

Verwendung der Liegenschaft hat mit der ursprünglichen Nutzung höchstens noch am Rande zu tun. Im Ergebnis hat hier eine Privatperson die Chance ergriffen, eine ausserhalb des Siedlungsgebietes liegende, ursprünglich der landwirtschaftlichen Nutzung dienende Liegenschaft zu übernehmen und diese für seine Wohn- und Freizeitzwecke umzufunktionieren. Die mit einer solchen grundlegenden Nutzungsänderung verbundenen, erheblich über dem Kaufpreis liegenden Kosten fallen nach dem Gesagten nicht unter den Begriff des Liegenschaftsunterhalts (...).

(Hinweis: Das Bundesgericht hat eine Beschwerde gegen diesen Entscheid mit Urteil vom 15. Juli 2011 [2C_233/2011] abgewiesen.)

30 Grundstückschätzung

- **Der Begriff der wesentlichen Wertänderung als Anlass für die Vornahme einer Änderungsschätzung gemäss § 218 Abs. 2 StG umfasst auch eine Änderung des Eigenmietwerts (Erw. 3.2.2.).**
- **Auch umfangreiche Unterhaltsarbeiten können Anlass für die Vornahme einer Einzelschätzung bilden, soweit sie zu einer wesentlichen Wertänderung führen (Erw. 3.3.).**
- **Eine Differenz im Eigenmietwert nach Vornahme von Unterhaltsarbeiten von weniger als 10% des Eigenmietwerts und weniger als Fr. 1'000.- im Eigenmietwert ist nicht wesentlich (Erw. 3.4.2.).**

Urteil des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 2. Februar 2011 in Sachen G. gegen KStA (WBE.2010.204).

Aus den Erwägungen

3.

3.1.

Die Vorinstanz führte aus, umfangreiche Unterhaltsarbeiten an einer Liegenschaft gälten praxisgemäss als Wertänderung.

Mit Bezug auf den vorliegend zu beurteilenden Sachverhalt hat das Steuerrekursgericht im angefochtenen Entscheid weiter ausgeführt, gemäss der Einzelschätzung betrage die Differenz zur Neu-

schätzung per 1. Januar 1999 hier zwar sowohl beim Eigenmietwert als auch beim Vermögenssteuerwert weniger als 10 %. Allerdings liege der Eigenmietwert um mehr als Fr. 700.00 über dem ursprünglichen Wert (Fr. 12'932.00 gegenüber Fr. 11'946.00). Das Kriterium der Wesentlichkeit der Wertänderung sei somit erfüllt.

3.2.

3.2.1.

Die Beschwerdeführer bringen dagegen vor, der Wortlaut von § 218 Abs. 2 StG, wonach die Eigenmietwerte und Vermögenssteuerwerte nur dann geändert werden können, wenn der Wert des Grundstückes wesentlich ändert, sei so zu verstehen, dass damit lediglich die wesentliche Änderung des Steuerwertes gemeint sei. Die Änderung des Eigenmietwertes falle nicht darunter.

3.2.2.

Der Ausdruck "Wert der Liegenschaft" in § 218 Abs. 2 StG ist nicht weiter definiert. Hingegen deutet schon der Umstand, dass das Gesetz generell vom Wert spricht, während an anderen Orten ausdrücklich verschiedene Arten von Werten unterschieden werden (vgl. z.B. § 30 Abs. 1 lit. b StG: Mietwert; § 47 StG: Das Vermögen wird zum Verkehrswert besteuert), darauf hin, dass die Bestimmung neben dem Vermögenssteuerwert auch den Eigenmietwert erfasst. Der Zusammenhang von § 218 Abs. 2 StG mit § 218 Abs. 1 StG lässt so dann gar keinen anderen Schluss zu, werden doch dort ausdrücklich beide Werte (Vermögenssteuerwert und Eigenmietwert) als Gegenstand der periodisch durchzuführenden allgemeinen Neuschätzung genannt. Die Annahme der Beschwerdeführer, der die Einzelschätzung betreffende § 218 Abs. 2 StG beziehe sich nur auf den Vermögenssteuerwert, erweist sich damit als unzutreffend.

3.3

Weiter fragt sich, wann eine Änderung des Werts einer Liegenschaft (im Unterschied zur Änderung von deren Bestand oder Nutzung) anzunehmen ist. Aus der ratio legis der Regelung von § 218 StG, insbesondere aus dem Zusammenspiel von allgemeiner Neuschätzung und Einzelschätzung ist zunächst abzuleiten, dass nicht jede rein konjunkturrell bedingte Wertänderung Anlass für eine Einzelschätzung sein kann. Andernfalls würde insbesondere bei einer ange-

spannten Marktlage auf dem Immobilienkäufermarkt (knappes Angebot) das Verhältnis von Regel (allgemeine Neuschätzung) und Ausnahme (Einzelschätzung) umgekehrt. Andererseits können jedoch nicht nur solche Wertänderungen Anlass für die Durchführung einer Einzelschätzung bilden, welche, wie in der Literatur ausgeführt wird, "ihre Ursache im Grundstück haben" (vgl. Martin Plüss, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Aufl., Muri/Bern 2009, § 218 N 19, Beispiele: Einräumung, Aufhebung, oder Veränderung von Dienstbarkeiten und Grundlasten; Ein-, Um- oder Auszonung; Zu- oder Abnahme von Immissionen etc.). Vielmehr müssen gemäss der zutreffenden Rechtsprechung des Steuerrekursgerichts auch umfangreiche Unterhaltsarbeiten, soweit sie denn zu einer Wertänderung führen, Anlass für die Vornahme einer Einzelschätzung bilden können. Insoweit kann nämlich keineswegs von einer konjunkturbedingten Wertzunahme gesprochen werden. Die Wertzunahme ist vielmehr in solchen Fällen durch das aktive Handeln des Eigentümers der Liegenschaft verursacht und es besteht kein Grund, warum derartige Änderungen anders wie z.B. eine sich im Wert der Liegenschaft niederschlagende Nutzungs- oder Bestandsänderung behandelt werden sollten. Die Vornahme einer Einzelschätzung steht in solchen Fällen insbesondere auch nicht im Widerspruch zur Anerkennung der entsprechenden Kosten des Liegenschaftseigentümers als Liegenschaftsunterhalt gemäss § 39 Abs. 2 StG. Es ist eine bekannte Tatsache, dass steuerlich als Unterhalt zu qualifizierende Massnahmen in vielen Fällen zu einer realen Zunahme des Wertes einer Liegenschaft führen. Ein Wille des Gesetzgebers, die Anerkennung der steuermindernden Wirksamkeit solcher Ausgaben bei der Einkommenssteuer in den Bereich der Normen über die Steuerwerte von Liegenschaften auszudehnen, ist der Regelung von § 218 StG nicht zu entnehmen.

3.4.

Zu beantworten bleibt damit die Frage, wann eine Wertänderung als wesentlich zu gelten hat.

3.4.1.

Nach der Praxis des Kantonalen Steueramtes, wie auch der Vorinstanz, gilt eine Änderung als wesentlich, wenn der Eigenmietwert um mindestens 10% über oder unter dem bisherigen Wert liegt. Wird

die 10%-Schwelle nicht erreicht, ist die Änderung praxisgemäss nur wesentlich, wenn sie mindestens Fr. 700.00 ausmacht. Beim Vermögenssteuerwert gilt eine Änderung als wesentlich, wenn die Abweichung vom bisherigen Wert 10% und mehr beträgt. Falls nur der Eigenmietwert oder der Vermögenssteuerwert wesentlich geändert haben, werden bei der Einzelschätzung gleichwohl beide Werte überprüft und allenfalls angepasst.

3.4.2.

Bei der Prüfung, ob eine Änderung wesentlich ist, ist zu beachten, dass die allgemeine Neuschätzung die Regel und die Einzelschätzung die Ausnahme bildet (Plüss, a.a.O., § 218 N 20; in dieser Richtung auch deutlich die Formulierung des Gesetzes "... können ... nur geändert werden").

Einen absoluten Schwellenwert bei Fr. 700.00 festzulegen, ist daher unter diesem Aspekt nicht zulässig. Gerade bei der Vornahme von Unterhaltsarbeiten wird ein so tiefer Schwellenwert häufig bereits bei nicht sehr umfangreichen Arbeiten überschritten, so dass schon bei einem durchschnittlichen Ausgangswert eines Eigenheims die Veränderung, welche Anlass für die Neuschätzung bildet, weit weniger als 10% beträgt (So entspricht bei einem Eigenmietwert von ca. Fr. 14'000.00 eine Veränderung von Fr. 700.00 prozentual gerade einmal 5%). Damit erweist sich aber der vom KStA in seiner Praxis verwendete Schwellenwert als zu tief, indem dem Ausnahmecharakter der Änderungsschätzung dadurch nur unzureichend Rechnung getragen wird. Bei Differenzen im Eigenmietwert, die umgerechnet auf den Monat unterhalb von Fr. 100.00 liegen, kann nicht mehr ernsthaft von einer wesentlichen Änderung gesprochen werden. Die genannte Grenze ist daher nicht gesetzeskonform.

Im vorliegenden Fall beträgt die prozentuale Abweichung beim Vermögenssteuerwert wie auch beim Eigenmietwert weniger als 10%. Die absolute Differenz beim Eigenmietwert liegt bei Fr. 986.00. Dieser Wert kann jedenfalls noch nicht als wesentliche Änderung betrachtet werden. Ob und allenfalls in welcher Höhe ein absoluter Schwellenwert die Vorgaben von § 218 StG erfüllt, kann vorliegend offen gelassen werden.

(...)

31 Verzugszinsen auf Steuerschulden

- Das Gericht ist an das von ihm erlassene Urteil gebunden. Diese Bindungswirkung tritt erst mit der Eröffnung des Urteils gegenüber den Parteien ein (Erw. 1.3.).
- Das Steuerrekursgerichts ist zum Eingreifen von Amtes wegen berechtigt und verpflichtet, wenn der angefochtene Entscheid an qualifizierten, offenkundigen Mängeln leidet (Erw. 1.5.1.).
- Verzugszinsen auf Steuerschulden sind von Amtes wegen zu berücksichtigen (Erw. 1.5.3.).
- **Massgebender Zeitpunkt:** Zu berücksichtigen sind Verzugszinsen auf Steuerschulden, soweit sie in der infrage stehenden Steuerperiode in Rechnung gestellt und/oder veranlagt wurden (Praxisänderung; Erw. 1.6.).

Urteil des Verwaltungsgerichts, 2. Kammer, vom 7. Dezember 2011 in Sachen S. gegen KStA (WBE.2011.153).

Aus den Erwägungen

1.

1.1.

Die Beschwerdeführer führen aus, sie hätten festgestellt, dass die von ihnen im Jahre 2001 bezahlten Verzugszinsen für Steuern der Vorjahre bei der Bemessung ihres steuerbaren Einkommens nicht berücksichtigt worden seien. Deshalb hätten sie mit eingeschriebenem Brief vom 26. Februar 2011 (Postaufgabe: 28. Februar 2011) bei der Steuerverwaltung Bremgarten und mit Schreiben vom 3. März 2011 (A-Post) beim Steuerrekursgericht verlangt, dass diese Verzugszinsen zusätzlich in Abzug zu bringen seien. Da jedoch das Urteil des Steuerrekursgerichts am 3. März 2011 gefällt worden sei, habe die Eingabe keine Berücksichtigung gefunden. Die Beschwerdeführer verlangen, dass das Verwaltungsgericht nunmehr diesen Abzug gewähren solle.