

FR_GERICHTE 604 2018 79 vom 8. November 2018

FR Kantonsgericht, 2018-11-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2018_79

FR: FR_GERICHTE 604 2018 79 du 8 novembre 2018

IT: FR_GERICHTE 604 2018 79 del 8 novembre 2018

Regeste

Urteil des Steuergerichtshofes des Kantonsgerichts | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 1

Die am 3. August 2018 fristgerecht beim zuständigen Kantonsgericht eingereichte Beschwerde (Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG; SR 642.11]; Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG; SR 642.14]; Art. 180 Abs. 1 des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern vom 6. Juni 2000 [DStG; SGF 631.1]) gegen den Einspracheentscheid vom 3. Juli 2018 ist begründet und enthält Rechtsbegehren (vgl. Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 2 DStG). Die Beschwerdeführer, Schuldner der in Frage gestellten Steuer, sind durch den angefochtenen Entscheid berührt und haben ein schutz- würdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (vgl. Art. 76 Bst. a des Gesetzes vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege [VRG; SGF 150.1]). Auf die Beschwerde ist somit einzutreten. Direkte Bundessteuer (Verfahren 604 2018 79)

E. 2

Aufl. 2017, art. 33 N. 87). Die Krankheitskosten des Steuerpflichtigen und der von ihm unter- haltenen Personen ihrerseits sind gemäss Art. 33 Abs. 1 Bst. h DBG abzugsfähig, soweit der Steuerpflichtige die Kosten selber trägt und diese 5 Prozent der um die Aufwendungen verminderten steuerbaren Einkünfte übersteigen. Krankheitskosten sind im Zeitpunkt der Rechnungsstellung abzugsfähig (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 33 N. 158). Aufgrund des gesagten hat die Vorinstanz zu Recht die Krankenkassenprämien und die Krank- heitskosten, die im Jahr 2015 den Steuerpflichtigen in Rechnung gestellt wurden, für die Steuer- periode 2016 nicht berücksichtigt. Der übrigbleibende Betrag an nachgewiesenen Krankheits- kosten aus dem Jahr 2016 beläuft sich auf CHF 3'019.-, was weniger als 5 % des Reineinkom- mens von CHF 106'407.- (CHF 5'320.-) ausmacht. Die Beschwerde ist daher auch in diesem Punkt abzuweisen.

E. 2.1

Die Kantonale Steuerverwaltung hat die geltend gemachten Fahrkosten (Code 2.110) und sonstigen Berufsauslagen (Code 2.130) aufgrund der Tatsache, dass die Steuerpflichtigen im Jahr 2016 keine Erwerbstätigkeit ausübten, verweigert. Die Beschwerdeführer sind der Ansicht, es handle sich um Auslagen, die für den Umzug der Geschäftstätigkeit innerhalb von Deutschland notwendig gewesen seien. Sie betreffen Fahrten zu Kunden in Berlin und

Turin, sowie nach Polen zum Besuch von Fertigungs- und Montagebetrieben. Als alleiniger Geschäftsführer der Firma könne der Beschwerdeführer im Rahmen von 30 % als IV-Rentner immer noch einer selbständigen Tätigkeit nachgehen und somit diese Auslagen geltend machen.

E. 2.1.1

In Anwendung von Art. 25 DBG werden zur Ermittlung des Reineinkommens die Aufwendungen und allgemeinen Abzüge nach den Art. 26-33a DBG von den gesamten steuerbaren Einkünften abgezogen. Als Berufskosten können insbesondere die notwendigen Kosten bis zu einem Maximalbetrag von CHF 3'000.- für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte (Art. 26 Abs. 1 Bst. a DBG), sowie die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten (Art. 26 Abs. 1 Bst. c DBG) abgezogen werden. Als Gewinnungskosten abzugsfähig sind nur Aufwendungen, die durch die Einkommenserzielung verursacht werden.

Gewinnungskosten setzen daher damit zusammenhängende steuerbare Einkünfte voraus. Sie sind nur dann abzugsfähig, wenn ihnen in derselben Steuerperiode ein damit zusammenhängendes Einkommen der steuerpflichtigen Person gegenüber steht (vgl. BGE 142 II 293 E. 3.5). Die Gewinnungskosten sind von den nicht abzugsfähigen Lebenshaltungskosten abzugrenzen, die nicht mit der Einkommenserzielung, sondern der Einkommensverwendung zusammenhängen. Ebenso wenig können Aufwendungen abgezogen werden, die nicht zur

Kantonsgericht KG Seite 4 von 8 Erzielung eines ganz bestimmten Einkommens, sondern zur Erreichung oder Erhaltung der Erwerbsfähigkeit schlechthin getätigt werden (vgl. BGE 124 II 29 E. 3d).

E. 2.1.2

Vorliegend haben die Beschwerdeführer für Steuerperiode 2016 kein Einkommen aus der unselbstständigen Tätigkeit als Geschäftsführer der Firma C._____ GmbH, bzw. einen Unterbruch der Erwerbstätigkeit ohne Lohn, Arbeitslosenversicherung oder sonstigen Entschädigungen vom 1. Januar bis 31. Dezember 2016, sondern Erwerbsausfallentschädigungen in Form von Taggelder der Kranken- und Unfallversicherung deklariert. Unter diesen Vorgaben hat die Vorinstanz den Abzug für Fahrkosten und sonstigen Berufsauslagen zu Recht verweigert. Die Beschwerde ist daher in diesem Punkt abzuweisen. Zu bemerken gilt es in diesem Zusammenhang noch, dass das von den Steuerpflichtigen geltend gemachte Argument, diese Auslagen seien für den Umzug der Geschäftstätigkeit der Firma innerhalb von Deutschland notwendig gewesen, unter Umständen im Rahmen der Besteuerung der Firma Berücksichtigung finden könnte, nicht jedoch in derjenigen der natürlichen Personen. Selbst wenn bei den Beschwerdeführern ein Einkommen aus Erwerbstätigkeit als Geschäftsführer der Firma C._____ GmbH zu besteuern gewesen wäre, hätten die erwähnten Fahrkosten und sonstigen Berufsauslagen in der Veranlagung der Beschwerdeführer somit nicht berücksichtigt werden können.

E. 2.2

Ebenfalls verweigert wurden den Beschwerdeführern der Abzug der den Betrag von CHF 20'771.- übersteigenden Schuldzinsen (Code 4.210), denn das Bezahlen von Schuldscheinen stelle eine Tilgung der Kapitalschuld und nicht eine Verzinsung dar. Die Beschwerdeführer erklären, es handle sich um den Betrag, der im Jahr 2016 über das Betreibungsamt an verschiedene Gläubiger gemäss einer handschriftlichen Liste zur

Schuldentilgung bezahlt worden sei und beantragen dessen Abzugsfähigkeit.

E. 2.2.1

Gemäss Art. 33 Abs. 1 Bst. a DBG werden die privaten Schuldzinsen im Umfang der steuerbaren Vermögenserträge und weiterer CHF 50'000.- von den Einkünften abgezogen. Für die Abzugsfähigkeit wird somit vorausgesetzt, dass es sich um Schuldzinsen handelt. Schuldzinsen sind alle Vergütungen, welche die steuerpflichtige Person einer Drittperson für die Gewährung einer Geldsumme zu leisten hat. Sie müssen nach Zeit und als Quote der Geldsumme in Prozenten berechnet werden und dürfen keine Tilgung der Kapitalschuld darstellen (vgl. Urteil BGer 2C_524/2010 vom 16. Dezember 2010 E. 2.3). Aufwendungen für Schuldentilgung sind nicht abziehbar (vgl. Art. 34 Bst. d DBG).

E. 2.2.2

Im vorliegenden Fall handelt es sich bei den geltend gemachten Zahlungen gemäss den eigenen Angaben der Beschwerdeführer und den der Kantonalen Steuerverwaltung vorgelegten Unterlagen zweifelsfrei um Beträge, welche zur Tilgung von Kapitalschulden bezahlt wurden. Es wurden Steuerschulden (CHF 7'469.-, CHF 7'500.- und CHF 8'445.50 an die Gemeindeverwaltung D._____; CHF 15'817.55, CHF 6'297.35, CHF 2'529.80, CHF 290.45, CHF 170.- und CHF 246.40 an die Kantonale Steuerverwaltung) und Versicherungsprämien (CHF 4'551.90 an die E._____, CHF 570.80 an die F._____
AG, CHF 21'176.55 und CHF 75.30 an die Ausgleichskasse des Kantons Freiburg, CHF 36.05 an die Krankenkasse G._____
SA) für einen Gesamtbetrag von CHF 75'176.65 beglichen. Diese offensichtliche Schuldentilgung hat die Vorinstanz somit zu Recht unter dem Titel der Schuldzinsen nicht zum Abzug zugelassen. Die Beschwerde ist somit in diesem Punkt abzuweisen.

E. 2.3

Der Abzug von selbst getragenen Krankheitskosten im geltend gemachten Bruttobetrag von CHF 10'882.- (Code 5.110) hat die Vorinstanz abgewiesen, da sie im Jahr 2016 nur CHF 3'994.-

Kantonsgericht KG Seite 5 von 8 betragen hätten und somit geringer ausgefallen seien als 5 % des Reineinkommens. Aus der Beschwerde ist nicht ersichtlich, in wie weit die Beschwerdeführer diesen Punkt weiterhin bestreiten. Soweit dies der Fall sein sollte, ist allerdings Folgendes zu bemerken. Krankenkassenprämien sind unter dem Titel von Art. 33 Abs. 1 Bst. g DBG abzugsfähig, und somit nicht unter demjenigen der Krankheitskosten (vgl. NOËL, in Commentaire romand de la LIFD,

E. 2.4

Auch in Bezug auf die die Pauschale übersteigenden Unterhaltskosten der Privatliegenschaften ist unersichtlich, ob die Beschwerdeführer in diesem Punkt ihre Einsprache aufrecht- erhalten. Soweit dies der Fall sein sollte, ist Folgendes zu bemerken. Gemäss Art. 32 Abs. 2 DBG können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Der Steuerpflichtige kann anstelle der tatsächlichen Kosten einen Pauschalabzug geltend machen (Art. 32 Abs. 4 DBG). Abzugsfähig sind somit die Gewinnungskosten im effektiven Umfang, der nachzuweisen ist, oder ohne Nach- weis in Höhe eines Pauschalbetrags (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Art. 32 N. 24). Will die steuerpflichtige Person

den tatsächlichen Kostenabzug geltend machen, hat sie daher ein Ausscheidungsformular einzureichen mit den entsprechenden Beweisstücken (Rechnungen und Zahlungsbelege). Die Steuerpflichtigen haben in Ihrer Steuererklärung Unterhaltskosten für Privatliegenschaften von CHF 8'988.- (Code 4.310) und für Geschäftliegenschaften von CHF 46'928.- (Code 4.313) aufgeführt. Die Vorinstanz hat ihrerseits für die Privatliegenschaften einen Betrag von CHF 8'531.- zum Abzug zugelassen, was der Pauschale von 20 % des berücksichtigten Rohertrags der Liegenschaften von CHF 42'654.- (CHF 11'550.- [Code 3.310] und CHF 31'104 [Code 3.340]) entspricht. Da die Beschwerdeführer weder behaupten, noch belegen, für die beiden Privatliegenschaften höhere Unterhaltskosten mittels dem anwendbaren Ausscheidungsformular und den entsprechenden Beweisstücken weder geltend gemacht, noch nachgewiesen zu haben, ist ihre Beschwerde auch in diesem Punkt abzuweisen.

E. 2.5

In ihrer Einsprache hatten die Steuerpflichtigen erwähnt, ihre neu erworbene Auslandsliegenschaft, sowie die dazu gehörenden Investitions- und Unterhaltskosten (Code 4.313) seien nicht berücksichtigt worden.

E. 2.5.1

Natürliche Personen sind aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz haben (Art. 3 Abs. 1 DBG). Bei

Kantonsgericht KG Seite 6 von 8 persönlicher Zugehörigkeit ist die Steuerpflicht unbeschränkt; sie erstreckt sich aber nicht auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Ausland (Art. 6 Abs. 1 DBG). Grundstücke werden grundsätzlich am Ort der gelegenen Sache besteuert (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Art. 6 N. 55). Im internationalen Verhältnis können in diesem Rahmen keine Aufwandüberschüsse aus dem Ausland von den schweizerischen Einkünften abgezogen werden; Auslandsverluste werden ausschliesslich satzbestimmend berücksichtigt (vgl. Art. 6 Abs. 3. Satz DBG; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Art. 6 N. 57). Bei Grundstücken, welche sich in mehreren Staaten befinden, ist eine objektmässige Ausscheidung vorzunehmen. Die Grundstücke werden als Aktiven zusammen mit deren Bruttoertrag dem Liegenschaftsstaat zugewiesen. Ebenfalls dem Liegenschaftsstaat werden die Unterhalts- und Verwaltungskosten zugewiesen (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Art. 6 N. 58). Sind Gewinnungskosten im Ausland grösser als der nach Abzug der Gewinnungskosten verbleibende Nettoertrag, so wird dieser Gewinnungskostenüberhang in der Schweiz nicht berücksichtigt (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Art. 6 N. 64).

E. 2.5.2

Vorliegend ergibt sich aus der Veranlagung im Vergleich mit der eingereichten Steuererklärung folgender Sachverhalt, der zur Abweisung der Beschwerde in diesem Punkt führt. Die Steuerpflichtigen haben Privatliegenschaften im Wert von CHF 450'000.- (Code 3.310) und eine Geschäftliegenschaft in H. _____ im Wert von CHF 390'000.- (Code 3.320) angegeben. Berücksichtigt wurden jedoch alle Liegenschaften als Privatliegenschaften, im Gesamtwert von CHF 806'000.- (Code 3.310). Die Steuerpflichtigen haben zudem einen Mietwert von CHF 11'500.- (Code 3.310), bzw. CHF 18'504.- (Code 3.320), und Mietzinseinnahmen von CHF 12'600.- (Code 3.340) für ihre drei Liegenschaften deklariert.

Diese Einnahmen wurden satzbestimmend vollumfänglich berücksichtigt (Codes 3.310 und 3.340), sowie der sich daraus ergebende Pauschalabzug für Unterhaltskosten von CHF 8'531.- (vgl. E. 2.4 hiervor). Nicht berücksichtigt wurden hingegen die tatsächlichen Unterhaltskosten für die Liegenschaft im Ausland, welche von den Steuerpflichtigen unter Code 4.313 auf CHF 46'928.- beziffert wurden. Im Einspracheentscheid erwähnt die Vorinstanz die geltend gemachten Auslagen für Grunderwerbssteuer, Maklerkosten, Notarkosten, Eintragung Grundbuch, Umzugskosten, Einrichtung und Anwaltskosten seien nicht abziehbar. Mehrheitlich wird dies von den Steuerpflichtigen jedoch gar nicht verlangt. Sie beschränken den Antrag auf den Abzug von CHF 10'261.- Unterhalt und CHF 36'667.- energiesparende Massnahmen gemäss Ausscheidungsformular. Unter Berücksichtigung der eingereichten Unterlagen ist allerdings Folgendes zu bemerken. Die Kosten der Hausverwaltung (Beilage 4 zum Ausscheidungsformular) ist nicht an die Beschwerdeführer sondern an die Eheleute I._____ und J._____ adressiert. Es ist somit nicht ersichtlich, und wird von den Beschwerdeführern nicht erläutert, in wie weit die Beschwerdeführer in diesem Punkt tatsächliche Kosten zu tragen hatten. Das gleiche gilt für die Miete eines Containerstellplatzes (Beilage 12 zum Ausscheidungsformular), welche von der Firma C._____ GmbH geschuldet wird, und nicht von der Beschwerdeführern selber. Soweit schliesslich ein Betrag für energiesparende Massnahmen geltend gemacht wird, ist zu erwähnen, dass die sog. "Rücklage für Sanierung nächste 6 Jahre bis 2025 Grundbucheintragung" (Rubrik 11 des Ausscheidungsformulars) sich offenbar aus der Begehung einer Grundschuld im Betrag von EUR 50'000.- ergibt, welche durch die Liegenschaft der Beschwerdeführer in H._____ garantiert wird. In wie weit damit allerdings energiesparende Massnahmen getätigt wurde, wird in keiner Weise belegt, so dass ein Abzug unter diesem Punkt ohnehin nicht berücksichtigt werden kann.

Kantonsgericht KG Seite 7 von 8

E. 3

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; Art. 131 Abs. 1 und 132 Abs. 2 VRG). Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG). Es gelangt der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ; SGF 150.12) zur Anwendung (vgl. Art. 146-147 VRG), welcher vorsieht, dass die Verwaltungsjustizgebühr CHF 50.- bis 50 000.- beträgt (Art. 1 Abs. 1 Tarif VJ) und die Höhe der Gebühr nach dem erforderlichen Zeit- und Arbeitsaufwand, der Wichtigkeit der Angelegenheit und bei vermögensrechtlichen Sachen nach dem betreffenden Streitwert festgesetzt wird (Art. 2 Tarif VJ). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 400.- festzusetzen. Kantonssteuer (Verfahren 604 2018 80

E. 4

Die Art. 26, 27, 33, 34, 35 DStG entsprechen im Wesentlichen den Art. 25, 26, 32, 33, 34 DBG. Im Lichte der in Erwägung 2 dargelegten Grundsätze, auf welche ohne Weiteres verwiesen werden kann, ist die Beschwerde betreffend die Kantonssteuern ebenfalls im gleichen Sinne abzuweisen und der angefochtene Einspracheentscheid zu bestätigen.

E. 5

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 und 132 Abs. 2 VRG). Es gelangt der Tarif VJ zur

Anwendung (vgl. Art. 146-147 VRG). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 400.- festzusetzen. (Dispositiv auf der nächsten Seite)

Kantonsgericht KG Seite 8 von 8 Der Hof erkennt: Direkte Bundessteuer (Verfahren 604 2018 79) 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. Der Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerverwaltung vom 3. Juli 2018 wird bestätigt. 2. Die Kosten (Gebühr CHF 400.-) werden A. _____ und B. _____ auferlegt und mit dem geleisteten Vorschuss verrechnet. Kantonssteuer (Verfahren 604 2018 80) 3. Die Beschwerde wird abgewiesen. Der Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerverwaltung vom 3. Juli 2018 wird bestätigt. 4. Die Kosten (Gebühr CHF 400.-) werden A. _____ und B. _____ auferlegt und mit dem geleisteten Vorschuss verrechnet. Zustellung Der vorliegende Entscheid kann sowohl bezüglich der veranlagten direkten Bundessteuer (Dispositiv Ziff. I) als auch der Kantonssteuer (Dispositiv Ziff. II) gemäss Art. 146 DBG bzw. 73 StHG und 82 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) innert 30 Tagen seit Eröffnung mit einer Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht angefochten werden, wobei die Begehren und Begründungen je der betroffenen Steuer anzupassen sind. Gegen die Festsetzung der Höhe der Verfahrenskosten ist innert 30 Tagen die Einsprache an die Behörde, die entschieden hat, zulässig, sofern nur dieser Teil des Entscheides angefochten wird (Art. 148 VRG). Freiburg, 8. November 2018/dbe Der Präsident: Die Gerichtsschreiberin:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.