



Entscheid vom 7. September 2018 (510 18 34)

Behinderungsbedingte Liegenschaftsverwaltungskosten

_____ Besetzung Steuergerichtspräsident A. Zähndler, Gerichtsschreiberin i.V. P. Blank

_____ Parteien **A.**_____, vertreten durch Kellerhals Carrard, Marco Sibold, Advokat,
Hirschgässlein 11, Postfach 257, 4010 Basel

Rekurrent

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
4410 Liestal,

Rekursgegnerin

_____ betreffend **Staatssteuer 2016**

Sachverhalt:

A.

Der Pflichtige ist Eigentümer eines vermieteten Einfamilienhauses in B.____. Mit Entscheid der Kinder- und Erwachsenenschutzbehörde (KESB) C.____ vom 3. Februar 2015 wurde für den Steuerpflichtigen eine Vertretungsbeistandschaft mit Vermögensverwaltung gemäss Art. 394 i.V.m. Art. 395 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB; SR 210) errichtet. Mit Entscheid vom 12. Oktober 2016 hat die KESB dem Beistand zulasten des Pflichtigen eine Entschädigung von Fr. 17'704.55 zugesprochen.

Mit Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2016 vom 18. Mai 2017 wurde die als behinderungsbedingte Kosten deklarierte Beistandsentschädigung nur zur Hälfte zum Abzug zugelassen. Zur Begründung führte die Steuerverwaltung aus, dass erneut keine Aufteilung der Beistandsentschädigung in Liegenschafts- und Vermögensverwaltung erfolgt sei, obwohl der Steuerpflichtige bereits mit Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2015 vom 19. Januar 2017 darauf hingewiesen worden sei. Daher werde die Aufteilung von Amtes wegen vorgenommen: Die Hälfte der Kosten, ausmachend Fr. 8'852.--, würden auf die Liegenschaftsverwaltung entfallen, welche als Liegenschaftsunterhaltskosten abziehbar seien, aber vom Pauschalabzug von Fr. 20'179.-- konsumiert würden. Die andere Hälfte würde zu 60%, ausmachend Fr. 5'312.--, als Vermögensverwaltungskosten und zu 40%, ausmachend Fr. 3'540.--, als behinderungsbedingte Kosten qualifiziert und somit zum Abzug zugelassen.

B.

Mit Eingabe vom 31. Mai 2017 erhob der Beistand des Pflichtigen Einsprache und beantragte, die gesamte Beistandsentschädigung von Fr. 17'705.-- sei unter dem Titel der behinderungsbedingten Kosten zum Abzug zuzulassen. In der Rubrik Bemerkungen der Steuererklärung sei bereits dargelegt worden, dass der Steuerpflichtige seine Liegenschaft ohne Behinderung selber verwalten könnte und würde; die Liegenschaft werde im Rahmen des erwachsenenschutzrechtlichen Mandats vom Beistand verwaltet, sodass es sich um behinderungsbedingte Kosten handle und sich eine Aufteilung derselben erübrige.

Mit abweisendem Einspracheentscheid vom 11. April 2018 erklärte die Steuerverwaltung, der Nachweis für eine andere als die von ihr vorgenommene Kostenaufteilung sei nicht erbracht worden.

C.

Mit Rekurs vom 9. Mai 2018 beantragte der Vertreter des Pflichtigen, es seien zusätzlich behinderungsbedingte Kosten von Fr. 8'853.-- zum Abzug zuzulassen, da die Liegenschaftsverwaltung durch die KESB an einen Beistand delegiert worden sei. Diese Kosten seien somit kausale Folge der Behinderung und als Assistenzkosten vollumfänglich abzugsfähig.

Mit Vernehmlassung vom 21. Juni 2018 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, der Kausalzusammenhang der angefallenen Kosten mit der Behinderung sei nicht erbracht worden. Weiter sei dem Rekurrenten bei den Liegenschaftskosten der Pauschalabzug gewährt worden, worin die Liegenschaftsverwaltungskosten bereits mitenthalten seien.

Anlässlich der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Begehren fest.

Erwägungen:

1.

Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG; SGS 331) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 1 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 2'000.-- pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten des Steuergerichts als Einzelrichter beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist auf das Rechtsmittel einzutreten.

2.

Gegenstand des Verfahrens ist die mit der Führung der Beistandschaft zusammenhängende Kostenentschädigung für die Liegenschaftsverwaltung. Streitig und zu prüfen ist, ob die geltend gemachten Liegenschaftsverwaltungskosten als behinderungsbedingte Kosten zusätzlich, neben der Liegenschaftsunterhaltspauschale, zum Abzug zugelassen werden können.

Der Vertreter des Rekurrenten macht geltend, der Steuerpflichtige sei aufgrund seiner Behinderung nicht urteilsfähig und deshalb auch nicht in der Lage, einfachste Tätigkeiten auszuführen, bei denen kognitiven Fähigkeiten verlangt seien. Aufgrund seiner Behinderung sei die Verwaltung durch die KESB an einen Beistand delegiert worden. Die geltend gemachten Kosten seien eine kausale Folge der Behinderung und daher als Assistenzkosten vollumfänglich abzugsfähig. Würde es sich bei den Kosten nicht gesamthaft um behinderungsbedingte Kosten handeln, hätte die KESB keine Entschädigung zugesprochen. Die Kosten des Beistands für die Liegenschaftsverwaltung seien deshalb als behinderungsbedingte Kosten abzugsfähig; nur wenn neben dem behinderungsbedingten auch nicht behinderungsbedingter Unterhalt ausgeführt werde, sei letzterer nur als Liegenschaftsunterhalt abzugsfähig. Schliesslich führe die Ansicht der Steuerverwaltung zu einer Benachteiligung von behinderten gegenüber gesunden Steuerpflichtigen; letztere könnten ihre Liegenschaft selber verwalten, weshalb sie ohne effektive Kosten den Pauschalabzug voll beanspruchen könnten.

Die Rekursgegnerin stellt sich dagegen auf den Standpunkt, der Unterhaltspauschalabzug für Liegenschaften umfasse bereits sämtliche Verwaltungskosten und es käme zu einem doppelten Abzug, wenn zusätzlich zum Pauschalabzug für den Liegenschaftsunterhalt auch Liegenschaftsverwaltungskosten als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zugelassen würden.

3.

3.1 Gemäss Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) werden von den gesamten steuerbaren Einkünfte die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen sowie die allgemeinen Abzüge abgezogen. Vom Roheinkommen abgezogen werden können zunächst jene Aufwendungen, welche mit der Erzielung der steuerbaren Einkünfte in einem Zusammenhang stehen; durch die Berücksichtigung dieser sog. Gewinnungskosten wird die objektive Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen bestimmt (vgl. SCHWEIGHAUSER in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 29 N 1 m.w.H.; REICH/VON AH/BRAWAND in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. Aufl. 2017, Art. 9 N 1 ff.). So können bei Liegenschaften im Privatvermögen gemäss Art. 9 Abs. 3 StHG und § 29 Abs. 2 Satz 1 StG Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden, wobei der Steuerpflichtige gemäss § 29 Abs. 2 Satz 2 StG für jede Steuerperiode anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien einen Pauschalabzug geltend machen kann. Art. 32 Abs. 2 Satz 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über

die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) statuiert bei Liegenschaften im Privatvermögen ebenfalls die Möglichkeit die Unterhaltskosten abzuziehen, und zwar ebenfalls entweder als Pauschalabzug oder die tatsächlich angefallenen Kosten (vgl. Art. 32 Abs. 4 DBG).

Daneben sind in § 29 StG die sog. allgemeinen Abzüge aufgeführt, welche zumeist aus ausserfiskalischen Überlegungen zum Abzug zugelassen sind (vgl. SCHWEIGHAUSER, a.a.O., § 29 N 2; vgl. dazu auch REICH/VON AH/BRAWAND, a.a.O., Art. 9 N 21). Sie dienen neben den Sozialabzügen und Freibeträgen der Berücksichtigung der subjektiven Leistungsfähigkeit (vgl. SCHWEIGHAUSER, a.a.O., § 33 N 1 m.w.H.).

Zu diesen allgemeinen Abzügen gehören u.a. die behinderungsbedingten Kosten des Steuerpflichtigen und der von ihm unterhaltenen Personen mit Behinderung im Sinne des Bundesgesetzes vom 13. Dezember 2002 über die Beseitigung von Benachteiligungen von Menschen mit Behinderungen (Behindertengleichstellungsgesetz, BehiG; SR 151.3), soweit der Steuerpflichtige die Kosten selber trägt (vgl. Art. 9 Abs. 2 lit. h^{bis} StHG). § 29 Abs. 1 lit. m StG stimmt mit dieser Bestimmung wörtlich überein. Art. 33 Abs. 1 lit. h^{bis} DBG normiert denselben Abzug für behinderungsbedingte Kosten für die direkten Bundessteuern.

Aufgrund der inhaltlichen Übereinstimmung der genannten Abzugstatbestände rechtfertigt es sich, bei der Auslegung von § 29 Abs. 1 lit. m und § 29 Abs. 2 StG bzw. Art. 9 Abs. 1 sowie Abs. 3 StHG die Rechtsprechung und Lehre zu Art. 33 Abs. 1 lit. h^{bis} respektive Art. 32 Abs. 2 DBG hinzuzuziehen.

3.2 Unter die steuerlich abziehbaren Liegenschaftsunterhaltskosten gemäss Art. 32 Abs. 2 DBG fallen sowohl die Unterhaltskosten i.e.S., die dazu dienen, den Nutzungswert der Liegenschaft zu erhalten, als auch die Betriebs- und Verwaltungskosten (vgl. ZWAHLEN/LISSI in: Zweifel/Beusch [Hrsg.] Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl. 2017, Art. 32 N 10 ff.). Die Verwaltungskosten sind Aufwendungen, die durch echte Fremdverwaltung von Drittpersonen entstehen (vgl. SCHWEIGHAUSER, a.a.O., § 29 N 123; ZWAHLEN/LISSI, a.a.O., Art. 32 N 2 und N 23).

Wie vorgängig erläutert, ist bei den Unterhaltskosten die Geltendmachung eines Pauschalabzugs möglich. Mit dem Pauschalbetrag sind grundsätzlich alle *ordentlichen* Kosten, wie Unterhaltskosten, Versicherungsprämien, Drittverwaltungskosten, Energie- und Umweltschutzmassnahmen abgegolten; zusätzlich zum Pauschalabzug kann die steuerpflichtige Person die (effektiven) Kosten für denkmalpflegerische Arbeiten geltend machen (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl. 2013, § 30 N 30 m.H.a. Der Steuerentscheid [StE] 1991 B 27.7 Nr. 9; vgl. dazu auch ZWAHLEN/LISSI, a.a.O., Art. 32 N 31). Es handelt sich dabei um eine Ausnahme des Grundsatzes der Nichtkumulierbarkeit von Effektiv- und Pauschalabzug, der rechtspolitische Motive und Billigkeitserwägungen zugrunde liegen (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission Zürich vom 29. Juni 1990, E. 2 lit. a, in: StE 1991 B 27.7 Nr 9). Der Grundeigentümer, der im Interesse der Allgemeinheit Kosten für den Schutz von Natur und Heimat übernimmt, soll steuerlich keine Nachteile erleiden; er soll vielmehr ermuntert werden, dem Gemeinwesen bei der Erfüllung des Verfassungsauftrags von Art. 24^{sexties} der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101) zu helfen (vgl. ZWAHLEN/LISSI, a.a.O., Art. 32 N 29). Vor allem wenn mit sozialpolitisch motivierten Abzügen versucht wird, Anreize zu einem gesellschaftspolitisch erwünschten Verhalten zu vermitteln, gerät der Gesetzgeber oftmals in Konflikt mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip (REICH/VON AH/BRAWAND, a.a.O., Art. 9 N 22).

3.3 Als behinderungsbedingte Kosten gelten die notwendigen Aufwendungen, die als kausale Folgen der Behinderung entstehen und nicht Lebenshaltungskosten oder Luxusabgaben darstellen. Zu den Lebenshaltungskosten sind die Aufwendungen zu zählen, die zur Befriedigung der persönlichen Bedürfnisse dienen. Darunter fallen die üblichen Kosten für Nahrung, Kleidung, Unterkunft, Gesundheitspflege, Freizeit und Vergnügen. Luxusausgaben sind Aufwendungen, die den Rahmen üblicher und notwendiger Massnahmen übersteigen, nur aus Grün-

den der persönlichen Annehmlichkeit anfallen oder besonders kostspielig sind, wie bspw. die Anschaffung eines Renn-Rollstuhls oder der Einbau eines Schwimmbads (vgl. zum Ganzen Kreisschreiben Nr. 11 der ESTV vom 31. August 2005 [KS Nr. 11], Ziff. 4.2).

Das KS Nr. 11 bezeichnet u.a. Assistenzkosten, Kosten für Haushaltshilfen und auch etwa Transport- und Fahrzeugkosten als behinderungsbedingte Kosten. Abzugsfähig als Assistenzkosten sind die Kosten der behinderungsbedingt notwendigen ambulanten Pflege (Behandlungs- und Grundpflege), Betreuung und Begleitung, die im Zusammenhang mit der Vornahme alltäglicher Verrichtungen, der Pflege angemessener sozialer Kontakte, der Fortbewegung und der Aus- und Weiterbildung anfallen, ebenso wie die Kosten behinderungsbedingt notwendiger Überwachung (vgl. KS Nr. 11, Ziff. 4.3). Bei den Kosten für Haushaltshilfen ist für die uneingeschränkte Abzugsfähigkeit das Vorliegen einer ärztlichen Bescheinigung notwendig, worin attestiert wird, welche Haushaltstätigkeiten als Folge der Behinderung nicht mehr ohne Hilfe ausgeübt werden können (vgl. KS Nr. 11 der ESTV, Ziff. 4.3.2). Ebenfalls als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug zugelassen werden nebst medizinisch notwendigen Fahrten sogar Mehrkosten für den Gebrauch eines Motorfahrzeugs für Freizeitfahrten, sofern die behinderte Person glaubhaft machen kann, dass sie ohne ihre Behinderung ausschliesslich das öffentliche Verkehrsmittel benützt hätte (vgl. Entscheid des Steuergerichts [StGE] 510 13 63 vom 8. November 2013 in: Basellandschaftliche und baselstädtische Steuerpraxis [BStPra] 2/2014 S. 55 ff.). Weiter können die Kosten des behinderungsbedingten Liegenschaftsunterhalts (z.B. Einbau eines Treppenlifts, einer Rollstuhlrampe, eines Behinderten-WC etc.) als behinderungsbedingte Kosten zum Abzug gebracht werden; (andere) werterhaltende Kosten des Wohneigentümers sind hingegen als ordentlicher Liegenschaftsunterhalt abzuziehen (vgl. KS Nr. 11, Ziff. 4.3.9). So dann führt etwa der Bau eines eingeschossigen Gebäudes für eine querschnittgelähmte Person wohl zu Wohnmehrkosten aufgrund der Behinderung; diese Aufwendungen sind aber bloss zweckmässig und nicht notwendig, was der Abzugsfähigkeit im Wege steht (vgl. Entscheid des Verwaltungsgerichts Bern vom 20. November 2009, in: StE 2010 B 27.5 Nr. 18).

Das Steuerrekursgericht des Kantons Zürich hat mit Entscheid vom 7. Juni 2016 (2 DB.2016.33/ 2 ST.2016.38) Vormundschaftskosten, die sich im Wesentlichen wohl auf die Verwaltung von Vermögen bezogen hatten, als behinderungsbedingt notwendige Kosten vollumfänglich zum Abzug zugelassen, nachdem dargelegt worden war, dass der Pflichtige behinderungsbedingt ausserstande ist, sich um finanzielle und administrative Aufgaben zu kümmern. Zur Begründung führte das Steuerrekursgericht an, aus den Akten seien keine Bemühungen der KESB oder der Beiständin ersichtlich, die nicht entweder als behinderungsbedingt oder als reine Vermögensverwaltung zu qualifizieren wären; insbesondere gingen daraus keine Verrichtungen hervor, die als rein persönliche Betreuung und somit als Lebenshaltung oder als Anlageberatung von der Abzugsfähigkeit ausgenommen wären.

Zum Abzug zugelassen werden folglich Kosten, die als direkte Folge der Behinderung anfallen; nicht abzugsfähig sind solche, die bloss zweckmässig, nicht aber notwendig sind (vgl. dazu auch RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 33 N 167).

3.4 Die Abzugstatbestände betreffend behinderungsbedingte Kosten (Art. 33 Abs. 1 lit. h^{bis} DBG, Art. 9 Abs. 2 StHG und § 29 lit. m StG) sollen die Steuerbelastung für Menschen reduzieren, die Einkommen für Kosten aufwenden müssen, die im Zusammenhang mit ihrer Behinderung stehen (Urteile des Bundesgerichts [BGer] vom 12. Januar 2017 2C_479/2016 / 2C_480/2016, E. 3.2 m.H.a. Botschaft vom 11. Dezember 2000 zur Volksinitiative "Gleiche Rechte für Behinderte" und zum Entwurf eines Behindertengleichstellungsgesetzes, BBl 2001 1715 ff.). Sie wurden im Rahmen der Volksinitiative "Gleiche Rechte für Behinderte" und dem Inkrafttreten des Behindertengleichstellungsgesetzes eingefügt und sollen die durch die Invalidität verursachten Kosten in voller Höhe vom steuerbaren Einkommen zum Abzug zulassen (vgl. REICH/VON AH/BRAWAND, a.a.O., Art. 9 N 30; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, a.a.O., Art. 33 N 159 f.).

Steuerlich abzugsfähig sind nur jene Kosten, die durch eine Behinderung *bedingt* sind, d.h. grundsätzlich und masslich als direkte Folge der Behinderung im Sinne von Art. 2 Abs. 1 des Behindertengleichstellungsgesetzes entstehen (BGer vom 12. Januar 2017 2C_479/2016 / 2C_480/2016, E. 3.4; vgl. dazu auch BGer 2C_130/ 2C_131/2012 vom 9. Mai 2012 E. 5). Der Behinderungsbegriff, der Art. 33 Abs. 1 lit. h^{bis} DBG zugrunde liegt, hat die soziale und berufliche Integration behinderter Menschen als vollwertige Mitglieder der Gesellschaft im Blick (BGer vom 12. Januar 2017 2C_479/2016 / 2C_480/2016, E. 3.7 m.w.H.). Aus dieser Perspektive ist zu beurteilen, ob die zum Abzug beantragten Kosten einer Massnahme der Integration von körperlich, geistig oder psychisch behinderten Menschen in die Gesellschaft dienen oder nicht (BGer vom 12. Januar 2017 2C_479/2016 / 2C_480/2016, E. 3.7 m.H.a. BGer 2C_588/2011 vom 16. Dezember 2011 E. 3.2.). Bei weiteren Privilegierungen, die über die Beseitigungen von behinderungsbedingten Benachteiligungen hinausgingen, bestünde jedoch die Gefahr, dass sie verfassungsrechtlich unstatthaft wären (BGer vom 12. Januar 2017 2C_479/2016 / 2C_480/2016, E. 3.7).

3.5 Tatsachen, welche einen bestimmten Aufwand als behinderungsbedingte Kosten im Sinne von § 29 Abs. 1 lit. m StG erscheinen lassen, sind steuermindernd und deshalb von der steuerpflichtigen Person darzutun und nachzuweisen. Dieser Nachweis muss in der Rekurschrift durch substantiierte Sachdarstellung und durch Beschaffung oder Bezeichnung von Beweismitteln für die Richtigkeit seiner Darstellung geleistet werden (StGE 510 13 63 vom 8. November 2013 E. 3 lit. d m.H.a. StGE vom 23. Februar 2007 [510 06 70] E. 3, in: BStPra 2/2014 S. 55 ff.; vgl. auch RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, a.a.O., Art. 33 N 167).

3.6 Aus dem Dargelegten ergibt sich, dass die Abzüge gemäss § 29 Abs. 1 lit. m StG und § 29 Abs. 2 StG grundsätzlich nebeneinander geltend gemacht werden können, da sie weitestgehend unterschiedliche Sachverhalte normieren. Grundsätzlich stellt der behinderungsbedingte Abzug also keine Spezialbestimmung gegenüber dem Abzug für Liegenschaftsunterhalt dar, die nach dem Satze der *lex specialis derogat legi generali* ausschliessliche Geltung beanspruchen würde (vgl. dazu BGE 82 II 411, E. 6.a). Im Bereich des Liegenschaftsunterhalts besteht allerdings eine gewisse Überschneidung der Tatbestände: Mit dem Pauschalbetrag gemäss § 29 Abs. 2 StG sind alle *ordentlichen* Kosten des Unterhalts und der Verwaltung abgegolten (E. 3.2 hiavor). Unter dem Titel der behinderungsbedingten Kosten können weitere Unterhaltskosten, die eben durch die Behinderung bedingt und daher *ausserordentlich* anfallen, wie etwa Aufwendungen für den Einbau eines Treppenlifts, einer Rollstuhlrampe, eines Behinderten-WC, etc. zum Abzug gebracht werden (E. 3.3 hiavor). In diesem Teilbereich ist aufgrund einer ausserfiskalisch motivierten Gesetzgebung ein kumulativer Abzug zum ordentlichen Liegenschaftsunterhalt möglich, ähnlich der Abzugsmöglichkeit bei Aufwendungen für Denkmalpflege, die ebenfalls eine Ausnahme vom Grundsatz der Nichtkumulierbarkeit effektiver und pauschaler Liegenschaftsunterhaltskosten darstellt (E. 3.2 hiavor): Gleiches muss gelten, wenn eine Liegenschaft aufgrund einer Behinderung durch einen Dritten verwaltet wird und dem Pflichtigen bzw. dessen Vertreter der Nachweis gelingt, dass der Pflichtige ohne die Behinderung die Liegenschaft selbst verwaltet hätte; es handelt sich dann gerade nicht um ordentliche Kosten der Verwaltung sondern um ausserordentliche behinderungsbedingte Liegenschaftsverwaltungskosten.

Die Abzugsmöglichkeit behinderungsbedingter Kosten besteht aus ausserfiskalischen Motiven; sie soll die Steuerbelastung für Menschen mit Behinderung reduzieren, die Einkommen für Kosten aufwenden müssen, die im Zusammenhang mit ihrer Behinderung stehen und damit der Benachteiligung behinderter Menschen entgegenwirken. Würden die unmittelbar auf die Behinderung zurückzuführenden Liegenschaftsverwaltungskosten bereits vom Unterhaltspauschalabzug gemäss § 29 Abs. 2 StG konsumiert, würde eine behinderte Person gegenüber denjenigen Personen, die ihre Liegenschaft selbst verwalten können, benachteiligt werden. Die steuerliche Abzugsmöglichkeit wäre aufgrund der Behinderung stets von Vorherein geschmälert.

Ausschlaggebend ist damit neben der Voraussetzung des Vorliegens einer Behinderung, das "innere Motiv" bzw. die Motivation die zur Bestellung der Verwaltung geführt hat. Diese muss sich, damit der Nachweis der Behinderungsbedingtheit gelingt, nach aussen hin manifestieren und aus einer objektiven Betrachtungsweise nachvollziehbar sein. Im Zusammenhang mit Liegenschaftsverwaltungskosten hat sie nachzuweisen, dass sie die Liegenschaft ohne die Behinderung selbst verwaltet hätte.

4.

Unstrittig ist, dass der Rekurrent grundsätzlich zur Geltendmachung eines behinderungsbedingten Abzugs berechtigt ist. Offen ist einzig die Frage, ob die Kosten, die ihm aus der Verwaltung der Liegenschaft durch den Beistand entstehen, nachgewiesenermassen behinderungsbedingte Kosten sind.

Im vorliegenden Fall hat die KESB C.____ wie bereits ausgeführt mit Entscheid vom 3. Februar 2015 für den Steuerpflichtigen eine Vertretungsbeistandschaft mit Vermögensverwaltung gemäss Art. 394 i.V.m. Art. 395 ZGB errichtet, u.a. mit den Aufgabebereichen, die verbeiständete Person beim Erledigen der administrativen Angelegenheiten soweit nötig zu vertreten, insbesondere auch im Verkehr mit Behörden, Ämtern, Banken, Post, (Sozial-)Versicherungen, sonstigen Institutionen und Privatperson (Ziff. 2 lit. a), sowie Einkommen und Vermögen der verbeiständeten Person sorgfältig zu verwalten (Ziff. 2 lit. b). Nach den Ausführungen des Beistandes des Pflichtigen, ist der Rekurrent aufgrund seiner Krankheit nicht urteilsfähig. Er kann die Tragweite seiner Entscheidungen nicht begreifen und nur einfachsten Tätigkeiten nachgehen, weshalb der Beistand u.a. dazu beauftragt ist, die Liegenschaft zu verwalten. Die vorliegend strittigen Aufwendungen betreffen nicht allgemein die Vermögensverwaltung, sondern die Vermietung des sich im Eigentum des Rekurrenten befindlichen Einfamilienhauses und umfassen den Zeitaufwand für verschiedene Telefonate und kürzere Korrespondenzen. Weiter führt der Beistand aus, es sei auch auf die Behinderung zurückzuführen, dass der Pflichtige die Liegenschaft nicht selbst bewohnen würde.

Mit Entscheid vom 12. Oktober 2016 hat die KESB dem Beistand zulasten des Pflichtigen eine Entschädigung von Fr. 17'704.55 zugesprochen. Es ist dargelegt worden, dass diese Entschädigung insbesondere auch die Liegenschaftsverwaltung abdeckt.

Da im vorliegenden Fall die Beistandschaft, die aufgrund der Behinderung des Rekurrenten angeordnet worden ist, die Verwaltung der Liegenschaft mitumfasst, ist davon auszugehen, dass ein direkter Zusammenhang zwischen der streitbetroffenen Aufwendung und der Behinderung besteht. Ähnlich wie ein Arztzeugnis, das die medizinische Notwendigkeit einer Massnahme bescheinigt, vermag die Bestellung einer Beistandschaft in der oben ausgeführten Ausgestaltung den Nachweis zu erbringen, dass die pflichtige Person aufgrund ihrer Behinderung nicht selbst in der Lage ist, ihre Liegenschaft zu verwalten. Dies gilt umso mehr, wenn die KESB den entsprechenden Rechenschaftsbericht genehmigt und dem Beistand die gesamte geforderte Entschädigung zuspricht, wie sie dies vorliegend mit ihrem Entscheid vom 12. Oktober 2016 getan hat. In Anbetracht des relativ geringfügigen Ausmasses des geltend gemachten Aufwands für die Liegenschaftsverwaltung, ist davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige ohne die Behinderung diese Verrichtungen selbst vorgenommen und nicht eine (private) Liegenschaftsverwaltung beauftragt hätte.

Es ist damit nachgewiesen worden, dass ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der konkreten Behinderung des Rekurrenten und den zum Abzug beantragten Liegenschaftsverwaltungskosten besteht; insbesondere ist auch nachvollziehbar dargelegt worden, dass es sich dabei um behinderungsbedingt notwendige (und nicht bloss zweckmässige) Mehrkosten handelt.

Nach dem Ausgeführten hat dies im vorliegenden Fall zur Folge, dass neben dem Liegenschaftsunterhaltspauschalabzug gemäss § 29 Abs. 2 Satz 2 StG, der alle Kosten des ordentli-

chen Liegenschaftsunterhalts umfasst, auch der Abzug für behinderungsbedingte Liegenschaftsverwaltungskosten zum Abzug zuzulassen ist.

5.

5.1 Ausgangsgemäss sind dem Rekurrenten gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (Verwaltungsprozessordnung, VPO; SGS 271) keine Verfahrenskosten aufzuerlegen.

5.2 Gemäss § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO kann bei Beschwerden in Steuersachen der ganz oder teilweise obsiegenden Partei für den Beizug eines Vertreters eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Mit Eingabe vom 20. August 2018 machte der Vertreter des Rekurrenten für die beiden Parallelverfahren Staats- und direkte Bundessteuer 2016 eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 5'138.25 geltend, welche sich aus einem Honorar von 15.25 Stunden à Fr. 300.-- sowie Auslagen von Fr. 195.90 und Mehrwertsteuer (MWST) von Fr. 367.35 zusammensetzte. Diese Berechnung kann nicht unbesehen übernommen werden: Einerseits beträgt der gerichtlich anerkannte Stundensatz für Anwälte Fr. 250.-- (vgl. Urteil des Kantonsgerichts Basel-Landschaft vom 17. Juni 2009, publ. in: Basel-landschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra], Bd. XIX, S. 559 ff.). Andererseits sind die Bemühungen für die Teilnahme an der heutigen Verhandlung in Höhe von einer Stunde zusätzlich zu vergüten. Entsprechend ist dem Rekurrenten ein Honorar von Fr. 4'062.50 (16.25 Stunden à Fr. 250.--) bzw. eine Parteientschädigung von Fr. 4'586.30 (inkl. Auslagen von Fr. 195.90 und MWST von Fr. 327.90) bzw. für das vorliegende Verfahren die Hälfte davon, d.h. Fr. 2'293.15 (= Fr. 4'586.30 / 2) zuzusprechen. Über die andere Hälfte der genannten Parteientschädigung wurde im Verfahren betreffend die direkte Bundessteuer befunden.

Demnach erkennt das Steuergericht:

1.

Der Rekurs wird gutgeheissen. Die Angelegenheit wird zur Korrektur der Veranlagung im Sinne der Erwägungen an die Rekursgegnerin zurückgewiesen.

2.

Es werden keine Kosten erhoben. Der bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 500.-- wird dem Rekurrenten zurückerstattet.

3.

Die Rekursgegnerin hat dem Rekurrenten eine Parteientschädigung von Fr. 2'293.15 (inkl. MWST) zu bezahlen.

4.

Mitteilung an den Vertreter, für sich und zhd. des Rekurrenten (2), die Gemeinde B._____ (1) und die Rekursgegnerin (3).