 1.7. – 31.12.2022 zum Abzug zulassen sind, weil sie im vorliegend massgeblichen Steuerjahr 2022 angefallen sind.

### **5.**

#### **5.1.**

Gemäss § 30 Abs. 1 lit. a StG sind insbesondere Erträge aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen steuerbar. Dabei können bei Liegenschaften im Privatvermögen gemäss § 39 Abs. 2 StG die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte davon abgezogen werden.

#### **5.2.**

Das aargauische Verwaltungsgericht hat im Urteil vom 17. Mai 2022 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2017 (WBE.2021.365), wo die Nebenkostenabrechnung einer Stockwerkeigentümergeinschaft jeweils per 31. März abgeschlossen wurde, das Folgende ausgeführt:

#### **"II.**

##### **5.1.1.**

In diesem Zusammenhang stellt sich zunächst die Frage, ob die Nebenkostenabrechnung der Stockwerkeigentümergeinschaft ('Erfolgsrechnung der X-Treuhand AG vom 1. April 2016 bis 31. März 2017') als Grundlage für die Berechnung der Betriebs- und Verwaltungskosten dienen kann, zumal die Abrechnung auch Positionen betreffend das Kalenderjahr 2016 beinhaltet.

Gemäss § 91 Abs. 2 StG gilt für juristische Personen das Geschäftsjahr als Steuerperiode und umfasst in der Regel zwölf Monate. Bei der Stockwerkeigentümergeinschaft handelt es sich zwar weder um eine juristische Person noch um eine Handelsgesellschaft ohne juristische Persönlichkeit (Kollektiv- und Kommanditgesellschaft). Ebenso wenig ist sie gestützt auf § 5 Abs. 1 StG im Bereich des Steuerrechts den juristischen Personen gleichgestellt. Stattdessen wird sie als Rechtsgemeinschaft des Sachenrechts definiert (vgl. eingehend dazu: BGE 125 II 348, Erw. 2). Als solche weist die Stockwerkeigentümergeinschaft von Gesetzes wegen dennoch gewisse körperschaftliche Züge auf (vgl. Art. 712I ff. des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB; SR 210]) und praxismässig wird für sie ein Jahresabschluss nach handelsrechtlichen Grundsätzen erstellt. Es erstaunt daher nicht, dass sich die vorliegend relevante Erfolgsrechnung auf ein Geschäftsjahr (konkret: 1. April 2016 bis 31. März 2017) und nicht das Kalenderjahr bezieht. Unter diesen Umständen ist in Analogie zu § 91 Abs. 2 StG auch nicht zu beanstanden, dass bei der Berechnung der Betriebs- und Verwaltungskosten für die Steuerperiode 2017 auf eine Abrechnung abgestellt wurde, welche nicht auf den Zeitraum vom 1. Januar 2017 bis zum 31. Dezember 2017, sondern auf das für die Stockwerkeigentümergeinschaft Y offenbar geltende 'Geschäftsjahr' Bezug nimmt. Dies zumal sich die jährlich bei der Stockwerkeigentümergeinschaft anfallenden Kosten und Aufwände von Jahr zu Jahr in etwa in gleicher Höhe präsentieren dürften."

### **5.3.**

Auch gemäss der Rechtsprechung des Spezialverwaltungsgerichts ist auf die im Steuerjahr abgeschlossene Abrechnung abzustellen, wenn die Kostenabrechnung einer Stockwerkeigentümergeinschaft und das Steuerjahr nicht zusammenfallen (SGE vom 1. September 2021 [3-RV.2020.26]).

### **5.4.**

In Analogie zur dargelegten Rechtsprechung folgt daraus, dass die Steuerkommission Q.\_\_\_\_\_ zu Recht auf die Zahlen gemäss der "Jahresrechnung 2021/22 vom 01.07.2021 – 30.06.2022" abgestellt und keine zusätzlichen Kosten für den Zeitraum vom 1.7. – 31.12.2022 zum Abzug zugelassen hat. Daran vermag aufgrund der dargelegten Rechtsprechung weder der Umstand etwas zu ändern, dass betreffend Liegenschaftserträge auf das (ganze) Steuerjahr 2022 abgestellt wird, noch greift der Einwand der Rekurrenten, dass im Zeitpunkt der Vornahme der definitiven Steueranlagung 2022 die Jahresrechnung 2022/23 vorgelegen habe und hätte berücksichtigt werden können. Mangels Vorliegens eines entsprechenden Sachverhalts kann offen gelassen werden, wie die Angelegenheit im Falle eines Umzugs der Rekurrenten in einen andern Kanton zu beurteilen ist (vgl. Replik).

### **6.**

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

**7.**

Bei diesem Verfahrensausgang haben die Rekurrenten die Kosten des Re-kursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenent-schädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

---

**Das Gericht erkennt:**

**1.**

Der Rekurs wird abgewiesen.

**2.**

Die Rekurrenten haben die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 300.00, der Kanzleigebür von CHF 110.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 510.00, unter solidarischer Haftbarkeit zu bezahlen.

**3.**

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

---

Zustellung an:

die Rekurrenten

das Kantonale Steueramt

das Regionale Steueramt Q. \_\_\_\_\_

---

**Rechtsmittelbelehrung**

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Obere Vorstadt 37, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

---

Aarau, 21. November 2024

**Spezialverwaltungsgericht**

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Lenarcic