

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00148 vom 3. Februar 2016

ZH Verwaltungsgericht, 2016-02-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2015.00148

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00148 du 3 février 2016

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2015.00148 del 3 febbraio 2016

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2013 | Abgrenzung zwischen Lebenshaltungskosten und behinderungs- bzw. unfallbedingten Kosten. Die nach einem Reitunfall angefallenen Pensions- und Berittkosten für zwei Pferde stehen in keinem adäquaten Zusammenhang zur unfallbedingten gesundheitlichen Beeinträchtigung und dienen nicht dem Heilungserfolg, weshalb sie Lebenshaltungskosten darstellen und nicht abzugsfähig sind. Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2015.00148 Urteil der Einzelrichterin vom 3. Februar 2016 Mitwirkend: Verwaltungsrichterin Leana Isler, Gerichtsschreiber Felix Blocher. In Sachen A, Beschwerdeführer, gegen Staat Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2013, hat sich ergeben: I. A (nachfolgend der Pflichtige) brachte in seiner Steuererklärung 2013 Fr. ... als behinderungs- bzw. unfallbedingte Kosten von seinen steuerbaren Einkünften in Abzug. Diese bestanden aus den im ersten Halbjahr 2013 angefallenen Pensions- und Berittkosten für zwei Pferde, die der Pflichtige in einem Pferdesportstall unterbrachte und durch einen professionellen Reiter ausbilden liess, nachdem er am 1. Juni 2012 einen schweren Reitunfall erlitten hatte und deshalb bis zum 31. Juli 2013 zu 100 Prozent arbeitsunfähig war. Mit Einschätzungsentscheid vom 12. Juni 2015 wurde der Pflichtige vom kantonalen Steueramt mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... eingeschätzt, wobei es unter anderem den geltend gemachten Betrag von Fr. ... als nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten aufrechnete. Die hiergegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 24. Juli 2015 ab. II. Den gegen die Aufrechnung der Pensions- und Berittkosten erhobenen Rekurs wies das Steuerrekursgericht am 9. November 2015 ab. III. Mit Beschwerde vom 15. Dezember 2015 beantragte der Pflichtige dem Verwaltungsgericht sinngemäss, es sei der vorinstanzliche Entscheid aufzuheben und auf eine Aufrechnung der geltend gemachten behinderungs- bzw. unfallbedingten Kosten von Fr. ... zu verzichten. Weiter ersuchte er um die Zusprechung einer Umtriebsentschädigung und machte Ausführungen dazu, wie die Verfahrenskosten zu verteilen und ihm Steuern zurückzuerstatten seien. Ferner ersuchte er sinngemäss darum, die suspensive Wirkung des eingelegten Rechtsmittels festzustellen. Während das kantonale Steueramt beantragte, die Beschwerde abzuweisen, soweit auf diese einzutreten sei, verzichtete das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung. Das Gemeindesteueramt liess sich nicht vernehmen. Die Einzelrichterin erwägt: 1. 1.1 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes

vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden (RB 1999 Nr. 147). 1.2 Im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht gilt das Novenverbot. Für das Verwaltungsgericht ist somit die gleiche Aktenlage massgebend wie für das Steuerrekursgericht. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Verfahren vor Steuerrekursgericht behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden. Vom Novenverbot ausgenommen sind dagegen echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen. Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren sind schliesslich allgemein zulässig, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (RB 1999 Nr. 149; BGE 131 II 548). 1.3 Der Steuerbeschwerde ans Verwaltungsgericht kommt von Gesetzes wegen aufschiebende Wirkung zu (§§ 153 Abs.

E. 2.1

Gemäss § 32 lit. a StG sind die Krankheits- und Unfallkosten des Steuerpflichtigen von den Einkünften abzuziehen, soweit diese 5 % der um die Aufwendungen gemäss §§ 26 – 31 StG verminderten steuerbaren Einkünfte übersteigen und durch den Steuerpflichtigen selbst getragen werden. Jedoch sind nicht sämtliche Kosten, die infolge eines Unfalls oder einer Erkrankung entstanden sind, steuerlich abzugsfähig: Der Begriff der Krankheits- und Unfallkosten ist aus steuersystematischen Überlegungen vielmehr restriktiv auszulegen, geht es doch um eine Ausnahme vom Grundsatz, dass Lebenshaltungskosten (typische Einkommensverwendung) nicht vom rohen Einkommen abgesetzt werden dürfen (BGr, 14. April 2008, 2C_722/2007, E. 3.2). Als Krankheits- und Unfallkosten nach § 32 lit. a StG abzugsfähig sind grundsätzlich nur die zur Erhaltung und Wiederherstellung der körperlichen oder psychischen Gesundheit notwendigen Kosten, bei welchen ein adäquater Kausalzusammenhang zwischen den Kosten und einer gesundheitlichen Beeinträchtigung besteht (RB 2002 Nr. 103; Richner et al., § 32 StG N. 12 f.). Unfallbedingte Mehrkosten, welche nicht dem Heilungserfolg dienen, gelten nicht als Krankheits- oder Unfallkosten und gehören in der Regel zu den gemäss § 33 lit. a StG nicht abzugsfähigen Lebenshaltungskosten (BGr, 6. Juli 2007, 2C_316/2007, E. 3.2). Nach dem Gesetzeswortlaut von § 32 lit. a StG gelten darüber hinaus auch diejenigen Kosten als abzugsfähig, welche die steuerpflichtige Person für von ihr unterhaltene Personen selbst zu tragen hat, namentlich für Minderjährige oder in Ausbildung stehende Kinder (Richner et al., § 32 StG N. 25). Unfallbedingte Mehrkosten für die Haltung und den Unterhalt von Tieren sind hingegen nicht erfasst. Als steuermindernde Tatsache sind abzugsfähige Krankheitskosten durch die steuerpflichtige Person nachzuweisen, welcher hierzu bis spätestens zum Ablauf der Rekursfrist die erforderlichen Beweismittel einzureichen oder zumindest anzubieten hat (BGr, 14. April 2008, 2C_722/2007, E. 3.2; RB 1975 Nr. 55 und RB 1986 Nr. 49).

E. 2.2

Soweit der Pflichtige geltend macht, dass er sich aufgrund seiner unfallbedingten Beeinträchtigungen nicht mehr selbst um seine Pferde habe kümmern können und ihm deshalb (zusätzliche) Pensions- und Berittkosten entstanden seien, sind keine steuerlich

abzugsfähigen Unfallkosten ersichtlich. So ist bei einem Teil der Pensions- und Berittkosten bereits zweifelhaft, inwiefern diese mit dem Unfallereignis vom 1. Juni 2012 in Zusammenhang stehen und nicht ohnehin angefallen wären. Die Pensions- und Berittkosten für das zweite Pferd des Pflichtigen namens „B“ sind erst ab dem 22. Dezember 2012, ein halbes Jahr nach dem Unfallereignis, angefallen, was einen kausalen Zusammenhang in Frage stellt. Sodann ist davon auszugehen, dass zumindest ein Teil der Pensionskosten auch angefallen wäre, wenn eine Fremdbetreuung der Tiere nicht erforderlich geworden wäre.

E. 2.3

Ansonsten stehen die geltend gemachten Pensions- und Berittkosten zwar teilweise in einem natürlich-kausalen Zusammenhang mit dem Unfallereignis vom 1. Juni 2012. Der darüber hinaus erforderliche Zusammenhang zum Heilungserfolg des Pflichtigen ist jedoch nicht ersichtlich: So macht der Pflichtige geltend, dass ihm die Pferde bei der Bewältigung des Unfallereignisses und der Unfallfolgen geholfen hätten und das Verkaufen der Pferde sich traumatisierend auf ihn ausgewirkt hätte. Eine entsprechende therapeutische Erforderlichkeit versucht er durch ein ärztliches Zeugnis seines Psychiaters vom 25. August 2015 zu belegen, wonach dieser "aus ärztlicher Sicht" bestätigt, dass die seit dem Reitunfall vom 1. Juni 2012 angefallenen Kosten für Unterhalt und Beritt der Pferde "als behinderungsbedingte Kosten im Sinn von Krankheits- und Unfallkosten" einzuschätzen seien. Sodann sollen die Pferde zentrales Thema in der Physiotherapie zur Erhaltung resp. Wiederherstellung der körperlichen und insbesondere psychischen Gesundheit des Pflichtigen gewesen sein. Weiter reichte der Pflichtige einen ärztlichen Bericht seines behandelnden Neuropsychologen vom 7. April 2014 ein, wonach er an einer posttraumatischen Anpassungsstörung leiden soll und in der Therapie verhaltens-therapeutische Vorschläge zur Wiederaufnahme des Reitens und des Autofahrens angesprochen worden seien. Wie bereits die Vorinstanz zutreffend festhielt, können die dargelegten ärztlichen Empfehlungen und Zeugnisse jedoch nicht mit einer ärztlichen Verordnung gleichgesetzt werden: So gebietet es bereits an einer ärztlichen Verordnung, wenn erst im Nachhinein ärztlich bestätigt wird, dass die durchgeführte Therapie notwendig war oder wenn nur in allgemeiner Weise Empfehlungen seitens des Arztes abgegeben werden (Richner et al., § 32 StG N. 13 mit Hinweisen). Die eingereichten ärztlichen Dokumente wurden erst verfasst, nachdem die geltend gemachten Pensions- und Berittkosten bereits angefallen waren. Dass sich der Pflichtige allenfalls erst durch das vorliegende Verfahren dazu veranlasst sah, entsprechende Berichte einzuholen, ändert nichts an der Tatsache, dass eine Therapie nicht retrospektiv verordnet werden kann. Sodann lassen die ärztlichen Empfehlungen bezüglich der Wiederaufnahme des Reitens und die Thematisierung der Pferde in der Therapie die Beritt- und Pensionskosten auch inhaltlich nicht als Unfallkosten erscheinen. Das Halten von Haustieren, Reiten oder die sonstige Beschäftigung mit einem Hobby kann sich zwar durchaus positiv auf den Gemütszustand einer Person auswirken und wird von Psychiatern und Psychologen oftmals zur Therapieunterstützung empfohlen. Sodann kann sich auch die Wiederaufnahme früherer Hobbys und Tätigkeiten nach einem traumatisierenden Unfallereignis günstig auf die Psyche auswirken. Entsprechende ärztliche Empfehlungen stellen jedoch generelle Verhaltensempfehlungen und keine ärztliche Verordnungen dar und die daraus resultierenden Kosten sind als allgemeine Lebenshaltungskosten steuerlich nicht abzugsfähig, selbst wenn sie einen positiven Einfluss auf den Genesungsprozess haben (vgl. auch VGr, 21. Dezember 2015, SB.2015.00112, E. 4.4 [nicht publiziert und noch nicht rechtskräftig]). So wurden im ärztlichen Bericht vom 7. April 2014 nicht nur therapeutische

Vorschläge zur Wiederaufnahme des Reitens gemacht, sondern auch die Wiederaufnahme des Autofahrens angesprochen. Gleichwohl hat der Beschwerdeführer diesbezüglich zu Recht nie geltend gemacht, dass ihm nun auch sämtliche mit dem Autofahren (oder dem Besitz eines Autos) verbundenen Kosten als Unfallkosten steuerlich zum Abzug zuzulassen seien. Sodann erscheint zweifelhaft, ob bei den ärztlich angeregten Verhaltensempfehlungen überhaupt eine eigentliche Tiertherapie im Vordergrund stand. Vielmehr sollten offenbar frühere Hobbys (Reiten) und Tätigkeiten (Autofahren) wiederaufgenommen und zu einem normalen Tagesablauf zurückgefunden werden. Allenfalls sollte mit der Thematisierung der Pferde auch das Unfallgeschehen aufgearbeitet werden, welches im Zusammenhang mit dem Reithobby des Pflichtigen stand. Selbst wenn die Beschäftigung mit seinen Pferden allenfalls den Genesungsprozess des Pflichtigen gefördert haben mag, sind die effektiv zum Abzug geltend gemachten Pensions- und Berittkosten nicht hierfür aufgewendet worden. Vielmehr sind die Pensions- und Berittkosten gerade deshalb entstanden, weil sich der Pflichtige zeitweise unfallbedingt nicht mehr selbst um seine Pferde kümmern konnte. Die aufgewendeten Kosten dienen damit einer tiergerechten Versorgung und nicht der erst später erfolgten psychotherapeutischen Beschäftigung des Pflichtigen mit den Pferden. Dieser war in der relevanten Zeitphase (1. Halbjahr 2013) sodann auch überhaupt nicht in der Lage, seine Tiere zu reiten oder zu pflegen, woraus ihm gerade die geltend gemachten Mehraufwendungen für Pension und Beritt erwachsen sind. Die geltend gemachten Kosten stehen damit nicht in direktem Zusammenhang zum Genesungsprozess des Pflichtigen. Insoweit der behandelnde Psychiater des Pflichtigen diesbezüglich "aus ärztlicher Sicht" eine abweichende Meinung vertritt, ist diese für die steuerrechtliche Beurteilung nicht entscheidend, handelt es sich bei der rechtlichen Qualifikation der Kosten doch um keine medizinische Frage. Inwieweit sich ein allfälliger Verkauf der Pferde zwecks Kostenminimierung traumatisierend auf den Pflichtigen ausgewirkt hätte, wird vom diesbezüglich beweisbelasteten Pflichtigen nicht substantiiert nachgewiesen und erschliesst sich auch aus den eingereichten ärztlichen Berichten und Zeugnissen nicht. Indes ist ohnehin nicht ersichtlich, welchem steuerlich anerkennungsfähigen Therapiezweck die aufgewendeten Beritt- und Pensionskosten gedient haben sollen. Damit können die Beritt- und Pensionskosten unter keinem Titel als steuerlich abzugsfähige Unfallkosten anerkannt werden. 3. 3.1 Nach § 31 Abs. 1 lit. i StG sind behinderungsbedingte Kosten des Steuerpflichtigen im Sinn des Behinderungsgleichstellungsgesetzes vom 13. Dezember 2002 (BehiG) ohne Selbstbehalt abzugsfähig, soweit der Steuerpflichtige diese selber trägt. Als behindert gelten hierbei gemäss Art. 2 BehiG Personen, denen es eine voraussichtlich dauernde körperliche, geistige oder psychische Beeinträchtigung erschwert oder verunmöglicht, alltägliche Verrichtungen vorzunehmen, soziale Kontakte zu pflegen, sich fortzubewegen, sich aus- und fortzubilden oder eine Erwerbstätigkeit auszuüben, insbesondere Leistungsbezüger der Invalidenversicherung (IV). Dauernd ist eine Behinderung, wenn sie bereits während mindestens einem Jahr angedauert hat oder voraussichtlich während mindestens einem Jahr andauern wird. Durch das Element der Dauerhaftigkeit grenzen sich die behinderungsbedingten Kosten auch von den Krankheits- und Unfallkosten ab, welche lediglich aufgrund eines vorübergehenden Zustands anfallen (vgl. Richner et al., § 31 StG N. 147 f.). Anstelle der effektiven, selbst getragenen Kosten können Behinderte einen jährlichen Pauschalabzug geltend machen, wenn sie zugleich Bezüger einer Hilflosenentschädigung sind (vgl. Richner et al., § 31 StG N. 164). 3.2 Gemäss einer erstmals vor Verwaltungsgericht eingereichten Verfügung der IV-Stelle der

SVA Zürich wurde dem Pflichtigen aufgrund seiner unfallbedingten Arbeitsunfähigkeit und nach Ablauf des Wartejahres gemäss Art. 28 Abs. 1 lit. b und c des Bundesgesetzes über die Invalidenversicherung vom 19. Juni 1959 (IVG) ab Juni 2013 eine ganze Invalidenrente, ab Dezember 2013 eine Dreiviertelsrente, ab März 2014 eine halbe Rente und für Juni 2014 eine Viertelsrente zugesprochen. Die Verfügung der IV-Stelle ist nicht datiert, dem Pflichtigen aber offenbar erst nach dem Entscheid des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich zugegangen und damit novenrechtlich grundsätzlich zu berücksichtigen. Ob die Verfügung der IV-Stelle in Rechtskraft erwachsen ist, erschliesst sich nicht aus den Akten, kann jedoch offenbleiben. So sind auch behinderungsbedingte Kosten nur abzugsfähig, wenn ein adäquater Kausalzusammenhang zur Behinderung nachgewiesen ist. Lebenshaltungskosten, die auch ohne Behinderung angefallen wären oder zur Befriedigung persönlicher Bedürfnisse dienen, sind davon nicht erfasst (Richner et al., § 31 StG N. 151 ff.). Wie bereits dargelegt wurde, handelt es sich bei den Pensions- und Berittkosten um allgemeine Lebenshaltungskosten, welche zwar teilweise in natürlich-kausalem Konnex zum Unfallereignis vom 1. Juni 2012 und den daraus resultierenden Beeinträchtigungen stehen, jedoch nicht adäquate Folge derselben sind. Damit entfällt auch ein Abzug der geltend gemachten effektiven Kosten im Sinn von § 31 Abs. 1 lit. i StG. Ein Pauschalabzug behinderungsbedingter Kosten ist sodann ausgeschlossen, da der Pflichtige nicht nachgewiesen hat, eine Hilflosenentschädigung zugesprochen erhalten zu haben. Des Weiteren kann auf die ausführliche und zutreffende Begründung der Vorinstanz verwiesen werden. Mangels Entscheidrelevanz offenbleiben, inwiefern der Pflichtige die angefallenen Pensions- und Berittkosten hätte vermeiden können und wie viele Tage er sich tatsächlich in stationärer Behandlung befand. Damit ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 4

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG). Eine Umtriebsentschädigung steht diesem aufgrund seines Unterliegens nicht zu (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).

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