

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00046 vom 10. September 2020

ZH Verwaltungsgericht, 2020-09-10, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2020.00046

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00046 du 10 septembre 2020

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2020.00046 del 10 settembre 2020

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2012 | [Unternutzungsabzug auf dem Eigenmietwert einer teilweise selbstbewohnten und teilweise an Geschäfte/Gewerbe vermieteten Liegenschaft; Anteil an den nicht abzugsfähigen Verbrauchskosten; Abzugsfähigkeit von Verwaltungskosten] Die Vorinstanz gestand den Pflichtigen zu Recht einen Unternutzungsabzug für zwei Zimmer (Auszug von zwei der drei Töchter) zu und versagte zutreffend einen Abzug beim Eigenmietwert für das Mietverhältnis mit der von den Pflichtigen beherrschten GmbH (E. 2). Der vom kantonalen Steueramt im Rahmen des pflichtgemässen Ermessens auf 25 % festgesetzte Eigenanteil bei den Verbrauchs- bzw. Betriebskosten ist nicht zu beanstanden. Das kantonale Steueramt war nicht gehalten, die Pflichtigen formell zu mahnen, nachdem diese nach Erhalt der Beweisaufgabe mitgeteilt hatten, dass es an der notwendigen Technik zur Erfassung individueller Verbrauchskosten fehle. Die Pflichtigen hatten sich im Einsprache- wie auch im Rekursverfahren im Übrigen ausdrücklich mit einem Eigenanteil von 25 % einverstanden erklärt. Dass die entsprechende Schätzung des kantonalen Steueramts offensichtlich unrichtig bzw. willkürlich ist, legen die Pflichtigen nicht dar und ist auch nicht ersichtlich (E. 3). Bei der zwischen den Pflichtigen und der von diesen beherrschten GmbH abgeschlossenen Vereinbarung handelt es sich um ein Insichgeschäft. Da die von der GmbH in Rechnung gestellten Verwaltungskosten mehr als Fr. 1'000.- betragen, bedürfte es für die Gültigkeit der Vereinbarung einen schriftlichen Vertrag. Einen solchen legten die Pflichtigen erst im vorliegenden Verfahren und damit verspätet vor. Der beanspruchte Abzug für die behaupteten Verwaltungskosten wurde von den Vorinstanzen zu Recht nicht gewährt (E. 4). Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2.1

Umstritten ist zunächst, in welchem Umfang den Pflichtigen ein Unternutzungsabzug auf dem Eigenmietwert zu gewähren ist. Nicht mehr strittig ist hierbei, dass der Eigenmietwert ohne Unternutzungsabzug Fr. ... beträgt.

E. 2.2

Die Einzelrichterin des Steuerrekursgerichts hat einlässlich und zutreffend dargelegt, dass und weshalb der Eigenmietwert der von den Pflichtigen selbst bewohnten Liegenschaft in der hier massgeblichen Steuerperiode 2012 auf Fr. ... festzusetzen ist. Sie gelangte zum Schluss, dass ein Unternutzungsabzug für zwei Zimmer (Auszug der Töchter F und G), nicht aber ein Abzug beim Eigenmietwert für das Mietverhältnis mit der E GmbH gewährt werden kann, da es für letzteren an der notwendigen vertraglichen Grundlage fehle. Das Steuerrekursgericht berücksichtigte in diesem Zusammenhang folgerichtig, dass der

Einspracheentscheid vom 24. November 2015 insoweit zugunsten der Pflichtigen korrigiert werden muss, als der "Ertrag aus Mietzinsen" von Fr. ... um die entsprechende Mietzinszahlung von Fr. ... zu kürzen ist. Die Pflichtigen bringen in ihrer Beschwerde nichts vor, was die vorinstanzlichen Erwägungen als rechtsfehlerhaft erscheinen lässt. Insbesondere kann ihrer Auffassung, wonach mittlere finanzielle Verhältnisse nur knapp gegeben gewesen seien, nicht gefolgt werden. Der Pflichtige erzielte gemäss den Akten pro 2012 ein Einkommen von Fr. ... und Fr. ... (jeweils netto). Die Pflichtige erzielte als Geschäftsleiterin der E GmbH einen Lohn von Fr. ... (netto). Ausserdem verfügten sie über weiteres Grundeigentum, so waren sie in der Steuerperiode 2012 nicht nur Eigentümer der streitbetroffenen Liegenschaft, sondern den Pflichtigen gehörte auch ein Ferienhaus im Kanton H sowie Stockwerkeigentum im Kanton I. Belege dafür, dass sie statt sechs tatsächlich nur fünf der acht Zimmer genutzt hätten, fehlen. Die von den Pflichtigen behauptete tatsächliche Unternutzung ist daher nicht erstellt. Im Übrigen kann auf die zutreffenden vorinstanzlichen Erwägungen verwiesen werden, die vorliegend zu bestätigen sind.

E. 3.1

Weiter ist umstritten, wie hoch der nicht abzugsfähige Eigenanteil für Verbrauchskosten anzusetzen ist.

E. 3.2

Nach § 21 Abs. 1 lit. a StG sind alle Einkünfte aus Vermietung unbeweglichen Vermögens steuerbar. Zur Ermittlung des steuerbaren Liegenschaftenertrags können nach § 30 Abs. 2 StG von diesen Einkünften die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte im effektiven Umfang abgezogen werden, soweit sie nachgewiesen sind. Den Kantonen kommt bei der Bestimmung, welche Aufwendungen bei Liegenschaften bei den Einkommenssteuern abziehbar sind, kein Spielraum zu, da diese Kosten zu den in Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Steuerharmonisierung (StHG) umschriebenen Gewinnungskosten gehören. Andere Abzüge sind nach Art. 9 Abs. 4 StHG unzulässig. Der Begriff der Unterhaltskosten für Liegenschaften kann unter dem Geltungsbereich des Steuerharmonisierungsgesetzes aufgrund des Prinzips der vertikalen Steuerharmonisierung im kantonalen Recht nicht anders ausgelegt werden als auf dem Gebiet der direkten Bundessteuer (vgl. BGr, 2. Februar 2005, 2A.480/2004, E. 3.3 mit Hinweisen, in ASA 75, 488 und StE 2005 A 23.1 Nr. 10). Nach Art. 32 Abs. 2 Satz 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) können bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Der Bundesrat hat am 24. August 1992 gestützt auf Art. 32 DBG die Liegenschaftskostenverordnung vom 24. August 1992 erlassen. Diese wird durch die Verordnung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (EStV) ebenfalls vom 24. August 1992 über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften im Privatvermögen ergänzt (Liegenschaftskostenverordnung EStV). Nach Art. 1 Abs. 1 lit. a Liegenschaftskostenverordnung EStV fallen unter die Unterhaltskosten unter anderem gemäss Ziffer 3 die Betriebskosten.

E. 3.3

Auch gemäss Rz. 19 ff. des Merkblatts vom 13. November 2009 des kantonalen Steueramtes über die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten für den Unterhalt und die

Verwaltung von Liegenschaften (ZStB 30.3; nachfolgend Merkblatt) gelten unter anderem Betriebskosten als abzugsfähige Unterhaltskosten. Soweit diese Kosten nicht auf den Mieter überwältzt, sondern vom Hauseigentümer getragen werden, sind hierunter Ausgaben für Wasser, Abwasser, Entwässerung, Strom, Erdgas, Fernheizung, Kehrlicht und Feuerschau, Reinigung und Heizung von Vorräumen, Treppenhaus, Kellerräumen und Estrich in Mietshäusern zu verstehen (Merkblatt, Rz. 21). Bei Liegenschaften im Privatvermögen, die Drittpersonen zur geschäftlichen Nutzung vermietet sind, können nur die effektiven Liegenschaftsunterhaltskosten abgezogen werden; der pauschale Abzug ist nicht zulässig. Das wird insbesondere dann angenommen, wenn feststeht, dass der Grundeigentümer keine Unterhaltskosten zu tragen hat, weil sie regelmässig vom Mieter oder vom Pächter übernommen werden, z. B. bei verpachteten Landwirtschaftsbetrieben oder bei vermieteten oder verpachteten Liegenschaften des Privatvermögens, welche zur Hauptsache geschäftlichen oder gewerblichen Zwecken dienen. Die abzugsfähigen Liegenschaftsunterhaltskosten sind in solchen Fällen allein nach Massgabe der tatsächlichen Kosten zu bemessen. Nur so kann der Grundeigentümer – dem Gesetz entsprechend – aufgrund des Reineinkommens besteuert werden (vgl. das Urteil 2C_996/2012 E. 7.4.2; Urteil 2A.192/1992 E. 3b; je m. w. H.).

E. 3.4.1

Das Steuerrekursgericht erwog, im Einspracheentscheid vom 24. November 2016 seien die nicht abzugsfähigen Verbrauchskosten betreffend Heizung, Wasser inkl. Grundgebühr und Strom in der Höhe von 25 % der Gesamtkosten festgesetzt worden. Dabei habe der Steuerkommissär – mit Ausnahme der nicht mehr strittigen Grundgebühr Wasser – die Berechnung, welche die Pflichtigen in ihrer Eingabe vom 26. April 2016 beantragt hätten, übernommen. Zugunsten der Pflichtigen seien fälschlicherweise die in der Liegenschaftsrechnung angegebenen Ausgaben für die (Grund-)Gebühren mit Bezug auf Heizung ("Heizkosten: Betrieb, Gebühren Fr. ...") und Elektrizität ("Elektrisch: Betrieb, Gebühren Fr. ...") nicht berücksichtigt worden. Aus verfahrensökonomischen Gründen und da keine die einzelnen Positionen in der Liegenschaftsrechnung untermauernden Rechnungen betreffend Heizung und Elektrizität für das Jahr 2012 (bzw. die Abrechnungsperiode 1.1. bis 31.12.2012) bei den Akten lägen, werde auch im Rekursverfahren davon abgesehen, bei diesen ebenfalls einen Eigenverbrauchskostenanteil aufzurechnen. Das Steuerrekursgericht wies die Pflichtigen ferner darauf hin, dass in der Einschätzung für das Jahr 2010 die Quote in Höhe von 19 % "ohne Präjudiz für die kommenden Jahre [und] aus verfahrensökonomischen Gründen" entsprechend dem Antrag der Pflichtigen berücksichtigt worden sei. Darüber hinaus führte das Steuerrekursgericht aus, es würde sich aus dem vorliegenden Verhältnis zwischen Eigenmietwert und Fremdmiete eine nicht abzugsfähige Eigentümerquote von mehr als 25 % ergeben. Da die Pflichtigen im Rekurschreiben keine substantiierten Ausführungen gemacht hätten, aus welchem Grund von der Quote von 25 % abzuweichen sei, sei der Antrag betreffend eine tiefere Quote der nicht abzugsfähigen Verbrauchskosten abzuweisen.

E. 3.4.2

Aus den Akten geht hervor, dass das kantonale Steueramt am 27. August 2014 von den Pflichtigen namentlich Berechnungsgrundlagen für den Eigenmietwert und den Eigenanteil an den Verbrauchskosten verlangte. In ihrer darauffolgenden Eingabe vom 7. September 2014 führten die Pflichtigen unter anderem aus, im 102-jährigen Haus sei die Technik für die Erfassung individueller Verbrauchskosten nicht gegeben, deshalb seien in den

Verträgen Pauschalbeträge vereinbart worden. Damit würden auch Berechnungsgrundlagen für einen Eigenanteil fehlen. Nach mehreren Einschätzungsvorschlägen und weiteren Eingaben der Pflichtigen führte das kantonale Steueramt im Einschätzungsvorschlag vom 20. April 2016 aus, die verbrauchsabhängigen Nebenkosten des Eigentümers im Umfang von 25 % bei den Aufwendungen für Heizung (Anteil Fr. ...), Wasser (Anteil Fr. ...), Strom (Anteil Fr. ...) seien nicht abzugsfähig; es anerkannte jedoch einen Abzug von Fr. ... (statt Fr. ...). Hierauf gaben die Pflichtigen mit Eingabe vom 26. April 2016 an, beim Eigenanteil für die verbrauchsabhängigen Nebenkosten einen Faktor von 25 % zu akzeptieren. Weiter führten sie aus, die Überprüfung der Beträge und der Rechnung zum Wasser habe gezeigt, dass auch diesbezüglich in voll abzugsfähige betriebliche Grundgebühren und in anteilmässig zu berechnende, verbrauchsabhängige Gebühren unterschieden werden könne. Im Einspracheentscheid vom 24. November 2016 erwog das kantonale Steueramt unter anderem, beim Liegenschaftunterhalt sei noch die Position Anteil Wasser (Betrieb, Gebühren) umstritten; bei selbstgenutzten Liegenschaften gehörten gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung jedoch auch die Grundgebühren für Wasser und Abwasser zu den nicht abzugsfähigen Lebenshaltungskosten des Eigentümers.

E. 3.4.3

Soweit das kantonale Steueramt den Eigenanteil für die verbrauchsabhängigen Nebenkosten auf 25 % der Gesamtkosten festsetzte, handelt es sich um eine Ermessenseinschätzung im Sinn von § 139 Abs. 2 StG. Hiergegen kann vorab die Rüge der Unzulässigkeit der Ermessenseinschätzung bzw. -veranlagung erhoben werden (vgl. Martin Zweifel et al., Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2. A., Zürich etc. 2018, § 20 Rz. 23, mit Hinweisen). Eine zulässige bzw. zu Recht erfolgte Einschätzung bzw. Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen kann der Steuerpflichtige sodann nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (§ 140 Abs. 2 StG). Die steuerpflichtige Person hat den Unrichtigkeitsnachweis dadurch zu erbringen, dass sie innerhalb der Rechtsmittelfrist die versäumten Verfahrenspflichten erfüllt, eine zur Beseitigung der Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse erforderliche substanziierte Sachdarstellung gibt und hierfür notwendige Beweismittel beibringt oder zumindest anbietet. Nur unter diesen formellen Voraussetzungen wird sie überhaupt zur Leistung des Unrichtigkeitsnachweises zugelassen. Andernfalls gilt der Nachweis ohne Weiteres als gescheitert mit der Folge, dass die Ermessenstaxation als solche bestehen bleibt und einzig hinsichtlich ihrer Höhe mit einer auf Willkür beschränkten Kognition überprüft werden kann. Willkürlich ist eine Schätzung dann, wenn sie sich nach den Akten als geradezu unmöglich, als sachlich nicht begründbar erweist (VGr, 16. April 2014, SB.2013.00159, E. 4.1, mit Hinweis auf RB 1994 Nr. 45 und RB 1963 Nr. 62). Bezüglich der Beweislast gilt grundsätzlich, dass die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen und die steuerpflichtige Person die Beweislast für steueraufhebende oder -mindernde Tatsachen trägt; sie hat steuermindernde Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (BGE 140 II 248 E. 3.5 mit Hinweis). Bei von der steuerpflichtigen Person geltend gemachtem Aufwand für eine Liegenschaft liegt es damit grundsätzlich an dieser, den Nachweis zu erbringen, dass eine Beeinträchtigung des Mietertrags bzw. Mietwerts der von den Pflichtigen bewohnten Liegenschaft tatsächlich eingetreten ist (BGr, 2. Februar 2017, 2C_690/2016, E. 2.4.2 mit weiteren Hinweisen; VGr, 15. November 2018, SB.2017.00108 und SB.2017.00109, E. 2.4). Kann die für steuermindernde bzw. -aufhebende Tatsachen beweisbelastete steuerpflichtige Person den von ihr behaupteten Sachverhalt nicht nachweisen, wird im Allgemeinen zu ihren Ungunsten angenommen, die behaupteten

Tatsachen hätten sich nicht verwirklicht, weshalb regelmässig der steuermindernde Aufwand nicht berücksichtigt wird (Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 139 N. 61 ff. auch zum Folgenden; VGr, 17. Juni 2004, SB.2004.00027 = StE 2005 B 22.3 Nr. 79 = ZStP 2004, 295 [299]). Immerhin ist es ausnahmsweise möglich, dass auch hinsichtlich steuermindernder bzw. -aufhebender Tatsachen eine Schätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vorzunehmen ist. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Pflichtige im Rahmen des Zumutbaren seiner Mitwirkungspflicht nachgekommen ist. Diesfalls soll bei Unmöglichkeit des strikten Nachweises notorisch steuermindernder Tatsachen nicht ausschliesslich nach der Beweislastregel entschieden werden. Vielmehr soll der unzweifelhaft entstandene mutmassliche Aufwand geschätzt und mitberücksichtigt werden (BGr, 19. Mai 2008, 2C_708/2007, E. 4.1). Gleich verhält es sich, wenn das Bestehen eines Abzugs erwiesen ist, z. B. feststeht, dass dem Steuerpflichtigen Gewinnungskosten erwachsen sind, aber deren Höhe ungewiss ist. In einem solchen Fall wäre es sachwidrig, den Abzug nicht zu berücksichtigen; vielmehr muss dessen Höhe nach pflichtgemäßem Ermessen geschätzt werden (Martin Zweifel et al., § 19 N. 11).

E. 3.4.4

Die Pflichtigen bringen zunächst in allgemeiner Weise vor, sie hätten bei jeder Aufforderung zum Einreichen weiterer Unterlagen ihr Möglichstes getan. Der Steuerkommissär habe sich nie über verlangte und nicht eingereichte Dokumente beschwert. Eine Mahnung wegen unzureichender Mitwirkung hätten sie nie erhalten. Gibt die steuerpflichtige Person ausdrücklich an, dass die verlangten Daten (mangels der für die Erfassung notwendigen technischen Anlagen) gar nicht vorhanden seien und kann ihr dies nicht vorgeworfen werden, ist fraglich, ob sie noch formell abzumachen ist. Ist die Unklarheit im Sachverhalt auf einen anderen Grund als eine Verfahrenspflichtverletzung zurückzuführen, ist jedenfalls umstritten, ob eine formelle Mahnung erfolgen muss (vgl. Richner et al., § 139 N. 67, mit Hinweis, die dafürhalten, dass der Gesetzeswortlaut in solchen Fällen gegen eine Mahnung spreche). Vorliegend akzeptierte das kantonale Steueramt die in der Liegenschaftskostenrechnung der Pflichtigen geltend gemachten Aufwendungen, obschon ein belegmässiger Nachweis dafür fehlte. Nachdem die Pflichtigen ausdrücklich mitgeteilt hatten, dass eine Bemessungsgrundlage zur Ermittlung des Eigenanteils an den Verbrauchskosten fehle und ihnen dies nicht vorgeworfen werden konnte, hätte eine Mahnung zu einem prozessualen Leerlauf geführt. Vor diesem Hintergrund war das kantonale Steueramt nicht gehalten, die Pflichtigen noch formell abzumachen. Da ein Untersuchungsnotstand aber bestehen blieb, durfte es den Eigenanteil an den unzweifelhaft entstandenen Verbrauchskosten gleichwohl nach pflichtgemäßem Ermessen schätzen.

E. 3.4.5

In der Sache bemängeln die Pflichtigen, dass der Steuerkommissär irritierend den Pauschalabzug in Betracht gezogen habe. Sie führen umfassend aus, weshalb ein Pauschalabzug gerade nicht zulässig sei und dass das Merkblatt derart auszulegen sei, dass es auf eine Vollkostenrechnung abziele und damit ein Ausgleich für die fehlende Option des Pauschalabzugs geschaffen werde. Das kantonale Steueramt schätzte den Eigenanteil an den Verbrauchskosten zuletzt auf 25 % an den Gesamtkosten, was sich auch aus dem angefochtenen Entscheid ergibt (vgl. vorne, E. 3.4.1). Hierbei handelt es sich gerade nicht um eine Pauschale im Sinn von Art. 4 der Liegenschaftskostenverordnung (in der Fassung

vom 1. Januar 2010) bzw. Ziff. 41 ff. des Merkblatts, zumal eine solche 20 % des Bruttomiettrags bzw. Eigenmietwerts betragen müsste (vgl. Ziff. 45 des Merkblatts sowie Verfügung vom 7. September 2002 der Finanzdirektion über die Pauschalierung der Kosten für den Unterhalt und die Verwaltung von Liegenschaften des Privatvermögens [ZStB 30.2]). Aus den Ausführungen der Pflichtigen geht nicht hervor, inwiefern die Schätzung des kantonalen Steueramtes offensichtlich unrichtig bzw. willkürlich sein soll. Im Übrigen hatten die Pflichtigen die Schätzung bzw. einen Eigenanteil an den Verbrauchskosten von 25 % im Zuge des Einspracheverfahrens ausdrücklich akzeptiert (vgl. vorne, E. 3.4.2). Auch in ihrer Rekurschrift vom 15. Dezember 2016 führten sie aus, dass man sich auf einen Eigenanteil von 25 % geeinigt habe. Vor diesem Hintergrund ist fraglich, ob die Höhe des Eigenanteils an den Verbrauchskosten im vorliegenden Verfahren noch Streitgegenstand bilden kann (vgl. BGr, 22. Januar 2008, 2C_446/2007, E. 3.1, mit Hinweis auf BGE 97 I 125 E. 3; VGr, 21. August 2019, SB.2019.00006, E. 2.2, mit weiteren Hinweisen). Die Frage kann jedoch offenbleiben, denn so oder anders ergeben sich aus den Akten keine Anhaltspunkte dafür, dass die Schätzung des kantonalen Steueramtes geradezu unmöglich bzw. sachlich nicht begründbar ist (vgl. zu dieser Voraussetzung vorne, E. 3.4.3). Der angefochtene Entscheid ist daher auch in diesem Punkt zu bestätigen.

E. 4.1

Schliesslich ist streitig, ob der geltend gemachte Abzug für Liegenschaftsverwaltungskosten, welche die von den Pflichtigen beherrschte E GmbH den Pflichtigen am 21. Dezember 2012 in Rechnung stellte, zu gewähren ist.

E. 4.2

Das Steuerrekursgericht ging einerseits davon aus, dass es sich beim Auftrag zur Liegenschaftsverwaltung um ein Insichgeschäft zwischen den Pflichtigen und der E GmbH handle. Andererseits leitete sie aus dem Fehlen einer schriftlichen Vereinbarung sowie dem Vorbringen der Pflichtigen in ihrer Eingabe vom 27. Dezember 2014, wonach die Verwaltung der gemischten Liegenschaft der E GmbH übertragen worden sei, ab, dass (auch) betreffend die Verwaltung der Liegenschaft ein mündlicher Vertrag abgeschlossen worden sei. Da die Forderung der E GmbH Fr. ... und damit mehr als Fr. ... betrage, wäre jedoch ein schriftlicher Vertrag erforderlich gewesen, damit das Auftragsverhältnis gültig hätte zustande kommen können. Mangels eines solchen könne der begehrte Abzug nicht gewährt werden.

E. 4.3

Die Pflichtigen bringen vor, es sei richtig, dass nie ein schriftlicher Vertrag zur Liegenschaftsverwaltung eingereicht worden sei; ein solcher sei jedoch auch nie eingefordert worden, so wie es im Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 27. Juni 2018 (DB.2017.170 und ST.2017.215) ausgeführt worden sei. Es sei nicht nachvollziehbar, wie das Steuerrekursgericht basierend auf dem mündlichen Mietvertrag kurzerhand die Annahme treffe, dass auch hier ein mündlicher Vertrag abgeschlossen worden sei. Es wäre ein Leichtes gewesen, in der Verfügung vom 22. August 2019, nebst den Meldeverhältnissen der Töchter in Bezug auf die Unternutzung, auch die Vertragsmodalität der Liegenschaftsverwaltung abzuklären. Die Pflichtigen reichten mit ihrer Beschwerdeschrift eine Vereinbarung ein, datierend vom 31. Mai 2012 und abgeschlossen mit der E GmbH. Aus dieser ergibt sich, dass Letztere mit der "Betreuung der Liegenschaft" beauftragt werden sollte. Neben der Verwaltung soll auch die Pflege der vermieteten

Aussenplätze/Parkplätze (Wischen und Schneeräumung) zu den Aufgaben gehören. Die Vereinbarung wurde rückwirkend per 1. Januar 2012 abgeschlossen und sollte so lange gelten, als die Pflichtigen einzeln oder zusammen sowohl Eigentümer der streitbetroffenen Liegenschaft als auch der E GmbH seien. Das Honorar, welches die E GmbH für ihre Verwaltungstätigkeit erhalten sollte, wurde auf 6 % des Bruttomietzinses zuzüglich allfälliger Mehrwertsteuern festgelegt. Die Pflichtigen machen geltend, sie gingen davon aus, dass diese schriftliche Vereinbarung genüge, um das Kontrahierungsverbot aufzuheben und die Verwaltungskosten durch "Drittperson" abzugsberechtigt seien. Andernfalls sei der Abzug entsprechend den Ausführungen im erwähnten Entscheid ST.2017.215 des Steuerrekursgerichts nach pflichtgemäßem Ermessen zu schätzen. Mit ihrer Replik vom 25. Juni 2020 bringen die Pflichtigen ergänzend vor, das Insichgeschäft sei rechtsgültig und die E GmbH als Drittperson erstellt.

E. 4.4

Steuerpflichtige müssen laut § 135 Abs. 1 StG alles tun, um eine vollständige und richtige Einschätzung zu ermöglichen. Betreffend die Beweislast für steuermindernde bzw. -aufhebende Tatsachen gilt das bereits Gesagte (vgl. vorne, E. 3.4.3): Ein steuermindernder Aufwand bzw. ein Abzug wird nur berücksichtigt, soweit der beweisbelastete Steuerpflichtige den von ihm behaupteten Sachverhalt nachweist. Bei steuermindernden Tatsachen muss der Steuerpflichtige nicht gemahnt werden: Gemahnt wird nur zur Erfüllung einer Verfahrenspflicht, nicht zur Geltendmachung eines Verfahrensrechts (RB 1962 Nr. 74 m. H.; Richner et al., § 139 N. 39 und N. 44, auch zum Folgenden). Eine Mahnung muss jedoch erfolgen, wenn steueraufhebende oder -mindernde Tatsachen ermessensweise geschätzt werden müssen (s. auch Martin Zweifel/Silvia Hunziker, in Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. A., Basel 2017, Art. 46 N. 33).

E. 4.5.1

Für die Pflichtigen war bereits im Einschätzungsverfahren bzw. spätestens nach dem Einschätzungsvorschlag vom 2. Dezember 2014 erkennbar, dass der zuständige Steuerkommissär nichts von einer Auslagerung der Liegenschaftsverwaltung an die E GmbH wusste. Soweit sie in ihrer Eingabe vom 27. Dezember 2014 behaupteten, die Verwaltung der Liegenschaft sei der E GmbH übertragen, wäre es demnach an ihnen gewesen, diese Behauptung mittels geeigneter Unterlagen zu belegen (vgl. vorne, E. 3.4.3 und 4.4, auch zum Folgenden). Dies haben sie jedoch unterlassen. Das kantonale Steueramt und das Steuerrekursgericht durften daher im Ergebnis davon ausgehen, dass es sich bei den geltend gemachten Kosten von Fr. ... um nicht abzugsfähige Liegenschaftskosten handelt. Angesichts dessen, dass es hierbei um einen steuermindernden Sachumstand ging und auch keine Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vorgenommen wurde, war weder das kantonale Steueramt noch das Steuerrekursgericht verpflichtet, die Pflichtigen aufzufordern, die streitbetroffene Vereinbarung vom 31. Mai 2012 oder allfällige weitere Unterlagen nachzureichen. Daran ändert auch der von den Pflichtigen erwähnte Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 27. Juni 2018 (DB.2017.170 und ST.2017.215) nichts. Aus dem dort geschilderten Sachverhalt ergibt sich im Gegenteil, dass die steuerpflichtige Person die Vereinbarung zwischen ihr und der von ihr beherrschten GmbH (rechtzeitig) von sich aus eingereicht hatte, also ohne hierzu aufgefordert worden zu sein. Wohl reichten die Pflichtigen die streitbetroffene Vereinbarung vom 31. Mai 2012 im vorliegenden

Beschwerdeverfahren nunmehr ein. Da sie wie soeben dargelegt jedoch schon im Einschätzungsverfahren Veranlassung gehabt hätten, dies zu tun, erfolgt die Eingabe verspätet und ist als unzulässiges Novum aus dem Recht zu weisen (vgl. vorne, E. 1.2).

E. 4.5.2

Für diesen Fall, dass die Vereinbarung vom 31. Mai 2012 nicht genüge, verlangen die Pflichtigen, dass die Verwaltungskosten entsprechend den Ausführungen im Entscheid des Steuerrekursgerichts vom 27. Juni 2018 (DB.2017.170 und ST.2017.215) nach pflichtgemäsem Ermessen geschätzt werde. Sie machen geltend, es wäre klar sachwidrig, für die erzielten Fr. ... an Fremdmieten von Fr. ... Verwaltungskosten auszugehen. Vorliegend kann weder gesagt werden, dass von einer notorisch steuermindernden Tatsache auszugehen ist – zumal die Pflichtigen die Liegenschaft zu einem Teil selbst bewohnten und die Verwaltung gemäss den Akten während der entsprechenden Zeit auch tatsächlich persönlich besorgten – noch dass das Bestehen eines Abzugs erwiesen und bloss dessen Höhe ungewiss ist (vgl. zu diesen Voraussetzungen vorne, E. 3.4.3). Aufgrund des massgebenden Aktenstandes ist im Gegenteil gerade nicht erwiesen, dass die streitbetroffene Liegenschaft von der E GmbH verwaltet wurde. Die behaupteten Verwaltungskosten müssen vor diesem Hintergrund nicht nach pflichtgemäsem Ermessen geschätzt werden, sondern es ist mangels geeigneter Nachweise zu Ungunsten der Pflichtigen davon auszugehen, dass sie tatsächlich gar nicht erst entstanden sind. Damit ist das angefochtene Urteil auch in diesem Punkt zu bestätigen. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 5

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG) und steht ihnen keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [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.