

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2C_390/2012, 2C_391/2012

Urteil vom 7. August 2012
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Stadelmann,
nebenamtlicher Bundesrichter Locher,
Gerichtsschreiber Errass.

Verfahrensbeteiligte
X._____,
Beschwerdeführerin,

gegen

Kantonales Steueramt Zürich,
Dienstabteilung Recht, Postfach, 8090 Zürich.

Gegenstand
2C_390/2012
Staats- und Gemeindesteuern 2009,

2C_391/2012
Direkte Bundessteuer 2009,

Beschwerden gegen die Urteile des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, 2. Abteilung,
Einzelrichter,
vom 28. März 2012.

Sachverhalt:

A.

Die verwitwete Rentnerin X._____ (geb. 1944) ist Eigentümerin eines Einfamilienhauses. Dieses verfügt über einen Umschwung von rund 500 m², der auch aus Rasenflächen besteht. Um diesen Rasen eigenhändig mähen zu können, kaufte sie am 16. April 2009 einen automatischen Rasenmäherroboter der Marke Automower Husquarna 230 ACX für Fr. 5'080.--.

B.

Für die Steuerperiode 2009 machte X._____ im Rahmen der effektiven Liegenschaftsunterhaltskosten auch den Abzug von Fr. 5'080.-- für diesen Rasenmäherroboter geltend. Das kantonale Steueramt Zürich liess jedoch nur Fr. 600.-- für einen Standard-Rasenmäher zum Abzug zu und veranlagte sie für die Steuerperiode 2009 bei der Staats- und Gemeindesteuer auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 51'400.-- (steuerbares Vermögen Fr. 528'000.--) und bei der direkten Bundessteuer auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 52'400.--. Daran hielt das kantonale Steueramt auch in den Einspracheentscheiden vom 9. September 2011 fest. Mit Entscheiden vom 23. November 2011 hiess der Einzelrichter des Steuerrekursgerichts Rekurs und Beschwerde teilweise gut, erhöhte den zulässigen Abzug für den Rasenmäherroboter auf Fr. 1'000.-- und reduzierte die steuerbaren Einkommen entsprechend um je Fr. 400.--. Die nachfolgenden Beschwerden an das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich wies der Einzelrichter am 28. März 2012 ab.

C.

Vor Bundesgericht beantragt X._____, die angefochtenen einzelrichterlichen Urteile des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 28. März 2012 aufzuheben und somit sinngemäss die

Kosten des Rasenmähers vollumfänglich zum Abzug zuzulassen (vgl. BGE 136 V 131 E. 1.2 S. 135 f.), allenfalls die Sache zum Neuentscheid in Sinne der Erwägungen an "die Instanzen des Kantons Zürich" zurückzuweisen sowie die beiden Verfahren zu vereinigen. Sie rügt eine Verletzung der Menschenwürde (Art. 7 BV), der Rechtsgleichheit (Art. 8 BV), des Willkürverbots und von Treu und Glauben (Art. 9 BV), des Verbots der Folter (Art. 10 Abs. 3 BV) sowie sinngemäss von Bundesrecht.

D.

Das kantonale Steueramt Zürich, das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich sowie die Eidgenössische Steuerverwaltung (betreffend die direkte Bundessteuer) beantragen die Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten ist.

Erwägungen:

1.

1.1 Die weitgehend gleich lautenden Beschwerden betreffen die gleichen Parteien, richten sich gegen praktisch übereinstimmende Entscheide und werfen dieselben Rechtsfragen auf. Es rechtfertigt sich deshalb, die Verfahren zu vereinigen und die Beschwerden in einem einzigen Urteil zu erledigen (vgl. Art. 71 BGG in Verbindung mit Art. 24 BZP; BGE 131 V 59 E. 1 S. 60 f. mit Hinweis).

1.2 Bei den angefochtenen Entscheiden handelt es sich um kantonale letztinstanzliche Entscheide über die direkten Steuern des Kantons und des Bundes. Dagegen steht gemäss Art. 82 ff. BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG (SR 642.14) sowie mit Art. 146 DBG (SR 642.11) die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht offen. Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden der gemäss Art. 89 Abs. 1 BGG legitimierten Beschwerdeführerin ist grundsätzlich einzutreten.

1.3 Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann namentlich die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden (Art. 95 BGG). Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es legt sodann seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde (Art. 105 Abs. 1 BGG), es sei denn, dieser sei offensichtlich unrichtig oder beruhe auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG (Art. 105 Abs. 2 bzw. Art. 97 Abs. 1 BGG).

1.4 Gemäss Art. 42 Abs. 1 BGG hat die Rechtsschrift die Begehren und deren Begründung zu enthalten; im Rahmen der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt (Art. 42 Abs. 2 BGG). Das Bundesgericht prüft die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem Recht nur insofern, als eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG). Die Beschwerdeschriften genügen diesen Anforderungen nicht vollumfänglich; soweit das nicht der Fall ist, kann auf die Beschwerde nicht eingetreten werden.

I. Direkte Bundessteuer

2.

2.1 Zur Ermittlung des Reineinkommens werden von den gesamten steuerbaren Einkünften die Aufwendungen und allgemeinen Abzüge nach den Art. 26-33a DBG abgezogen (Art. 25 DBG). Bei Liegenschaften im Privatvermögen können namentlich die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte von den steuerbaren Einkünften abgezogen werden (Art. 32 Abs. 2 Satz 1 DBG), wobei die steuerpflichtige Person anstelle der tatsächlichen Kosten einen Pauschalabzug geltend machen kann (Art. 32 Abs. 4 DBG; Art. 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesrats vom 24. August 1992 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer [SR 642.116]). Bei den von der steuerpflichtigen Person selbst genutzten Liegenschaften sind nur diejenigen Unterhaltskosten abzugsberechtigt, die mit dem (steuerbaren) Eigenmietwert in unmittelbarem Zusammenhang stehen (Urteil 2C_878/2010 vom 19. April 2010 E. 5.1; Urteil 2A.683/2004 vom 15. Juli 2005 E. 2.5, in: ASA 77, S. 161 ff., 166). Nicht abziehbar sind die übrigen Kosten und Aufwendungen, insbesondere die Aufwendungen für den Unterhalt der steuerpflichtigen Person oder ihrer Familie sowie die Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (Art. 34 lit. a und d DBG).

2.2 Bei Aufwendungen für die Gartenpflege ist die Abgrenzung zwischen Unterhaltskosten, wertvermehrenden Aufwendungen bzw. Lebenshaltungskosten besonders schwierig und zudem gesamtschweizerisch nicht einheitlich, weil die Kantone auch bei der Festsetzung des

Eigenmietwertes über eine gewisse "Bewertungsfreiheit" verfügen (Urteil 2C_878/2010 vom 19. April 2010 E. 5.2). Entsprechend werden Aufwendungen für das Rasenmähen bei selbst genutzten Liegenschaften nicht überall gleich gewürdigt (vgl. NICOLAS MERLINO, *Commentaire romand de la LIFD*, 2008, N 73 ad art. 32 LIFD; PETER LOCHER, *Kommentar zum DBG*, 1. Teil, 2001, Rz. 28 zu Art. 32 DBG; BERNHARD ZWAHLEN, *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht [I/2a]*, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 2. Aufl. 2008, Rz. 12a zu Art. 32 DBG; FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, *Handkommentar zum DBG*, 2. Aufl. 2009, Rz. 86 zu Art. 32 DBG; vgl. auch DIETER EGLOFF, *Kommentar zum Aargauer Steuergesetz*, 3. Aufl. 2009, Rz. 45 zu § 39 StG AG). Klar ist, dass bei selbst genutzten Liegenschaften - wenn überhaupt - nur ein tatsächlich an Dritte geleistetes Entgelt abgesetzt werden kann.

2.3 Die Kosten für die (erstmalige) Anschaffung eines Rasenmähers stellen grundsätzlich nicht Liegenschaftsunterhaltskosten dar, weil der Auslage ein Vermögenswert in Form des Rasenmähers gegenübersteht und es sich im Übrigen um Mobiliarauslagen handelt (ERNST KÄNZIG, *Wehrsteuer [Direkte Bundessteuer]*, 2. Aufl. I. Teil, 1982, Rz. 164 zu Art. 22 BdBSt unter Hinweis auf das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 9. August 1971, MbVR 70 [1972], S. 132 f., 133; EGLOFF, a.a.O., Rz. 45 zu § 39 StG AG unter Hinweis auf das Urteil der aargauischen Steuerrekurskommission vom 13. Mai 1982 E. 3, in: AGVE 1982, S. 379 ff., 281 [recte: S. 381]). Demgegenüber sind die Kosten für die Reparatur eines Rasenmähers oder für dessen Ersatz abzugsfähige Unterhaltskosten dort, wo Aufwendungen für das Rasenmähen steuerlich berücksichtigt werden. Einschränkend gilt aber, dass das Ersatzgerät nicht qualitativ besser sein darf (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N 85 zu Art. 32 DBG; vgl. auch EGLOFF, a.a.O., Rz. 45 zu § 39 StG AG).

2.4 Vorliegend liessen die Zürcher Steuerbehörden von den geltend gemachten Liegenschaftsunterhaltskosten von Fr. 5'080.-- für einen Rasenmäherroboter nur die Auslagen für einen "gewöhnlichen" Rasenmäher von - letztlich - Fr. 1000.-- zum Abzug zu, was die Vorinstanz geschützt hat. Allerdings trägt dieses Ergebnis der Praxis im Kanton Zürich, die sowohl für die Staats- und Gemeindesteuern als auch für die direkte Bundessteuer gilt, nicht Rechnung (vgl. das bis Ende 2009 geltende Merkblatt des kantonalen Steueramtes über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten für den Unterhalt und die Verwaltung von Liegenschaften vom 31. August 2006, Zürcher Steuerbuch [ZStB], Teil I, Nr. 18/820; im hier interessierenden Bereich unverändert das ab 1. Januar 2010 gültige neue Merkblatt vom 13. November 2009, ZStB I, Nr. 18/821). Danach sind gemäss Rz. 26 (neu Rz. 27) "gewöhnliche" Gartenunterhaltskosten grundsätzlich abzugsfähig, soweit es sich nicht um die Neuanlage eines Gartens oder um Aufwendungen handelt, die den normalen Gartenunterhalt übersteigen (Liebhaberei). Im Abgrenzungskatalog unter Rz. 53 (neu Rz. 49) werden sodann unter 5.3 (Gartenunterhalt, Einfamilienhäuser) B. als voll absetzbar erklärt: "Kosten für ordentlichen

Gartenunterhalt, normale Rasenpflege, Rasenmäher, Baumschnitt, Schädlingsbekämpfung, etc. (keine luxuriösen Aufwendungen) / Keine Eigenleistungen" (Hervorhebung durch das Bundesgericht). Demgegenüber werden unter C. als nicht absetzbar erklärt die Kosten, "die der blossen Annehmlichkeit dienen".

2.5 Wenn daher die Vorinstanz die Kosten für die erste Anschaffung eines Rasenmähers mit der herrschenden Lehre (vgl. E. 2.3) als nicht abziehbar erklärt, entspricht dies nicht der geltenden, eher grosszügigen Zürcher Praxis. Diese muss aber, wenn sie für die erste Anschaffung massgebend ist, auch für einen - gegenüber dem bisherigen "gewöhnlichen" Rasenmäher - moderneren Rasenmäherautomaten gelten. Fraglich ist höchstens, ob es sich hierbei um eine Aufwendung für ein "Luxusmodell" bzw. um ein Gartengerät handelt, das "der blossen Annehmlichkeit" dient. Dies ist mit Blick auf das Alter der Beschwerdeführerin zu verneinen. Im Übrigen spricht der von ihr vorgebrachte Rechtsgleichheitsaspekt für diese Lösung: Lässt der Eigentümer eines Eigenheims den zugehörigen Rasen durch einen Gärtner mähen, sind diese Kosten für die "normale Rasenpflege" gemäss Merkblatt zum Abzug zuzulassen. Zwar deuten das Steuerrekursgericht und die Vorinstanz vage an, die Kosten "dürften" in diesem Fall doch nicht vollständig abzugsfähig sein, da sie (auch) der Annehmlichkeit dienen. Aber es wird nicht behauptet, eine solche Ausscheidung entspreche konstanter Praxis, und es wird nicht ausgeführt, nach was für Kriterien eine solche Ausscheidung allenfalls

vorzunehmen wäre. Die Frage braucht hier nicht vertieft zu werden, weil es nicht um Aufwendungen für das Rasenmähen an sich, sondern um solche für die Anschaffung eines Rasenmähers geht. Derartige Kosten lässt der Kanton Zürich - obwohl theoretisch fragwürdig - grundsätzlich zum Abzug zu. In diesem Fall muss er auch die Kosten für den Rasenmäherroboter, den eine körperlich nicht

mehr sehr leistungsfähige Rentnerin angeschafft hat, zum Abzug zulassen. Hier eine nicht abzugsberechtigte "luxuriöse Aufwendung", welche nur der Annehmlichkeit dient, anzunehmen, erscheint als lebensfremd und damit als nicht sachgerecht.

2.6 Damit ist auf die zahlreichen weiteren Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht einzugehen, zumal die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer dem Gesagten zufolge bereits begründet und gutzuheissen ist, soweit darauf eingetreten werden kann; das angefochtene Urteil ist aufzuheben und das steuerbare Einkommen der Beschwerdeführerin für die direkte Bundessteuer 2009 auf Fr. 47'900.-- festzusetzen.

II. Staats- und Gemeindesteuern

3.

3.1 Zur Ermittlung des Reineinkommens können bei Liegenschaften im Privatvermögen namentlich die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (§ 30 Abs. 2 Satz 1 des Zürcher Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]), wobei die steuerpflichtige Person anstelle der tatsächlichen Kosten einen Pauschalabzug geltend machen kann (§ 30 Abs. 4 StG). Diese Bestimmungen entsprechen mithin Art. 32 Abs. 1 bzw. 4 DBG bzw. Art. 9 Abs. 1 bzw. 3 StHG. Das zum DBG Festgestellte gilt damit ebenfalls für die kantonalen Steuern.

3.2 Die Beschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern ist damit ebenfalls begründet und gutzuheissen, soweit darauf eingetreten werden kann; das angefochtene Urteil ist aufzuheben und das steuerbare Einkommen der Beschwerdeführerin für die Staats- und Gemeindesteuer 2009 auf Fr. 46'900.-- festzusetzen.

III. Kosten und Entschädigung

4.

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens sind dem Kanton Zürich, der Vermögensinteressen verfolgt, aufzuerlegen (Art. 65 f. BGG). Der nicht anwaltlich vertretenen Beschwerdeführerin ist keine Parteientschädigung auszurichten (Art. 68 BGG). Zur Regelung der Kosten des vorinstanzlichen Verfahrens ist die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen.

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Verfahren 2C_390/2012 und 2C_391/2012 werden vereinigt.

2.

Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer (2C_391/2012) wird gutgeheissen, soweit darauf einzutreten ist, das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 28. März 2012 aufgehoben und das steuerbare Einkommen für die direkte Bundessteuer 2009 auf Fr. 47'900.-- festgesetzt.

3.

Die Beschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern (2C_390/2012) wird gutgeheissen, soweit darauf einzutreten ist, das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 28. März 2012 aufgehoben und das steuerbare Einkommen für die Staats- und Gemeindesteuer 2009 auf Fr. 46'900.-- festgesetzt.

4.

Die Gerichtskosten von Fr. 1'200.-- werden dem Kanton Zürich auferlegt.

5.

Zur Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen des kantonalen Verfahrens wird die Sache an die Vorinstanz zurückgewiesen.

6.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Abteilung, Einzelrichter, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 7. August 2012

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung

des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Errass