

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2022.8 vom 31. Mai 2022

ZH Steuerrekursgericht, 2022-05-31, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2022.8

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2022.8 du 31 mai 2022

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2022.8 del 31 maggio 2022

Regeste

Abzugsfähigkeit von Anwaltskosten im Rahmen des Scheidungsverfahrens als Gewinnungskosten. Anwaltskosten, die zur Erstreitung oder Durchsetzung von Unterhaltsbeiträgen anfallen, sind, sofern sie im Konnex zu Einkünften stehen, die im fraglichen Jahr flossen, als Gewinnungskosten abzugsfähig. Indessen konnte die Pflichtige nicht nachweisen, dass der Unterhalt im Scheidungsverfahren überhaupt streitig war. Abweisung.

Erwägungen

E. 1

ST.2022.10

- 4 -

E. 2

Die Pflichtige rügt eine Verletzung des rechtlichen Gehörs: zum einen habe die Vorinstanz im Veranlagungs- bzw. Einschätzungsverfahren auf eine Begründung verzichtet und lediglich darauf hingewiesen, dass sie die geltend gemachten Kosten als Lebenshaltungskosten qualifiziere; zum anderen habe eine Untersuchung erst im Einspracheverfahren stattgefunden. Aufgrund der fehlenden Begründung und Beweiswürdigung sei der Veranlagungs-/Einschätzungsentscheid wegen Verweigerung des rechtlichen Gehörs aufzuheben. a) Im Rahmen des in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) garantierten Anspruchs auf rechtliches Gehör ergibt sich eine allgemeine Begründungspflicht von Entscheiden (vgl. auch § 126 Abs. 1 Satz 1 StG). Dies bedeutet, dass die Tatsachen, die zu einer Entscheidung geführt haben, in der Entscheidung genannt werden müssen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. A., 2016, Art. 131 N 28 ff. DBG und Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., 2021, § 139 N 31 ff. StG, je auch zum Folgenden). Welche Anforderungen an die Begründung zu stellen sind, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab. Ein Anspruch auf eine ausführliche, schriftliche Begründung besteht nicht. Generell gilt, dass der Begründungspflicht Genüge getan ist, wenn der Verfügungsdressat durch die Begründung in die Lage versetzt wird, die Tragweite der Entscheidung zu beurteilen und diese in voller Kenntnis der Umstände mit einem Rechtsmittel weiterzuziehen (Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden,

E. 3

Streitig ist in der Hauptsache, ob Anwaltskosten im Zusammenhang mit Unterhaltsforderungen und mit der güterrechtlichen Auseinandersetzung im Rahmen des

Scheidungsverfahrens als abzugsfähige Gewinnungskosten qualifizieren und – wenn ja – in welchem Umfang vorliegend ein Abzug zu gewähren ist. Bereits an diesem Punkt ist klarzustellen, dass die von der Pflichtigen verfochtene Ansicht, bei Bejahung des Gewinnungskostencharakters seien mangels Bestreitung durch die Vorinstanz sämtliche geltend gemachten Kosten zum Abzug zuzulassen, zu verwerfen ist. 1 DB.2022.8 1 ST.2022.10

- 6 - Das Steuerrekursgericht ist verpflichtet, das materielle Recht ohne Rücksicht auf die Parteianträge anzuwenden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 143 N 1 DBG und Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 149 N 21 i.V.m. N 2 StG), weswegen eine Überprüfung der Kostenhöhe selbst dann stattzufinden hätte, wenn diese ausdrücklich von der Vorinstanz anerkannt worden wäre. Im Übrigen ist den Ausführungen der Vorinstanz nicht zu entnehmen, dass der Umfang des Abzugs nicht bestritten wird; im Gegenteil führt das kantonale Steueramt explizit aus, die Aussagen der Pflichtigen seien nicht belegt. a) Zur Ermittlung des Reineinkommens werden gemäss Art. 25 DBG bzw. § 25 StG von den gesamten steuerbaren Einkünften die Aufwendungen und allgemeinen Abzüge nach den Artikeln 26 - 33a DBG bzw. § 26 - 32 StG abgezogen. Da Art. 25 DBG bzw. § 25 StG in Bezug auf die abzugsfähigen Gewinnungskosten eine Generalklausel darstellt, sind auch weitere, im Gesetz nicht ausdrücklich genannte Gewinnungskosten abzugsfähig. Es handelt sich hierbei v.a. um die Gewinnungskosten, die im Zusammenhang mit Einkünften stehen, die aufgrund von Art. 16 Abs. 1 DBG bzw. § 16 Abs. 1 StG und Art. 23 DBG bzw. § 23 StG steuerbar sind (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 25 N 12 i.V.m. N 4 f. DBG und Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 25 N 13 i.V.m. N 4 f. StG, je auch zum Folgenden). Als Gewinnungskosten abzugsfähig sind sämtliche Aufwendungen, die zur Erzielung des Erwerbseinkommens, des Vermögensertrages, der Einkünfte aus Vorsorge sowie der übrigen Einkünfte (inkl. der Einkünfte, die aufgrund der Einkommensgeneralklausel in Art. 16 DBG bzw. § 16 StG besteuert werden) erforderlich sind. Besteuert werden somit nicht die in Art. 16 - 23 DBG bzw. §§ 16 - 23 als steuerbar erklärten Bruttoeinkünfte, sondern die um die Gewinnungskosten gekürzten Zuflüsse aus allen Einkommensarten. Die Kosten privater Prozesse, die mit dem Bereich der Einkommenserzielung in keinem Zusammenhang stehen, können nicht zum Abzug gebracht werden. Abzugsfähig sind hingegen Prozess- und damit verbundene Anwaltskosten, wenn der Prozess der Sicherung oder Durchsetzung von Einkommensansprüchen dient (vgl. StRK II, 25. April 1990 = StE 1990 B 27.7 Nr. 8; Philip Funk, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. A., 2015, § 35 N 19), wobei die Kosten in einem direkten Kausalzusammenhang zu den in der fraglichen Steuerperiode erzielten Einkünften stehen müssen (Cour de Justice GE, Urteil vom 5. November 2019, ATA/1637/2019, E. 6, <https://justice.ge.ch>; vgl. BGr, 16. Dezember 2008, 2C_266/2008, E. 5.2 f.). 1 DB.2022.8 1 ST.2022.10

- 7 - Gewinnungskosten sind steuermindernder Natur und demnach vom Steuerpflichtigen nachzuweisen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 123 N 77 DBG und Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 132 N 90 StG). Diesen Nachweis hat er spätestens in der Rechtsmittelschrift durch eine substantiierte Sachdarstellung anzutreten, aus welcher sämtliche für die rechtliche Würdigung massgeblichen Tatsachen im Einzelnen hervorgehen. Fehlt es an einer hinreichenden Sachdarstellung oder Beweismittellofferung, trifft das Steuerrekursgericht keine weitere Untersuchungspflicht. b) Die Pflichtige führt aus, die geltend gemachten Kosten seien im Scheidungsverfahren im Zusammenhang mit der Auseinandersetzung betreffend Unterhaltseinkommen für minderjährige Kinder und

dem Erhalt von Vermögenserträgen an- gefallen und qualifizierten deshalb ohne weiteres als steuerlich abzugsfähige Gewinnungskosten. Die finanzielle Trennung sei per 30. September 2012 erfolgt. Ab diesem Datum hätte der Ehemann Unterhaltsbeiträge für die Kinder bezahlen müssen, was er jedoch unterlassen habe. Die Scheidungsklage des Ehemanns sei im Juni 2014 anhängig gemacht worden. Daraufhin habe die Pflichtige Rechtsanwältin Dr. C von B Rechtsanwälte beauftragt, sie im Scheidungsverfahren zu vertreten. Am 19. August 2014 sei die erste von vielen Akteneinreichungen durch RA C erfolgt. Die Arbeiten seien enorm umfangreich gewesen. Die fast 200 Seiten umfassende Klagebegründung der Gegenseite sei im September 2015 bei Gericht eingereicht worden. Mit Verfügung vom 29. September 2015 sei Frist für die Klageantwort angesetzt worden. In den Jahren darauf seien Replik und Duplik mit jeweils mehreren hundert Seiten und 2016 ein Gesuch um vorsorgliche Massnahmen gefolgt, um wenigstens einen provisorischen Unterhalt zu bekommen und die Rückwirkung bis 2016 sicherzustellen. Die Berechnung der abzugsfähigen Gewinnungskosten und Abgrenzung von den nicht abzugsfähigen Lebenshaltungskosten sei durch Aufteilung der gesamten Anwaltskosten nach Anzahl Seiten für die einkommenssteuerlich relevanten Themen im Verhältnis zum Total der Seiten der Rechtschrift erfolgt. Von den pro 2014 belegten Fr. 43'200.- (Fr. 21'600.- x 2) seien 61% betreffend Unterhalt und 13% betreffend Erhalt des Vermögensertrags angefallen. Die Obhut über die Kinder sei im Scheidungsverfahren unbestritten gewesen, weswegen sämtliche Ausführungen der Anwälte ausschliesslich steuerlich relevanten Themen gedient hätten. 1 DB.2022.8 1 ST.2022.10

- 8 - c) aa) Die Abzugsfähigkeit von Gewinnungskosten jeglicher Art setzt die Existenz von damit zusammenhängenden steuerbaren Einkünften voraus. Die im Zusammenhang mit der güterrechtlichen Auseinandersetzung geltend gemachten Anwaltskosten sind nach dem soeben Gesagten mangels direktem Konnex zu steuerbaren Einkünften nicht abzugsfähig, da gemäss Art. 24 lit. a DBG bzw. § 24 lit. a StG der Vermögensanfall infolge güterrechtlicher Auseinandersetzung von der Einkommenssteuer befreit ist. Sofern die Pflichtige geltend macht, diese Kosten seien für den Erhalt von Vermögenserträgen angefallen, ist sie mit diesem Einwand nicht zu hören. Die güterrechtliche Auseinandersetzung ist nämlich nicht als Verwaltung des Vermögens i.S.v. Art. 32 Abs. 1 und 2 DBG bzw. § 32 Abs. 1 und 2 StG zu würdigen, weil zentrales Element nicht der Erhalt bzw. die Sicherung des Vermögens ist, sondern vielmehr dessen Umlagerung, in der Regel im Hinblick auf eine Teilung des Vermögens (VGr, 28. Januar 2015, SB.2014.00099 + 00100, E. 2). bb) Unterhaltsbeiträge, die ein Steuerpflichtiger bei Scheidung, gerichtlicher oder tatsächlicher Trennung für sich erhält, sowie Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für die unter seiner elterlichen Sorge stehenden Kinder erhält, sind gemäss Art. 23 lit. f DBG bzw. § 23 lit. f StG steuerbar. Die Anwaltskosten, die einem Steuerpflichtigen für die gerichtliche Erstreitigung oder Durchsetzung von Ehegatten- und/oder Kindesunterhalt entstehen sind somit bei Vorliegen des erwähnten Kausalzusammenhangs selbst dann abzugsfähig, wenn das betreffende Zivilurteil noch nicht in Rechtskraft erwachsen ist (Cour de Justice GE, 5. November 2019, ATA/1637/2019, E. 10, <https://justice.ge.ch>; vgl. auch Obrist/Bornick, *Déductibilité des honoraires d'avocats pour les personnes physiques: la grande oubliée?*, in: *Anwaltsrevue* 2020, S. 283). Fraglich ist indessen, ob vorliegend derartige abzugsfähige Kosten rechtsgenügend dargelegt und nachgewiesen sind. Aus den Akten ergeben sich nur spärliche Anhaltspunkte zum Scheidungsverfahren, in dessen Rahmen die streitigen Kosten entstanden sind. Den eingereichten Rechnungen ist lediglich zu entnehmen, dass sie

die Ehescheidung betreffen. Eine detaillierte Rechnung, wie in der Auflage des kantonalen Steueramts eingefordert, wurde nicht eingereicht. Belegt ist, dass die Scheidungsklage im Juni 2014 beim zuständigen Bezirksgericht einging, worauf die Ehegatten im Juli 2014 zur Einigungsverhandlung vorgeladen wurden. Die Frist wurde auf Begehren des daraufhin von der Pflichten mandatierten Rechtsanwalt C vom Bezirksgericht abgenommen und die 1 DB.2022.8 1 ST.2022.10

- 9 - Einigungsverhandlung schliesslich im September 2014 durchgeführt. Als Nachweis für die Bemühungen von Rechtsanwalt C pro 2014 wurden eine zweiseitige Eingabe vom

E. 4

Gestützt auf diese Erwägungen sind Beschwerde und Rekurs abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten der Pflichten aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG bzw. § 151 Abs. 1 StG) und ist ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 bzw. § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959).

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