

ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2019.89 vom 13. November 2017

ZH Steuerrekursgericht, 2017-11-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_steuerekursgericht_ST.2019.89

FR: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2019.89 du 13 novembre 2017

IT: ZH_STEUERREKURSGERICHT ST.2019.89 del 13 novembre 2017

Regeste

Liegenschaftenerhalt: Für die Selbstverwaltung von Liegenschaften im Privatvermögen ist kein Unterhaltsabzug zulässig. Dies gilt auch für damit zusammenhängende Fahrkosten.

Erwägungen

E. 2

ST.2019.89

- 5 - Richtig ist, dass sowohl das Schreiben vom 25. Oktober 2017 als auch die Einschätzung vom 13. November 2017 dem Pflichtigen und nicht dem Vertreter Rechtsanwalt B zugestellt worden sind. Vorliegend ist jedoch unerheblich, dass diese Zustellungen nicht ordnungsgemäss an den Vertreter des Pflichtigen erfolgten, da durch die fristgerechte Einspracheerhebung des Vertreters des Pflichtigen am 21. Dezember 2017 gemäss § 130 Abs. 2 lit. a StG ein Stillstand der Veranlagungsfrist eingetreten ist. Offensichtlich erhielt der Vertreter des Pflichtigen damit (rechtzeitig) Kenntnis vom Einschätzungsentscheid vom 13. November 2017, so dass der Pflichtige durch die mangelhafte Zustellung des Einschätzungsentscheids keine Nachteile erlitt. Damit ist der Einrede der Veranlagungsverjährung der Steuerperiode 2012 nicht statt- zugeben.

E. 3

Voraussetzung zur Einsprache-, Rekurs- und Beschwerdeerhebung in Steuersachen ist ein rechtliches Interesse). Fehlt es an einem schutzwürdigen Anfechtungsinteresse (sog. Beschwer), so ist auf das Rechtsmittel insoweit nicht einzutreten. Mithin ist zum Rechtsmittel nur berechtigt, wer durch einen mit diesen Rechtsmitteln anfechtbaren Entscheid beschwert ist, d.h. in seinen Rechten betroffen wird. Dabei kommt es allein auf die Auswirkungen des Entscheiddispositivs an. Allein dieses enthält nämlich den rechtsverbindlichen und der Rechtskraft zugänglichen materiellen Entscheid, nicht die hierzu gegebene Begründung. Aus diesem Grund können Entscheide nach ständiger Rechtsprechung nur bezüglich ihres Dispositivs (einschliesslich der Kosten- und Entschädigungsregelung) angefochten werden. Die Motive des Entscheids können nicht selbstständig als falsch gerügt werden, sondern lediglich in Verbindung mit einem Begehren auf Änderung des Dispositivs (RB 2001 Nr. 106 mit weiteren Hinweisen; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 140 N 12 ff. StG mit weiteren Hinweisen)

E. 4

a) Der Pflichtige lässt ausführen, dass der Steuerkommissär für die verzögerte Steuerveranlagung im Kanton Schwyz verantwortlich sei und führt dazu Verschiedenes aus. Einen Antrag, das Dispositiv des Einspracheentscheids betreffend Staats- und

Gemeindesteuern 2012 vom 4. April 2019 und insbesondere die festgesetzten Steuerfaktoren zu ändern, stellt der Pflichtige nicht. Damit fehlt es ihm an einem schutzwürdigen Interesse. 2 ST.2019.89

- 6 - Auf diesen Antrag ist daher nicht einzutreten. b) Nicht nachvollziehbar und ebenfalls nicht mit einem Antrag zur Änderung des Dispositivs des Einspracheentscheids betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2012 vom 4. April 2019 verbunden sind die Ausführungen zu den Anträgen des Pflichtigen im Einschätzungsverfahren. Auch darauf ist nicht einzutreten. c) Ebenfalls nicht einzutreten ist auf die Ausführungen des Pflichtigen über die Zuständigkeit der Steuerverwaltung des Kantons Schwyz betreffend Steuerveranlagung und Erstellung der Internationalen Steuerauscheidung sowie die Verbindlichkeit der Steuerveranlagungen des Kantons Schwyz für den Kanton Zürich betreffend die vorliegend strittige Veranlagung der Steuerperiode 2012. Auch diesbezüglich fehlt es an einem Antrag zur Änderung des Dispositivs des Einspracheentscheids betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2012 vom 4. April 2019. Zudem fügt der Pflichtige diesbezüglich auch an, dass diese Ausführungen "Gegenstand eines späteren Verfahrens sein" werden und nur nachweisen sollen, dass der Steuerkommissär gesetzwidrig gehandelt habe.

E. 5

a) Natürliche Personen sind aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton haben oder wenn sie sich im Kanton ungeachtet vorübergehender Unterbrechung, bei Ausübung einer Erwerbstätigkeit während mindestens 30 Tagen, ohne Ausübung einer Erwerbstätigkeit während mindestens 90 Tagen aufhalten (§ 3 Abs. 1 StG). Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt im Kanton sind aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie im Kanton Geschäftsbetriebe oder Betriebsstätten unterhalten, Grundstücke besitzen, nutzen, vermitteln oder damit handeln (§ 4 Abs. 1 StG). Diese gesetzliche Ordnung deckt sich mit den bundesrechtlichen Vorgaben von Art. 3 und Art. 4 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG). b) Steuerpflichtige, die im Kanton Zürich nur für einen Teil ihres Einkommens und Vermögens steuerpflichtig sind, entrichten die Steuern für die im Kanton steuerbaren Werte nach dem Steuersatz, der ihrem gesamten weltweiten Einkommen und 2 ST.2019.89

- 7 - Vermögen entspricht, steuerfreie Beträge werden ihnen anteilmässig gewährt (§ 6 Abs. 1 StG). Mit diesem sog. Progressionsvorbehalt soll vermieden werden, dass Steuerpflichtige, die für Teile ihres Einkommens und Vermögens in verschiedenen Kantonen steuerpflichtig sind, steuerlich besser fahren, als jene Steuerpflichtige, die ihr gesamtes Einkommen und Vermögen in einem einzigen Kanton zur versteuern haben (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 6 N 10 StG). Zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung ist bei Steuerpflichtigen, die für Teile ihres Einkommens und Vermögens in verschiedenen Kantonen steuerpflichtig sind, eine interkantonale Steuerauscheidung nach den Grundsätzen des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung vorzunehmen (§ 5 Abs. 3 StG). c) Gegenstand und Umfang der steuerbaren Einkünfte, Abzüge und Vermögenswerte wie auch die Festlegung dessen, was von der hiesigen Steuerpflicht ausgenommen ist und zu welchem Steuersatz das steuerbare Substrat im Kanton Zürich besteuert wird, richten sich vorliegend nach dem Zürcher Steuergesetz und nicht nach schwyzerischem Recht (Roman Sieber, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Steuerrecht, 2011, § 25 N 16 in fine;

Höhn/Mäusli, Interkantona- les Steuerrecht, 4. A., 2000, § 21 N 7a; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 5 N 37 und § 6 N 7 StG). Der Kanton Zürich berechnet das gesamte steuerbare Vermögen und Einkommen so, als ob die steuerpflichtige Person ganz der zürcherischen Steuerhoheit unterstände und besteuert davon die Quote, welche ihm die bundesrechtlichen Aus- scheidungsregeln zuweisen. Die Steuerhoheit des Kantons Zürich, welcher Personen mit Wohnsitz oder wirtschaftlichen Anknüpfungspunkten im Kanton Zürich unterworfen sind, findet ihre Grenze einzig aufgrund des Verbots der Doppelbesteuerung gemäss Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV) vom 18. April 1999 (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Vorbemerkungen zu §§ 3 - 15 N 6 StG). Grundsätzlich ist aber festzuhalten, dass kein Verstoss gegen das Doppelbe- steuerungsverbot vorliegt, wenn das auf den Kanton Zürich entfallende Einkommen und Vermögen nach dem Steuersatz des gesamten Einkommens und Vermögens be- steuert wird (sog. Progressionsvorbehalt). d) Hat ein Steuerpflichtiger in mehreren Kantonen ein Steuerdomizil, so ist die Steuerbehörde des Wohnsitzkantons gemäss Art. 39 Abs. 2 Satz 2 StHG gehalten, der Behörde des anderen Kantons von der Steuererklärung und der Veranlagung Mittei- lung zu machen. Damit wird erreicht, dass der Steuerpflichtige in Steuerauschei- 2 ST.2019.89

- 8 - dungsfällen nur noch eine Steuererklärung an seinem Hauptsteuerdomizil abzugeben braucht (Zweifel/Hunziker, in Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundes- gesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. A., 2017, Art. 39 N 26 StHG). Dennoch wird auch in diesem Kanton ein Veranla- gungsverfahren nach dem jeweiligen kantonalen Verfahrensrecht durchgeführt (Art. 2 Abs. 1 und 4 der Verordnung über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgeset- zes im interkantonalen Verhältnis vom 9. März 2001 [VO StHG]). Die Steuerbehörde des Wohnsitz- oder des Sitzkantons teilt den Steuerbehörden der anderen Kantone ihre Steuerveranlagung, einschliesslich der interkantonalen Steuerauscheidung und allfällige Abweichungen gegenüber der Steuererklärung kostenlos mit (Art. 2 Abs. 3 VO StHG). Aufgrund dieser Meldepflicht erhält der Wohnsitzkanton im Verhältnis zu den Nebensteuerdomizilkantonen faktisch eine Führungsrolle (BGE 142 II 182 E. 3.2.3; VGr, 2. Dezember 2015, SB.2015.00021, E. 3.2, www.vgrzh.ch; KS-SSK Nr. 16 vom 31. August 2001). Entgegen der Auffassung des Pflichtigen verhält es sich jedoch nicht so, dass der Nebensteuerdomizilkanton die Veranlagung des Hauptsteuerdomizils ab- zuwarten hätte (VGr, 2. Dezember 2015, SB.2015.00021, E. 3.3 ff., www.vgrzh.ch). e) Nach dem Gesagten ist daher der Liegenschaftenkanton befugt, ein Veran- lagungsverfahren nach seinem Recht durchzuführen und dieses mit einem Steuerent- scheid abzuschliessen. Es gelten dabei für beschränkt steuerpflichtige Personen ge- nau die gleichen Verfahrensrechte und -pflichten wie für unbeschränkt steuerpflichtige Personen. Ebenso nimmt jeder beteiligte Kanton die Steuerveranlagung nach seinen eigenen materiellen gesetzlichen Bestimmungen und seiner eigenen Steuerpraxis vor. Trotz Steuerharmonisierung gibt es diesbezüglich unter den Kantonen noch zahlreiche Divergenzen (z.B. Bewertung von Liegenschaften, Eigenmietwertbesteuerung, Pau- schalsätze für Abzüge, Sozialabzüge usw.). Sowohl der Einschätzungsentscheid vom 28. November 2018 als auch der Einspracheentscheid vom 4. April 2019 wurden damit korrekterweise vom kantonalen Steueramt entschieden. Der Antrag des Pflichtigen, allein auf den Entscheid des Kan- tons Schwyz vom 30. Mai 2017 abzustellen, ist damit abzuweisen.

E. 6

a) Nach Lehre und Rechtsprechung sind unter Unterhaltskosten Aufwendungen zu verstehen, deren Ziel nicht die Schaffung neuer, sondern die Erhaltung bis- 2 ST.2019.89 - 9 - heriger Werte ist und die in längeren oder kürzeren Zeitabständen wiederkehren (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 30 N 36 ff. StG). Dazu gehören insbesondere die Kosten, die der Instandhaltung des Grundstücks oder seiner Instandstellung dienen, d.h. der Nachholung unterbliebener Instandhaltung, § 30 Abs. 2 StG (VGr, 22. April 1986 = StE 1987 B 44.13.1 Nr. 1; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 30 N 40 ff. StG), so dass das Grundstück weiterhin – allenfalls "modernisiert" – seinen bisherigen Verwendungszweck erfüllen kann. Nicht abzugsfähig sind dagegen all jene Aufwendungen, die sich als Lebenshaltungskosten erweisen (§ 33 lit. a StG). Dies ist dann der Fall, wenn sie weder dem Unterhalt noch der Schaffung liegenschaftlicher Werte, sondern einzig der Befriedigung persönlicher Bedürfnisse und Neigungen eines Steuerpflichtigen dienen und damit Einkommensverwendung darstellen (Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Art. 1 - 48 DBG, 2001, Art. 34 N 4; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter § 30 N 65). b) Besorgt eine steuerpflichtige Person die Verwaltung ihres (beweglichen wie unbeweglichen) Vermögens selbst, kann sie dafür keinen Abzug beanspruchen. Nur Drittkosten sind abzugsfähig (§ 30 Abs. 1 und 2 StG). Somit können Eigenleistungen nicht steuermindernd geltend gemacht werden (StRG, 16. Dezember 2016, 2 DB.2016.155/2 ST.2016.183, E. 2 und 4.b; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 30 N 13 und N 108 StG). Dies ist auch im Merkblatt des kantonalen Steueramts über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten für den Unterhalt und die Verwaltung von Liegenschaften vom 13. November 2009 (ZStB Nr. 18/821; im Folgenden Merkblatt) ausdrücklich festgehalten. c) Sind Unterhaltsleistungen, die ein Eigentümer selber für seine Liegenschaft erbracht hat, nach dem in E. 6 a+b Gesagten nicht abzugsfähig, so gilt dies grundsätzlich auch für die mit der Erbringung dieser Unterhaltsleistungen zusammenhängenden weiteren Unkosten. Nimmt ein Eigentümer nämlich die Unterhaltsleistungen selber vor oder beteiligt er sich an solchen, die durch Drittpersonen ausgeführt werden, so kann er zwar das hierfür erforderliche Material als Unterhalt geltend machen, nicht jedoch damit verbundene weitere Aufwendungen, wie z.B. eigene Fahrspesen (StRG, 16. Dezember 2016, 2 DB.2016.155/2 ST.2016.183, E. 4.b). In keiner Weise sind Fahrten für Bemusterung oder solche zur Bank bzw. Post zwecks Bezahlung von Rechnungen als Aufwendungen zu berücksichtigen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 30 N 13, 65, 108 StG). 2 ST.2019.89

- 10 -

E. 7

a) Festzuhalten ist zunächst, dass der Pflichtige entsprechend den obigen Erwägungen für die Selbstverwaltung der Liegenschaft ...weg 7 in D weder ein Eigenhonorar geltend machen kann noch die weiteren, durch ihn selber erbrachten Leistungen in Zusammenhang mit dem Unterhalt der Liegenschaft, wie Fahrtkosten für die Beschaffung von Baumaterialien, zur Post etc., steuermindernd berücksichtigt werden können. b) Entgegen den Ausführungen des Pflichtigen wurden die von ihm geltend gemachten Kosten in Höhe von Fr. 25'994.- für Transporte zur Beschaffung oder Versendung von Sachen für den Liegenschaftsunterhalt in der vorliegenden Veranlagung nicht nach pflichtgemäßem Ermessen geschätzt. Vielmehr wurde dieser Aufwand im Einschätzungsentscheid vom 13. November 2017 und im Einspracheentscheid vom 4. April 2019 überhaupt nicht steuermindernd berücksichtigt. Diesem Vorgehen ist in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung (vgl. E. 6 a-c) ebenfalls zuzustimmen. Zudem ist der Pflichtige auf die

Entscheide des Steuerrekursgerichts vom 13. November 2018 (2 ST.2018.267) und des Verwaltungsgerichts vom 17. April 2019 (SB.2018.00139) zu verweisen. c) Im Veranlagungsentscheid vom 13. November 2017 und im Einspracheentscheid vom 4. April 2019 anerkannte der Steuerkommissär die vom Pflichtigen in der Steuererklärung vom 25. August 2014 geltend gemachten Unterhalts- und Verwaltungskosten in Höhe von Fr. 137'622.- mit Ausnahme der Transportkosten von Fr. 25'994.-, der Aufwendungen für Mobiliar von Fr. 7'321.- und einem Aufwand für die Verwaltung von Privatvermögen durch Dritte von Fr. 25'617.-, womit im Ergebnis Kosten von Fr. 78'690.- berücksichtigt wurden. d) aa) Mit Bezug auf die Kosten für die Restaurierung von Gemälden und Mobiliar bringt der Pflichtige vor, dass es sich um Kosten für die Behebung von Schäden gehandelt habe, die bei den Bauarbeiten in Zusammenhang mit dem Umbau/Anbau der Liegenschaft ...weg 7 entstanden seien. Dazu reicht er drei Empfangsscheine ein betreffend zwei Zahlungen an die Schreinerei E in Höhe von Fr. 3'662.50 und Fr. 3'500.- sowie eine Zahlung an die F AG in Höhe von Fr. 158.75. Die durch die Schreinerei E ausgeführten Arbeiten seien auch bei den Veranlagungen in den Vorjahren immer steuermindernd berücksichtigt worden. 2 ST.2019.89

- 11 - bb) Frühere Steuereinschätzungen sind für die Steuerbehörde nicht verbindlich und begründen keine Vertrauensgrundlage des Steuerpflichtigen für künftige Steuerperioden. Die Steuerbehörde hat die Steuererklärung in jeder Steuerperiode neu zu prüfen und darf die Einschätzung ohne Rücksicht auf vorgängige, allenfalls unrichtige Veranlagungen vornehmen (BGr, 31. Juli 2017, 2C_99/2017, E. 3.3.5). cc) Ferner wurde durch den Pflichtigen nicht substantiiert nachgewiesen, dass es sich bei den durch die Schreinerei E und die F AG durchgeführten Arbeiten um Unterhaltsaufwendungen gemäss § 30 Abs. 2 StG gehandelt hat. Zum einen handelt es sich bei E um einen "Antikschreiner", welcher sich auf die Restauration und Erhaltung von Antiquitäten spezialisiert hat, was eher dafür spricht, dass es sich um Lebenshaltungskosten gehandelt hat, zum anderen wäre es ohnehin fraglich, ob Restaurationskosten für Mobilien liegenschaftliche Werte darstellen und als Unterhaltskosten gemäss § 30 Abs. 2 StG anerkannt werden können (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 30 N 38 StG). e) Nicht nachvollziehbar ist im Übrigen, welche weiteren Aufwendungen der Pflichtige mit seinen weitschweifigen Ausführungen in Ziff. 13 seiner Rekurschrift geltend machen möchte. Wie bereits in E. 6 dargelegt, können sämtliche Eigenleistungen des Pflichtigen in Zusammenhang mit den Unterhaltsarbeiten an der Liegenschaft ...weg 7 nicht steuermindernd berücksichtigt werden.

E. 8

Diese Erwägungen führen zur Abweisung des Rekurses. Die Kosten des Verfahrens sind ausgangsgemäss dem Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG), und es ist ihm keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959).