

ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2024.56 vom 30. Mai 2023

ZH Steuerrekursgericht, 2023-05-30, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_DB.2024.56

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2024.56 du 30 mai 2023

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT DB.2024.56 del 30 maggio 2023

Regeste

Die von ihrem Ehemann schon über 10 Jahre getrennt lebende Pflichtige wohnt in einer 4.5-Zimmerwohnung. Häufiges Miteigentum, wobei die Liegenschaft ihr gemäss Trennungsvereinbarung zur alleinigen Nutzung zugewiesen wurde. Sie beabsichtigt sodann, den hälftigen Anteil des Ex-Manns zu übernehmen. Es ist ein faktisches Nutzungsrecht an der ganzen Wohnung anzunehmen. Unternutzungsabzug trotz Auszug der Kinder zu verneinen, da davon auszugehen ist, dass sie die Räume nutzt. Die Liegenschaftsunterhaltspauschale ist in einer solchen Konstellation der Pflichtigen auf Basis des ganzen Eigenmietwerts zu gewähren. Teilweise Gutheissung.

Erwägungen

E. 1

ST.2024.77 Entscheid

E. 2

Juli 2024 Mitwirkend: Einzelrichterin Barbara Collet und Gerichtsschreiber Gilles Vogt In Sachen A, Beschwerdeführerin/ Rekurrentin, vertreten durch RA lic.iur. B, gegen Kanton Zürich, Beschwerde-/ Rekursgegner, vertreten durch das kant. Steueramt, Zürich Süd, Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich, betreffend Direkte Bundessteuer 2021 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2021

- 2 - hat sich ergeben: A. A (nachfolgend die Pflichtige) deklarierte in der Steuererklärung 2021 ein steuerbares Einkommen von Fr. 72'400.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 74'100.- (Staats- und Gemeindesteuern) und ein steuerbares Vermögen von Fr. 0.- (Staats- und Gemeindesteuern). Als Einkünfte aus der noch im gemeinsamen Eigentum mit ihrem getrenntlebenden Ehemann stehenden Liegenschaft an der ..strasse 60c in C wies die Pflichtige einen Betrag von Fr. 18'960.-, resultierend aus einem Eigenmietwert von Fr. 23'700.- und Unterhaltskosten Fr. 4'740.-, aus. Weiter machte sie Hypothekarzinsen in der Höhe von Fr. 8'842.- steuermindernd geltend. Mit Veranlagungsverfügung bzw. Einschätzungsentscheid vom 30. Mai 2023 veranlagte das kantonale Steueramt die Pflichtige mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 95'700.- (direkte Bundessteuer) bzw. schätzte sie mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 94'200.- (Staats- und Gemeindesteuern) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.- (Staats- und Gemeindesteuern) ein. B. Mit Einsprache vom 26. Juni 2023 akzeptierte die Pflichtige die im Veranlagungs- bzw. Einschätzungsentscheid vorgenommenen – hier nicht mehr interessierenden – Korrekturen, beantragte jedoch die Berücksichtigung zusätzlicher Liegenschaftsunterhaltskosten im Betrag von Fr. 1'270.95 sowie die Gewährung eines Unternutzungsabzugs für die Unternutzung zweier Zimmer ihrer 4.5-Zimmer-Wohnung

aufgrund des Auszugs ihrer Tochter. Den Eigenmietwert berechnete sie dergestalt neu auf Fr. 16'400.-. Das kantonale Steueramt forderte die Pflichtige daraufhin mit Auflage vom 22. August 2023 auf, weitere Unterlagen einzureichen: - Vollständige Kopie der pro 2021 gültigen Trennungsvereinbarung und allfälliger Urteile in diesem Zusammenhang, woraus insbesondere die getroffenen Vereinbarungen hinsichtlich der Nutzung der Liegenschaft für die Dauer der Trennung hervorgehen. 1 DB.2024.56 1 ST.2024.77

- 3 - - Liegenschaft C, D: Betreffend die geltend gemachten weiteren Liegenschaftsunterhaltskosten (Fr. 1'271.-). Sämtliche Rechnungskopien/Belege betreffend die geltend gemachten Kosten. Detaillierte Ausführungen über die ausgeführten Arbeiten und insgesamt substantiierter Nachweis, dass ausschliesslich werterhaltende Ersatzinvestitionen gleicher Menge und Qualität geltend gemacht werden. Substantiierter Nachweis, dass die Kosten der Bewirtschaftung des Gartens von den Eigentümern der EG Wohnungen zu tragen sind. Anmerkung: Abzugsfähig ist der gewöhnliche Gartenunterhalt. Den gewöhnlichen Gartenunterhalt übersteigende Aufwendungen (Blumenbeete, Hochbeete, etc.) sind der Liebhaberei und damit den nicht abzugsfähigen privaten Lebenshaltungskosten zuzuordnen. Die Pflichtige nahm mit Schreiben vom 20. September 2023 zur Auflage Stellung und reichte Unterlagen ein. Mit Einschätzungsvorschlag im Einspracheverfahren vom 26. September 2023 zeigte das kantonale Steueramt der Pflichtigen eine Höhereinschätzung mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 96'600.- (Staats- und Gemeindesteuern) an. Es erwog, die Gebrauchsüberlassung der Liegenschaft im Miteigentum durch den Alimentenschuldner an die Pflichtige stellen Naturalalimente dar (1/2 des Eigenmietwerts, entsprechend Fr. 11'850.-). Überdies nahm das kantonale Steueramt eine – sich nicht auf die Steuerfaktoren auswirkende – Korrektur hinsichtlich des Vermögenssteuerwerts der Liegenschaft sowie der anrechenbaren Hypothekarschuld (nicht aber der Hypothekarzinsen) vor. Mit Schreiben vom 3. November 2023 nahm die Pflichtige zum Vorschlag Stellung und beantragte, die Tatsache der alleinigen Nutzung der Liegenschaft durch sie selbst samt vollständiger Übernahme der Unterhalts- und Hypothekarkosten steuerlich zu berücksichtigen. Weiter hielt die Pflichtige am Antrag auf Berücksichtigung der Unternutzung im Umfang von zwei Zimmern fest. 1 DB.2024.56 1 ST.2024.77

- 4 - Mit Einspracheentscheiden vom 7. Februar 2024 wies das kantonale Steueramt die Einsprache ab und bestätigte die Steuerfaktoren gemäss Vorschlag vom 26. September 2023. C. Am 11. März 2024 liess die Pflichtige gegen die Einspracheentscheide vom

E. 7

Februar 2024 nur auf der Basis des hälftigen Eigenmietwerts. Dies ist zu korrigieren. Wie bereits erwähnt, ist davon auszugehen, dass bei der Vereinbarung der Unterhaltsbeiträge von E an die Pflichtige dem Umstand Rechnung getragen wurde, dass die Hypothekar- und Unterhaltskosten von der Pflichtigen bezahlt werden. Aufgrund dessen, dass die Pflichtige substantielle Unterhaltsbeiträge von E erhält, darf davon ausgegangen werden, dass die Bezahlung über die Unterhaltsbeiträge wiederum von E indirekt übernommen wird. Der Unterhaltsbeitrag fiel in diesem Umfang höher aus, als er es 1 DB.2024.56 1 ST.2024.77

- 10 - gewesen wäre, wenn die Unterhaltskosten entsprechend des beibehaltenen Miteigentums weiterhin hälftig getragen worden wären. E wird der hälftige Eigenmietwert steuerlich zwar in einem ersten Schritt zugerechnet (vgl. vorstehende E. 2.c). Er kann aber den hälftigen Eigenmietwert sowie die Unterhaltsbeiträge wiederum steuermindernd geltend

machen, während die Pflichtige sowohl beide Hälften des Eigenmietwerts als auch die Unterhaltsbeiträge versteuern muss. Da es in einem zweiten Schritt demnach die Pflichtige ist, welche letztlich den gesamten Eigenmietwert versteuert, muss ihr die Unterhaltspauschale von 20% auch auf dem gesamten Betrag von Fr. 23'700.- gewährt werden. Anders zu verfahren, hiesse, dass E sowohl den hälftigen Eigenmietwert als Naturalleistung, die Unterhaltspauschale auf dem hälftigen Eigenmietwert sowie die Alimente, in die Berechnung derselben die Unterhalts- und Hypothekarkosten einfließen, steuermindernd geltend machen könnte, was dem Gewinnungskostencharakter widersprechen würde. Entsprechend sind die Liegenschaftsunterhaltskosten von Fr. 2'370.- (20% von Fr. 11'850.-) auf Fr. 4'740.- (20% von Fr. 23'700.-) zu verdoppeln, was zu einem Nettomiettertrag der Pflichtigen von Fr. 7'110.- führt (nebst den Alimenten im Betrag von Fr. 81'938.-). Das steuerbare Einkommen beläuft sich demgemäss – vgl. auch den Veranlagungs- bzw. Einschätzungsentscheid vom 30. Mai 2023 – auf Fr. 95'719.- (gerundet Fr. 95'700.-; direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 94'270.- (gerundet Fr. 94'200.-; Staats- und Gemeindesteuern).

3. a) Die Pflichtige macht betreffend Unternutzung geltend, die volljährige Tochter F sei seit 2021 nicht mehr Wochenaufenthalterin und entsprechend nicht mehr zu Hause wohnhaft. Bis August 2021 habe F noch mindestens an den Wochenenden bei ihr gewohnt. Seither seien zwei Zimmer der 4.5-Zimmerwohnung unbenutzt und wohne die Pflichtige alleine. Mit Schreiben vom 3. November 2023 reichte die Pflichtige Fotos der nach ihrer Darstellung unbenutzten Räume ein. In Zimmer 1 sind auf den Bildern ein Pult, ein Bürostuhl, ein Bett und ein grosser Schrank zu sehen. In Zimmer 2 sind ein Bett und ein Sofa sichtbar. 1 DB.2024.56 1 ST.2024.77

- 11 - Im vorliegenden Verfahren beantragt die Pflichtige einen Unternutzungsabzug "im Umfang für 2 Monate", da belegt sei, wann die Tochter ausgezogen sei sowie, dass seither zwei Zimmer leer stünden. b) Im Einspracheentscheid vom 7. Februar 2024 erwog das kantonale Steueramt, dass sich die Tochter der Pflichtigen erst im Oktober 2021 an der Adresse der Pflichtigen abgemeldet habe. Damit liege von vornherein keine dauernde Verminderung der Wohnbedürfnisse vor. Mit Beschwerde- bzw. Rekursantwort vom 28. März 2024 wiederholte das kantonale Steueramt die Ansicht, dass es an der nötigen Dauerhaftigkeit des reduzierten Wohnbedarfs fehle. Abgesehen davon könne bei einer 4.5-Zimmerwohnung, an welcher die Pflichtigen auch nur über einen hälftigen Miteigentumsanteil verfüge, keine Unternutzung vorliegen. Sodann sei gemäss Rechtsprechung auch dann kein Unternutzungsabzug zu gewähren, wenn die Pflichtige die Liegenschaft später zu Alleineigentum übernehmen sollte. c) Wie gesehen ist von einem Nutzungsrecht der Pflichtigen an der ganzen Wohnung auszugehen (vgl. E. 2.d). Was die tatsächliche Unternutzung betrifft, so vermitteln zwar die Fotos mit den sich in den Zimmern befindlichen Möbel für sich genommen den Eindruck, dass diese lediglich stehen gelassen sein könnten und die Zimmer nicht mehr benutzt würden. Fotos sind jedoch eine Momentaufnahme und können für die Beurteilung der tatsächlichen Nutzung eines Wohnraums über die Dauer nur ein Indiz darstellen. Eine Nichtbenutzung der zwei bebilderten Zimmer erscheint vorliegend aufgrund der Gesamtumstände als lebensfremd. Zum Einen ist eine 4.5-Zimmer-Wohnung für eine einzelne Person nicht derart überdimensioniert, dass davon auszugehen wäre, dass von 4.5-Zimmern nach dem Auszug der Kinder nur noch deren 2.5-Zimmer (mithin Wohn- und Schlafzimmer) benutzt würden. Vielmehr ist in einer solchen Situation anzunehmen, dass die Mutter bzw. Pflichtige die Zimmer umnutzt, sei dies als Gästezimmer oder als Büro, Ankleide, Hobbyraum oder Ähnliches. Zum Andern ist davon auszugehen, dass die in den Zimmern verbliebenen

Betten (bzw. mindestens eines davon) insbesondere auch und gerade den eigenen Kindern bei gelegentlichen Besuchen weiterhin als Übernachtungsgelegenheit dienen wird. Die Darstellung, wonach die Pflichtige auf diese Zimmer komplett verzichte, läuft sodann der Tatsache zuwider, dass sie die Liegenschaft anlässlich der Scheidung in ihr Alleineigentum übernehmen will. Damit wäre von vornherein von einer lediglich 1 DB.2024.56 1 ST.2024.77

- 12 - vorübergehenden Raumreserve auszugehen, da ab Übernahme des hälftigen Miteigentumsanteils von E anlässlich der Scheidung nicht mehr von einer Unfreiwilligkeit des Raumüberangebots ausgegangen werden könnte. Als Rückschluss muss aber auch bereits für den hier streitbetreffenen Zeitraum (ab ... Quartal 2021) davon ausgegangen werden, dass der Pflichtigen diese zwei Zimmer auch tatsächlich dienen, ansonsten sie wohl einen Verkauf oder eine Vermietung der (zu grossen) Liegenschaft anstreben würde. Es ist daher aufgrund der Akten nicht davon auszugehen, dass die zwei ehemaligen Kinderzimmer als überzählig zu betrachten wären und über das Einstellen der Möbel hinaus überhaupt nicht benutzt würden. Nach dem Gesagten kann offengelassen werden, wann bei einer Einlagerung von vorhandenen Möbeln im Sinne der Weisung Unternutzung (Rz. 6) überhaupt eine tatsächliche Unternutzung vorliegen kann. 4. Diese Erwägungen führen zur teilweisen Gutheissung der Rechtsmittel. Ausgangsgemäss sind die Kosten des vorliegenden Verfahrens zu 1/4 der Pflichtigen und zu 3/4 dem kantonalen Steueramt aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG bzw. § 151 Abs. 1 StG) und ist der Pflichtigen eine reduzierten Parteientschädigung zu entrichten (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968, § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]).

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