

Das KStA stützt sich bei seiner Argumentation schliesslich auf eine Aussage im Protokoll zur 23. Sitzung vom 26. März 1982 der Grossratskommission für die Revision des Steuergesetzes (Steuergesetz 1983, Protokolle Grossratskommission, 1. Lesung, Band V, S. 270), wonach "diese gesetzliche Vermutung auf das überbaute Land beschränkt wäre". Abgesehen davon, dass Wortmeldungen im Rahmen von Kommissionen nicht dieselbe Bedeutung zukommt wie Wortmeldungen im Grossen Rat selbst, wird mit dem Ausdruck "überbautes Land" der Verkauf eines im Baurecht erstellten Gebäudes nicht aus dem Anwendungsbereich von § 105 StG ausgeschlossen. "Land" ist vorliegend nicht als gewachsenes Terrain oder natürlicher Boden zu verstehen und auch nicht in der Weise, dass der Eigentümer von Baute und baurechtsbelastetem Grundstück identisch sein müssten. Es bedeutet lediglich "Grundstück" und darunter fällt auch das Baurechtsgrundstück. Bei den Gesetzesberatungen war der Anwendungsfall eines selbständigen und dauernden Baurechts denn auch kein Thema. Im Vordergrund stand die Abgrenzung von überbauten zu unüberbauten Grundstücken und damit zu Bauten, welche wie Abbruchobjekte, Fahrnisbauten und Schuppen oder dergleichen, für die Bestimmung des Kaufpreises von untergeordneter Bedeutung sind. Dies geht überdies auch aus dem Merkblatt des KStA hervor, nach welchem der Begriff "überbaut" zu Recht nach wirtschaftlichen Kriterien ausgelegt werden soll. Der Begriff "überbautes Land" ist demzufolge, wie bereits das Spezialverwaltungsgericht erkannt hat, auf ein Baurechtsgrundstück anzuwenden, weshalb sich die Beschwerde als unbegründet erweist und abzuweisen ist.

18 Liegenschaftsunterhaltskosten

Anwaltskosten eines Nachbarn im Planungsverfahren der von einem Bauprojekt nicht direkt betroffen ist und aus diesem keine einkommens- und/oder vermögensrelevanten negativen Folgen zu befürchten hat, sind keine Unterhaltskosten.

Aus dem Entscheid des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 13. Juni 2016, i.S. A.X. und B.X. gegen KStA (WBE.2015.270).

Aus den Erwägungen

1.

1.1.

Bei beweglichem Privatvermögen können die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (§ 39 Abs. 1 StG). Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (§ 39 Abs. 2 StG).

Nicht abziehbar sind sowohl im Bereich des beweglichen wie des unbeweglichen Vermögens Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (§ 41 lit. d StG) sowie Aufwendungen, die zur Erzielung von steuerfreien Kapitalgewinnen auf beweglichem Privatvermögen notwendig sind. Es handelt sich dabei um Anlagekosten (DIETER EGLOFF, in: MARIANNE KLÖTI-WEBER/DAVE SIEGRIST/DIETER WEBER [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri/Bern 2015 [Kommentar StG], § 39 N 13). Die gleichen Regelungen finden sich in Art. 32 Abs. 1 und Abs. 2 bzw. Art. 34 lit. d DBG.

Kosten, die dem Werterhalt dienen, sind demnach abzugsfähig. So können etwa Anwalts- und Gerichtskosten in Abzug gebracht werden, sofern die Streitigkeit die Nutzung oder die Erhaltung des Nutzwerts einer Liegenschaft zum Gegenstand hat (DIETER EGLOFF, Kommentar StG, § 39 N 40, mit Hinweis). Die Frage, wie erfolgreich diese anwaltlichen Bemühungen gewesen sind, muss dabei nicht geprüft werden, da auch unzweckmässige oder nutzlose (körperliche wie rechtliche) Unterhaltsvorkehrungen anrechenbar sind (AGVE 1994, S 486, mit Hinweis).

2.

2.1.–2.3. (...)

2.4.

2.4.1.

In einem Urteil vom 28. Januar 2015 führt das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich (SB.2014.00099, Erw. 3.3) mit Bezug auf die Anerkennung von Anwalts- und Prozesskosten als Unterhaltskosten aus, dass die Abweisung eines Rechtsmittels die Anrechnung nicht ausschliesse. Denn auch unzweckmässige und nutzlose körperliche Unterhaltsarbeiten seien anrechenbar. Jedoch könnten Prozess- und Anwaltskosten zur Werterhaltung eines Grundstücks jedenfalls dann nicht vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden, wenn das die Kosten auslösende Verfahren von vornherein als offensichtlich aussichtslos erscheine. Diesfalls seien die entsprechenden Aufwendungen von vornherein ungeeignet, um werterhaltend zu wirken, und es gehe ihnen die Eigenschaft von Gewinnungskosten, nämlich zum Erhalt des Vermögenssubstrates bzw. zur Erzielung der daraus fliessenden steuerbaren Einkünfte beizutragen, per se ab. Gemäss der Rechtsprechung des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich ist die offensichtliche Unbegründetheit eines Rechtsmittels gegeben, wenn eine Beschwerde bzw. ein Rekurs aus formellen Gründen (z.B. Versäumen einer Rechtsmittelfrist, fehlende Anfechtungsbefugnis) oder materiellen Erwägungen von vornherein aussichtslos ist (Entscheid vom 7. Februar 2013 [DB.2012.253; ST.2012.281], Erw. 1.c).

2.4.2.

Wie der Verfahrensgeschichte zu entnehmen ist, wurde die Legitimation der Beschwerdeführer im Verfahren betreffend die Nutzungs- und Gestaltungsplanung "Torfeld Süd" erstinstanzlich verneint, was anschliessend von den Rechtsmittelinstanzen geschützt wurde. Auch wenn es damit im Rahmen jenes Verfahrens einzig um die Legitimation der Beschwerdeführer ging, kann vorliegend nicht von einem von vornherein offensichtlich aussichtslosen oder unbegründeten Verfahren ausgegangen werden. Gerade in bau- und raumplanungsrechtlichen Angelegenheiten ist der Kreis der legitimierten Personen oftmals schwierig zu bestimmen. Dies wird auch aus dem Verfahren ersichtlich, welches die Beschwerdeführer selbst geführt haben. Die dabei befassten Instanzen setzten sich je intensiv und ausführlich mit der Frage der Legitimation auseinander, was im vor-

liegenden Fall gegen die offensichtliche Aussichtslosigkeit oder Unbegründetheit spricht.

2.5.

Die Abzugsfähigkeit der im Rahmen des Verfahrens betreffend die Nutzungs- und Gestaltungsplanung "Torfeld Süd" aufgewendeten Anwalts- und Prozesskosten kann somit nicht wegen offensichtlicher Aussichtslosigkeit oder Unbegründetheit des geführten Verfahrens verneint werden. Wie im Folgenden zu zeigen ist, fällt hier indes schon aus anderen Gründen ein Abzug ausser Betracht.

3.

3.1.–3.2. (...)

3.3.1.

Das Bundesgericht hielt in seinem Urteil vom 25. April 2013 (1C_204/2012) betreffend die Nutzungs- und Gestaltungsplanung Torfeld Süd fest, dass sich die Liegenschaft der Beschwerdeführer in einem städtischen Quartier befinde, welches aufgrund der dichten Überbauung und verschiedener Infrastrukturanlagen (Spital, Schulhäuser usw.) einer gewissen Verkehrsbelastung ausgesetzt sei. Bei der Weltistrasse, an welcher die Liegenschaft der Beschwerdeführer liege, handle es sich um eine verkehrsberuhigte Quartierstrasse (Tempo 30-Zone), welche nicht direkt zum neuen Planungsgebiet führe. Nach den vorhandenen Studien würden die vorgesehenen neuen Nutzungen im Gebiet Torfeld Süd voraussichtlich zwar auch auf der Weltistrasse zu etwas Mehrverkehr führen. Auch wenn sich die Zunahme nicht exakt bestimmen lasse, dürfte diese aber bescheiden bleiben. Denn als Quartierstrasse eigne sich die Weltistrasse nur sehr beschränkt zur Zufahrt zum Planungsgebiet. Jedenfalls sei aufgrund der vorhandenen Prognosen – auch nach jener der Beschwerdeführer – nicht davon auszugehen, dass die zu erwartende Steigerung des Verkehrs für die Beschwerdeführer nach den Erfahrungswerten zu einer deutlich wahrnehmbaren Erhöhung des Lärmpegels führe (Urteil des Bundesgerichts, a.a.O., Erw. 8). Das Grundstück der Beschwerdeführer liege unbestrittenermassen rund 680 Meter vom Planungsgebiet Torfeld Süd entfernt. Es bestehe keine direkte Sichtverbindung und die Liegenschaft der Beschwerdeführer werde auch keinen Lärmimmissionen ausgesetzt, die vom Be-

trieb des Stadions, vom Einkaufszentrum oder von anderen Nutzungen ausgehen würden (Urteil des Bundesgerichts, a.a.O., Erw. 5). Weiter begründete das Bundesgericht die Abweisung der Beschwerde damit, dass aufgrund der vorhandenen Prognosen – auch jener der Beschwerdeführer – nicht davon auszugehen sei, dass die tägliche durchschnittliche Verkehrszunahme 25 % oder mehr betragen werde. Eine Steigerung des durchschnittlichen täglichen Verkehrsaufkommens um rund 25 % entspreche einer Zunahme von einem dB(A), was gemäss Erfahrungsregel gerade noch wahrnehmbar sei; bei geringeren Verkehrsmengen sei es eine etwas kleinere Zunahme.

3.3.2.

In Bezug auf die Legitimation führt das Bundesgericht im erwähnten Entscheid vom 25. April 2013 aus, dass nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung Nachbarn von Bauprojekten zur Beschwerdeführung legitimiert sind, wenn sie mit Sicherheit oder zumindest grosser Wahrscheinlichkeit durch Immissionen (Lärm, Staub, Erschütterungen, Licht oder andere Einwirkungen), die der Bau oder Betrieb der fraglichen Anlage hervorruft betroffen werden. Als wichtiges Kriterium zur Beurteilung der Betroffenheit dient in der Praxis die räumliche Distanz zum umstrittenen Bauvorhaben. Allerdings könne die Betroffenheit von Anwohnern auch aus Immissionen herrühren, die vom Zubringerverkehr ausgingen, die ein Bauvorhaben verursache (Erw. 4). So kommt das Bundesgericht in seinem Urteil zum Schluss, dass die umstrittenen neuen Nutzungen die Beschwerdeführer mit Blick auf den Lärm zwar nicht gänzlich unberührt liessen, jedoch nicht von einer spezifischen Betroffenheit gesprochen werden könne, wie sie die Legitimation voraussetze. Bei gesamthafter Betrachtung könne nicht von einer besonderen Betroffenheit der Beschwerdeführer gesprochen werden (Erw. 8).

3.3.3.

Demzufolge wurde mit Bezug auf die Lärmimmissionen die spezifische Betroffenheit der Beschwerdeführer verneint. Diese Betroffenheit ist aber nicht nur in bau- und raumplanerischen Angelegenheiten, sondern auch im Steuerrecht zu verlangen, wenn ein Abzug für Anwalts- und Prozesskosten zur Abwehr von Immissionen beantragt wird. Ebenso wie mit der Einschränkung des Kreises der

legitimierten Personen im Bau-, Planungs- und Umweltrecht Populärbeschwerden verhindert werden sollen, kann es auch im Steuerrecht nicht angehen, dass Personen, welche nicht unmittelbar und in einschränkender Weise tangiert sind, Aufwendungen betreiben und diese dann von den Steuern abziehen können. Dazu bedarf es vielmehr einer spezifischen Betroffenheit. Dies wird bereits aus den in der einschlägigen Literatur jeweils verwendeten Beispielen ersichtlich (DIETER EGLOFF, Kommentar StG, § 39 N 40; FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, Handkommentar zum DBG, Zürich 2016, Art. 32 N 108, je mit Hinweisen; AGVE 1994, S. 486, Erw. 2.c):

- Anwaltskosten zur Abwendung einer wertbeeinträchtigenden Umzonung des Grundstücks;
- Baueinsprachen, welche den Zweck haben, den Wert der eigenen Parzelle zu erhalten;
- Anwalts- und Gerichtskosten bei Streitigkeiten, welche die Nutzung oder die Erhaltung des Nutzwerts einer Liegenschaft (z.B. die Einhaltung von Grenzabständen oder der Ausnutzungsziffer bei Bauten auf Nachbargrundstücken; die Abwendung von übermässigen Immissionen; die Abwendung einer wertbeeinträchtigenden Herabsetzung der Ausnutzungsziffer usw.) zum Gegenstand haben;
- Anwaltskosten im Zusammenhang mit einem Rechtsmittelverfahren, mit welchem der Abbruch und Neubau einer Liegenschaft auf dem Nachbargrundstück, der zu einer Entwertung der eigenen Liegenschaft führen könnte, erreicht werden soll;
- Anwaltskosten im Zusammenhang mit der Nichteinhaltung von Grenzabständen, mit früher bewilligten Bauten für die Tierhaltung, welche am falschen Ort und ohne Beachtung der Auflagen erstellt wurden und der Nichteinhaltung der Bauzone entsprechende immissionsrechtliche Auflagen und Massnahmen für die ordnungsgemässe Tierhaltung auf dem Nachbargrundstück.

In all diesen Beispielen ist das fragliche Grundstück von einer Massnahme direkt betroffen. Die Beeinträchtigung wirkt sich unmittelbar auf einkommensrelevante (Eigenmietwert, erzielbare Fremdmieten) und/oder vermögensrelevante (Verringerung des

Marktwerts) Eigenschaften einer Liegenschaft aus bzw. solche Auswirkungen sind zumindest ohne Einsatz der geltend gemachten Kosten im Zusammenhang mit der Abwehr einer Massnahme mit rechtlichen Mitteln mit hoher Wahrscheinlichkeit zu erwarten. Eine solche Beeinträchtigung im Miet- und/oder Vermögenswert der von den Beschwerdeführern bewohnten Liegenschaft ist hier – und zwar trotz der in den vorstehend behandelten Verfahren eingereichten Gutachten – weder substantiiert behauptet noch erscheint sie sonst als plausibel. Bei der Liegenschaft der Beschwerdeführer handelt es sich um eine komfortable städtische Wohnliegenschaft in einem verkehrsberuhigten Quartier. Der an der Liegenschaft vorbeiführende Verkehr wird als Folge der Massnahmen zur Erschliessung des Torfeldquartiers zwar in Zukunft mit einer erheblichen Wahrscheinlichkeit in einem moderaten Ausmass zunehmen. Dass der Miet- und/oder Vermögenswert der Liegenschaft in absehbarer Zukunft deswegen abnehmen oder nicht im gleichen Mass zunehmen wird wie bei Liegenschaften in vergleichbarer Lage ohne Berührtheit durch den infolge des neuen Quartiers "Torfeld Süd" entstehenden Verkehr, ist indessen äusserst unwahrscheinlich, so dass aus diesem Grund die geltend gemachten Anwaltskosten nicht als Liegenschaftsunterhaltskosten qualifiziert werden können. Die geltend gemachten Kosten sind nicht abzugsfähig. Das führt zur Abweisung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde.

(Hinweis: Das Bundesgericht wies die gegen diesen Entscheid erhobene Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten mit Urteil vom 2. Februar 2017 [2C_690/2016] ab.)

- 19 Liegenschaftsunterhaltskosten: Anwendbarkeit der Neubaupraxis
Kein Unterhaltsabzug auch bei Geschäftsliegenschaften im Fall einer
kompletten Neugestaltung; Gleichsetzung mit Neubau**