

FR_GERICHTE 607 2016 15 vom 3. Februar 2017

FR Kantonsgericht, 2017-02-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_607_2016_15

FR: FR_GERICHTE 607 2016 15 du 3 février 2017

IT: FR_GERICHTE 607 2016 15 del 3 febbraio 2017

Regeste

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

Erwägungen

E. 1

a) Gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung beim Kantonsgericht schriftlich Beschwerde erheben (Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]; Art. 180 Abs. 1 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern [DStG; SGF 631.1]). Die Beschwerdeschrift muss die Begehren des Beschwerdeführers und deren Begründung enthalten (vgl. Art. 140 Abs. 2 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 2 DStG). Mit der Beschwerde können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (Art. 140 Abs. 3 DBG; Art. 50 Abs. 2 StHG; Art. 180 Abs. 3 DStG). Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach dem Gesetz vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1) (Art. 182 DStG). Die Beschwerde vom 14. Juni 2016 gegen den Einspracheentscheid vom 9. Mai 2016 ist durch die Beschwerdeführer frist- und formgerecht bei der sachlich und örtlich zuständigen Beschwerdeinstanz eingereicht worden. Die Beschwerdeführer sind als Steuerschuldner durch den angefochtenen Einspracheentscheid berührt und haben ohne Weiteres ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 76 lit. a VRG). Damit ist auf die Beschwerde grundsätzlich einzutreten (zu den Einschränkungen siehe die nachfolgende Erwägung I/1b). b) Im Verfahren der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege gilt als Streitgegenstand das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet, und zwar in dem Umfang, in dem es im Streit liegt. Beschwerdebegehren, die neue, in der angefochtenen Verfügung nicht geregelte Fragen aufwerfen, überschreiten den Streitgegenstand und sind deshalb unzulässig. Denn in einem Rechtsmittelverfahren kann der Streitgegenstand grundsätzlich nur eingeschränkt, aber nicht ausgeweitet werden. Was Streitgegenstand ist, bestimmt sich nach dem angefochtenen Entscheid und den Parteibegehren. Hat eine Partei bei Anfechtung einer Steuerveranlagung bestimmte Positionen im Einspracheverfahren nicht beanstandet oder geltend gemacht, so kann sie grundsätzlich nicht verlangen, dass sich die obere Instanz nun damit auseinandersetzt. Die ständige Praxis lässt zudem nicht zu, dass eine Partei beispielsweise Verfahrensmängel erst nach dem Ergehen eines ungünstigen Entscheids vorbringt, wenn diese bei rechtzeitiger Geltendmachung noch im vorangehenden Verfahren hätten behoben werden können (vgl. Urteile BGer 2C_386 und 387/2012 vom 16. November 2012 E. 3.3;

2C_446/2007 vom 22. Januar 2008 E. 2.2 und 3.1 mit Hinweisen). Im Übrigen sieht Art. 81 Abs. 3 VRG ausdrücklich vor, dass die beschwerdeführende Person in der Beschwerdeschrift keine Begehren stellen kann, die ausserhalb des Fragenkreises liegen, der Gegenstand des vorangegangenen Verfahrens war. Sie kann zwar gemäss dieser Bestimmung zur Begründung ihres Rechtsmittels Tatsachen und Beweismittel geltend machen, die in diesem Verfahren nicht angeführt wurden; diese vermögen jedoch keine Ausweitung des Streitgegenstandes zu bewirken. Abgesehen davon bleiben abweichende steuerrechtliche

Kantonsgericht KG Seite 4 von 8 Verfahrensvorschriften, wie sie im Falle der Anfechtung einer Ermessensveranlagung gelten, vorbehalten. c) Im vorliegenden Fall haben die Beschwerdeführer vor dem Kantonsgericht eine Gebäudeversicherungspolice über den Betrag von CHF 176.95 zu den Akten gereicht. Damit beantragen sie sinngemäss, es seien diese Kosten als Unterhaltskosten der Privatliegenschaft zum Abzug zuzulassen. Die Gebäudeversicherungsprämie bildete jedoch nicht Gegenstand des angefochtenen Einspracheentscheids, da sie in der Einsprache vom 15. Januar 2016 nicht thematisiert worden war. Zudem wurde die von den Beschwerdeführern in der Steuererklärung deklarierte Gebäudeversicherungsprämie nach Lage der Akten von der Steuerverwaltung zum Abzug zugelassen; auf jeden Fall beziehen sich die von der Steuerverwaltung begründeten Abweichungen in der Steuerveranlagungsanzeige vom 17. Dezember 2015 lediglich auf die Hausratversicherung, nicht auf die Gebäudeversicherung. Damit ist den Beschwerdeführern in diesem Punkt zusätzlich das Rechtsschutzinteresse abzusprechen. Im Lichte der dargelegten anwendbaren Verfahrensgrundsätze und weil kein Rechtsschutzinteresse besteht, kann auf die Beschwerde, soweit sie die Gebäudeversicherungsprämie betrifft, nicht eingetreten werden.

E. 2

Gestützt auf Art. 186 DStG in Verbindung mit Art. 100 Abs. 1 lit. c VRG ist die Beschwerde angesichts der Höhe des Streitwerts vom Präsidenten des Steuergerichtshofes als Einzelrichter zu beurteilen. II. Direkte Bundessteuer (607 2016 15)

E. 3

Der angefochtene Einspracheentscheid der Vorinstanz vom 9. Mai 2016 betrifft die Steuerperiode 2014. In zeitlicher Hinsicht sind – vorbehaltlich besonderer übergangsrechtlicher Regelungen – somit grundsätzlich diejenigen Rechtssätze massgebend, die im Jahr 2014 in Kraft waren.

E. 4

a) Nach aArt. 26 Abs. 1 lit. a DBG können Unselbstständigerwerbende als Berufskosten insbesondere die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte vom Erwerbseinkommen in Abzug bringen. Für diese Gewinnungskosten werden Pauschalansätze festgelegt, doch steht dem Steuerpflichtigen der Nachweis höherer Kosten offen (aArt. 26 Abs. 2 DBG). Als notwendige Kosten sind bei Benützung privater Fahrzeuge die Auslagen abziehbar, die bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel anfallen würden (aArt. 5 Abs. 2 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements vom 10. Februar 1993 über den Abzug von Berufskosten der unselbstständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer [Berufskostenverordnung; BKV; SR 642.118.1]). Steht kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung oder ist dessen Benützung objektiv nicht zumutbar, so können die Kosten des privaten Fahrzeugs gemäss

den vom Eidgenössischen Finanzdepartement festgesetzten Pauschalen abgezogen werden. Der Nachweis höherer berufsnotwendiger Kosten bleibt vorbehalten (aArt. 5 Abs. 3 BKV). Diese betragen gemäss dem Anhang zur BKV in der Steuerperiode 2014 grundsätzlich 70 Rappen pro km und werden von den freiburgischen Steuerbehörden (zulässigerweise) im Verhältnis zur Fahrleistung degressiv abgestuft (60 Rappen von 10'001 bis 20'000 km, 50 Rappen je km für die übrigen km). Der Nachweis höherer berufsnotwendiger Kosten bleibt vorbehalten (aArt. 4 BKV). Für die Hin- und Rückfahrt über Mittag ist der Fahrkostenabzug auf die Höhe des vollen Abzugs für

Kantonsgericht KG Seite 5 von 8 auswärtige Verpflegung beschränkt, welcher gemäss dem Anhang zur BKV in der Steuerperiode 2014 CHF 15.- pro Hauptmahlzeit resp. CHF 3'200.- pro Jahr betrug (aArt. 5 Abs. 4 Satz 2 BKV; zu den verschiedenen Aspekten des Fahrkostenabzuges vgl. insb. die Urteile BGer 2P.254/2002 vom 12. Mai 2003, StE 2003 B 22.3 Nr. 76, mit Hinweisen; 2C_343/2011 vom 25. Oktober 2011; 2C_807/2011 vom 9. Juli 2012 sowie 2C_630 und 631/2012 vom 20. Februar 2013). Der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen – zu denen auch die Berufskosten gehören – obliegt grundsätzlich dem Steuerpflichtigen, der diese nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen hat (BGE 121 II 257 E. 4c/aa; 121 II 273 E. 3c/aa). b) Im vorliegenden Fall ist nicht bestritten, dass die Beschwerdeführerin für ihren Arbeitsweg von C. _____ nach D. _____ resp. E. _____ ein Privatfahrzeug benötigt, dieses auch tatsächlich individuell benutzt und dass sie den Weg an jedem einzelnen Arbeitstag zurücklegt. Ebenfalls nicht bestritten ist der von der Steuerverwaltung für den Zeitraum von Januar 2014 bis August 2014 gewährte Abzug für Fahrkosten von CHF 4'733.- (147 Arbeitstage x 2 Fahrten à 23 km x 70 Rappen/km). Für die Zeit ab September 2014 machen die Beschwerdeführer für die Ehefrau einen Fahrkostenabzug von CHF 2'601.- (73 Arbeitstage x 4 Fahrten à 13 km x 70 Rappen/km [für 3'238 km] resp. 60 Rappen/km [für die restlichen 558 km]) geltend; dies deshalb, weil die Ehefrau, seit sie in E. _____ arbeite, das Mittagessen zu Hause einnehme. Gemäss der Berufskostenverordnung ist aber der Fahrkostenabzug für die Hin- und Rückfahrt über Mittag auf die Höhe des vollen Abzugs für auswärtige Verpflegung beschränkt (aArt. 5 Abs. 4 Satz 2 BKV); dies mit der Folge, dass die Beschwerdeführerin unter der Rubrik Fahrkosten (Code 2.110) nicht vier tägliche Fahrten in Abzug bringen kann, sondern bloss deren zwei (73 Arbeitstage x 2 Fahrten à 13 km x 70 Rappen/km, ausmachend CHF 1'329.-), und dass ihr stattdessen unter der Rubrik „Auswärtige Verpflegung“ (Code 2.120) der volle Abzug (CHF 15.- pro Hauptmahlzeit resp. CHF 3'200.- im Jahr; aArt. 5 Abs. 4 Satz 2 BKV) zu gewähren ist. c) Die Beschwerdeführer machen geltend, dass die Ehefrau erst seit September 2014 Fahrkosten für die Hin- und Rückfahrt über Mittag geltend mache, weshalb die für den Zeitraum von September 2014 bis Dezember 2014 geltend gemachten Fahrkosten im Betrag von CHF 2'601.- den Betrag für den vollen Abzug für auswärtige Verpflegung (CHF 3'200.- im Jahr) nicht übersteige. Dabei verkennen sie, dass der Beschwerdeführerin bereits für den Zeitraum von Januar 2014 bis August 2014 Kosten für die auswärtige Verpflegung angefallen sind, welche die Beschwerdeführer in der Steuererklärung bereits mit einem Betrag von CHF 2'205.- in Abzug gebracht haben und von der Steuerverwaltung auch zum Abzug zugelassen wurden. Würden nun die geltend gemachten Fahrkosten für die Hin- und Rückfahrt über Mittag im beantragten Umfang (ausmachend CHF 1'300.- für zwei tägliche Fahrten über Mittag) zum Abzug zugelassen, würde der Abzug für die auswärtige Verpflegung für das Jahr mit insgesamt CHF 3'505.- (CHF 2'205.- zuzüglich CHF 1'300.-) über dem Maximalbetrag von CHF 3'200.- zu liegen kommen. d) Vorliegend hat die

Steuerverwaltung der Beschwerdeführerin einen Abzug für Fahrkosten im Betrag von CHF 6'062.- (Januar 2014 bis August 2014: CHF 4'733.-; September 2014 bis Dezember 2014: CHF 1'329.-) sowie den vollen Abzug für auswärtige Verpflegung von CHF 3'200.- gewährt. Dies entspricht der im Jahr 2014 geltenden Rechtsordnung und ist nicht zu beanstanden.

Kantonsgericht KG Seite 6 von 8

E. 5

a) Nach Art. 32 Abs. 2 Satz 1 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 für Grundstücke des Privatvermögens anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien einen Pauschalabzug geltend machen. Der Bundesrat regelt diesen Pauschalabzug (Art. 32 Abs. 4 DBG). Bei den Unterhaltskosten, den Versicherungsprämien und den Verwaltungskosten handelt es sich um typische Gewinnungskosten. Als Versicherungsprämien sind Sachversicherungsprämien für die Liegenschaft für Brand-, Wasserschäden-, Glas- und Haftpflichtversicherungen abziehbar (Art. 1 Abs. 1 lit. b der Verordnung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 24. August 1992 über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer [ESTV- Liegenschaftskostenver-ordnung; LKV; SR 642.116.2]). Diese Sachversicherungsprämien sind unmittelbar mit dem Grundbesitz als solchem verbunden, teilweise sind sie sogar unabdingbare Voraussetzung, damit die Liegenschaft überhaupt genutzt werden kann (ZWAHLEN, Die einkommensteuerrechtliche Behandlung von Liegenschaftskosten, 1986, S. 99). Nicht unmittelbar mit der Liegenschaft verbunden sind demgegenüber die Prämien für die Hausratversicherung, welche die persönlichen, beweglichen Gegenstände der Versicherten betrifft, nicht aber allenfalls in ihrem Eigentum stehende Liegenschaften. Dies ergibt sich im konkreten Fall insbesondere auch aus den Allgemeinen Vertragsbedingungen, gültig ab 2007. Durch die Hausratversicherung sind gemäss Ziff. 2 AVB der Hausrat (alle dem privaten Gebrauch dienenden beweglichen Sachen; Haustiere; Motorfahräder, ausgenommen bei Diebstahl; Fahrnisbauten; geleaste, gemietete oder anvertraute Sachen), Schmucksachen, Geldwerte, Gästeeffekten sowie allfällige Kosten (zusätzliche Lebenshaltungskosten; Räumungskosten; Kosten für Notverglasungen, Nottüren und Notschlösser; Schlossänderungskosten; Kosten für die Wiederbeschaffung von Ausweisen und anderen Dokumenten) versichert. Die Liegenschaft der Beschwerdeführer ist demnach offensichtlich nicht über die Hausratversicherung versichert, sondern vielmehr über die Gebäudeversicherung. Daran ändert auch der Hinweis der Beschwerdeführer nichts, dass in der Hausratversicherung das Risiko Glas (Mobiliar- und Gebäudeglas sowie Lavabos, Closets, Bidets) mitversichert ist. Diesbezüglich sind die Beschwerdeführer darauf hinzuweisen, dass im Fall eines Mietverhältnisses die Kosten für die übermässige Abnutzung zu Lasten des Mieters gehen, wobei „übermässig“ dahingehend zu verstehen ist, dass bestimmte Bauteile oder Einrichtungen vor Ablauf ihrer üblichen Lebensdauer ersetzt resp. repariert werden müssen (z.B. eine zerbrochene Fensterscheibe, ein Sprung im Lavabo). Gerade diese Schäden werden durch die Hausratversicherung abgedeckt, nicht aber Folge- und Abnutzungsschäden (Ziff. G4 AVB), welche zu Lasten des Vermieters resp. Eigentümers der Liegenschaft gehen. Die Hausratversicherung versichert somit auch beim Risiko Glas nicht die Liegenschaft, sondern lediglich die von der Mieterschaft zu übernehmenden Schäden bei übermässiger Abnutzung. b) Damit hat die

von den Beschwerdeführern abgeschlossene Hausratversicherung keinen direkten Zusammenhang mit der Liegenschaft, weshalb deren Prämie (CHF 193.20 für das Jahr 2014) nicht als Unterhaltskosten Privatliegenschaften (Code 4.310) abgezogen werden kann.

E. 6

a) Insgesamt erweisen sich sämtliche Vorbringen der Beschwerdeführer als unbegründet. Die Beschwerde ist deshalb vollumfänglich abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist, und der angefochtene Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 9. Mai 2016 zu bestätigen.

Kantonsgericht KG Seite 7 von 8 b) Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten in Anwendung von Art. 144 Abs. 1 DBG den Beschwerdeführern aufzuerlegen. Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (Art. 144 Abs. 5 DBG). Das heisst, dass insbesondere der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz (Tarif VJ; SGF 150.12) zur Anwendung gelangt (vgl. Art 146 und Art. 147 VRG sowie Art. 4 Abs. 3 des kantonalen Ausführungsbeschlusses zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 5. Januar 1995; SGF 634.1.11). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 200.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. III. Kantonssteuer (607 2016 16)

E. 7

a) Das DStG enthält bezüglich des vorliegenden Streitgegenstandes analoge Bestimmungen wie das DBG. So werden gemäss Art. 27 Abs. 1 lit. a DStG (vgl. zudem Art. 9 Abs. 1 StHG) bei unselbstständiger Erwerbstätigkeit insbesondere die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte von den steuerbaren Einkünften abgezogen. Diese Berufskosten werden pauschal festgesetzt; der steuerpflichtigen Person steht jedoch der Nachweis höherer Kosten offen (Art. 27 Abs. 2 DStG). Die entsprechenden Ausführungsvorschriften sind in der Verordnung der Finanzdirektion vom 14. Dezember 2006 über den Abzug von Berufskosten bei unselbstständiger Erwerbstätigkeit (SGF 631.411) enthalten. Dort wird in Art. 3 Abs. 3 letzter Abschnitt festgehalten, dass für die Hin- und Rückfahrt über Mittag pro Tag höchstens CHF 15.- oder pro Jahr insgesamt CHF 3'200.- abgezogen werden können. 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 (Art. 33 Abs. 2 Satz 1 DStG). Bezüglich der Versicherungsprämien halten die entsprechenden Ausführungsvorschriften fest, dass Sachversicherungsprämien für die Liegenschaft (Brand-, Wasserschaden-, Glas- und Haftpflichtversicherungen) abziehbar sind, nicht aber Hausratversicherungen (Art. 5 lit. b der Verordnung der Finanzdirektion vom 21. März 2001 über den Abzug der Kosten bei Privatliegenschaften und der Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, sowie der Kosten für die Restaurationsarbeiten an unbeweglichen Kulturgütern [SGF 631.421]). b) Angesichts der mit dem Recht der direkten Bundessteuer übereinstimmenden gesetzlichen Regelung kann für die Rechtsanwendung auf die Ausführungen in Erwägung II/4 und II/5 verwiesen werden. Demzufolge ist auch der Rekurs betreffend die Kantonssteuer abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

E. 8

Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Verfahrenskosten den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 131 Abs. 1 VRG). Dabei gelangt der Tarif VJ zur Anwendung (vgl. Art 146 und Art. 147 VRG). Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf CHF 200.- festzusetzen. Diese Gerichtsgebühr wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

Kantonsgericht KG Seite 8 von 8 Die stellvertretende Präsidentin entscheidet: in Anwendung von Art. 100 Abs. 1 lit. c VRG I. Direkte Bundessteuer (607 2016 15)

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