



STEUERREKURSKOMMISSION I DES KANTONS ZÜRICH

1 ST.2008.377
1 DB.2008.229

Entscheid

10. Februar 2009

Mitwirkend:

Vizepräsident A. Tobler, die Mitglieder U. Hofstetter, W. Balsiger und Sekretär
H. Knüsli

In Sachen

A,

vertreten durch B,

**Rekurrentin/
Beschwerdeführerin,**

gegen

1. **Staat Zürich,**

2. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Konsum,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Rekursgegner,
Beschwerdegegnerin,**

betreffend

Einschätzung 2006 und Direkte Bundessteuer 2006

hat sich ergeben:

A. 1. C war Inhaber der D, E, und verstarb am 27. November 2005. Er hinterliess als gesetzliche Erbinnen seine beiden Töchter A (nachfolgend die Pflichtige) sowie F. Mit der Pflichtigen hatte er im Jahr 1999 einen Erbverzichtsvertrag abgeschlossen und ihr dabei für den Erbverzicht verschiedene Gegenleistungen zugesichert. Nach seinem Ableben ergab sich, dass er noch kurz vor seinem Tod sein Testament derart geändert hatte, dass die Pflichtige einen Teil dieser Gegenleistungen gefährdet sah. In der Folge kam es zwischen der Pflichtigen und ihrer Schwester zu Differenzen über die Gültigkeit des Erbverzichtsvertrags. Mit dem Abschluss eines Erbteilungsvertrags am 1. November 2006 konnten diese Differenzen bereinigt werden.

In der Steuererklärung 2006 deklarierte die Pflichtige ein steuerbares Einkommen von Fr. 81'200.- (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. Fr. 91'000.- (direkte Bundessteuer). Darin enthalten war ein Ertrag aus der unverteilter Erbschaft ihres Vaters von Fr. 107'185.-. Bei diesem Betrag handelte es sich um Zinsen von Fr. 190'000.- aus Nachlasswerten, reduziert um Fr. 82'814.- Anwalts- und Treuhandkosten, welche im Zusammenhang mit den Differenzen zwischen ihr und ihrer Schwester angefallen waren.

2. Am 23. Juni 2008 schätzte sie der Steuerkommissär für die Steuerperiode 2006 wie folgt ein:

| | Staats- und Gemeindesteuer | Direkte Bundessteuer |
|-----------------------|----------------------------|----------------------|
| | Fr. | Fr. |
| steuerbares Einkommen | 189'600.- | 217'000.- |
| satzbest. Einkommen | 205'900.- | |
| steuerbares Vermögen | ... | |
| satzbest. Vermögen | ... | |

Dabei erhöhte er das steuerbare Einkommen u.a. um Fr. 30'000.- zusätzlichen Zinsertrag aus dem Nachlass und liess die Anwalts- und Treuhandkosten von Fr. 82'814.- nicht zum Abzug zu. Zudem erhöhte er den Eigenmietwert einer Liegenschaft in G.

Die Veranlagung der direkten Bundessteuer wurde mit Steuerrechnung vom 25. Juli 2008 formell eröffnet.

B. Hiergegen liess die Pflichtige am 21. Juli bzw. 8. August 2008 Einsprache erheben mit dem Antrag, die Nachlasskosten zum Abzug zuzulassen sowie den Mietwert für die Liegenschaft in G gemäss Steuererklärung festzusetzen.

Das kantonale Steueramt wies die Einsprachen am 29. Oktober 2008 ab. Es erwog u.a., die geltend gemachten Anwalts- und Treuhandkosten seien unter keinem Titel abzugsfähig, insbesondere auch nicht als Vermögensverwaltungskosten, da es beim Erbschaftsstreit nicht um die Verwaltung des Nachlasses, sondern um dessen Vermehrung gegangen sei. Der deklarierte Eigenmietwert der Liegenschaft in G sei um den Eigenmietwert der dazugehörigen zwei Autoabstellplätze zu erhöhen und daher korrekt festgesetzt worden.

C. Mit Rekurs bzw. Beschwerde vom 20./21. November 2008 liess die Pflichtige folgende Einschätzungen beantragen:

| | Staats- und Gemeindesteuer | Direkte Bundessteuer |
|-----------------------|----------------------------|----------------------|
| | Fr. | Fr. |
| steuerbares Einkommen | 83'960.- | 93'836.- |
| satzbest. Einkommen | 93'060.- | |
| steuerbares Vermögen | ... | |
| satzbest. Vermögen | ... | |

In der Begründung legte sie ausführlich die Bemühungen dar, welche die streitigen Anwaltskosten verursacht und in den Abschluss des Teilvertrags vom 1. November 2006 gemündet hatten. Der Abzug dieser Aufwendungen als Gewinnungskosten sei gesetzmässig und daher zuzulassen. Zudem verlangte sie die Durchführung einer mündlichen Anhörung ihres Vertreters und die Zusprechung einer Parteientschädigung.

Das kantonale Steueramt schloss am 16. Januar 2009 auf Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

Die Rekurskommission zieht in Erwägung:

1. a) Die Pflichtige verlangt die mündliche Anhörung ihres Vertreters durch die Steuerrekurskommission.

Das Rekurs-/Beschwerdeverfahren ist grundsätzlich schriftlich (§ 147 f. des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997, StG sowie Art. 140 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990, DBG). Ein Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung besteht nur anstelle eines zweiten Schriftenwechsels zur Wahrung des rechtlichen Gehörs; ferner kann eine solche zur schnelleren und besseren Abklärung des Sachverhalts in Frage kommen. Dabei steht es im Ermessen der Rekurs-/Beschwerdeinstanz, ob sie eine mündliche Verhandlung anordnen oder weiterhin auf schriftlichem Weg verkehren will. Vorliegend sind die Voraussetzungen für einen zweiten Schriftenwechsel nicht erfüllt und auch sonst keine Umstände für eine Vorsprache der Pflichtigen ersichtlich, weshalb der entsprechende Antrag abzuweisen ist.

b) Die Pflichtige ficht mit dem Rekurs den Einspracheentscheid (formell) nicht nur bezüglich des steuerbaren Einkommens sondern auch hinsichtlich des steuerbaren und satzbestimmenden Vermögens an, indem sie letztere Werte je um rund Fr. 53'000.- höher festgesetzt haben will. In der Begründung äussert sie sich zu dieser Höhereinschätzung jedoch mit keinem Wort. Da die beantragten Beträge auch nicht der Deklaration entsprechen – die dortigen Werte sind nochmals höher als mit dem Rekurs verlangt –, ist nicht ersichtlich, worauf sie damit im Rekurs hinaus will.

Die Vermögenswerte wurden von der Vorinstanz korrekt ermittelt. Insbesondere enthält das satzbestimmende Vermögen auch den Steuerwert der beiden Garagenplätze der ausserkantonalen Liegenschaft in G von Fr. 53'000.- (vgl. Hilfsblatt), sodass eine nochmalige Berücksichtigung dieser Werte ausser Betracht fiele.

Auf den Rekurs ist daher bezüglich des steuerbaren und satzbestimmenden Vermögens nicht weiter einzugehen.

c) Die Pflichtige bzw. ihr Vertreter beantragt hinsichtlich der Staats- und Gemeindesteuern Einkommensfaktoren, die um Fr. 105'738.- bzw. Fr. 112'891.- und be-

züglich der direkten Bundessteuer um Fr. 123'245.- unter denjenigen der Einspracheentscheide liegen. In der Begründung beanstandet sie indessen nur die Aufrechnung der streitigen Anwalts- und Treuhandkosten von Fr. 82'814.-, ohne auszuführen, in welchen andern (ebenfalls korrigierten) Punkten die Einspracheentscheide ihrer Meinung nach weiter zu korrigieren sind.

Sowohl die Einkünfte als auch die übrigen Abzüge wurden von der Vorinstanz gesetzmässig festgesetzt. Die Überprüfung der Einschätzungen ist daher auf die fraglichen Anwalts- und Treuhandkosten von Fr. 82'814.- zu beschränken, sodass auf den Rekurs bzw. die Beschwerde darüber hinaus nicht weiter einzugehen ist.

2. a) Die Zulässigkeit eines Abzugs ergibt sich aus den gesetzlichen Bestimmungen zur Ermittlung des Reineinkommens (§§ 25 ff. StG bzw. Art. 25 ff. DBG [notwendige Aufwendungen] und §§ 31 f. StG bzw. Art. 33 DBG [allgemeine Abzüge]). Andere Abzüge sind für die Festlegung des Reineinkommens (Nettoeinkommen) nicht zulässig (Art. 9 Abs. 4 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990, StHG).

Die Kosten für Rechtsstreitigkeiten, z.B. Anwalts- oder sonstige Beratungs- und Vertreterkosten, die in den privaten Bereich fallen, gehören grundsätzlich zu den nicht abzugsfähigen Lebenshaltungskosten (StRK III, 4. November 1998, 59/1997). Ausnahmsweise werden sie zu den Kosten der Verwaltung von Privatvermögen gemäss § 30 bzw. Art. 32 DBG gerechnet, wie zum Beispiel entsprechende Liegenschaftsverwaltungskosten. Als Unterhalts- und Verwaltungskosten sind Prozess- und Anwaltskosten nur abzugsfähig, wenn sie der Erhaltung des bisherigen Rechtszustands und damit des Werts eines Vermögensgegenstands dienen (RB 1988 Nr. 31, auch zum Folgenden). Diese Konstellation liegt nicht vor bei Kosten, die ein Steuerpflichtiger aufwendet, um im Prozess gegen Miterben seine Erbunwürdigkeit abzuwenden und dadurch seinen Erbanteil zu erhalten. Denn es geht dabei nicht um den Erhalt des Werts der Erbschaft, sondern um den Erhalt des Besitzes bzw. Eigentums an derselben. Solche Kosten – wie solche bei Verlust und Kraftloserklärung von Wertpapieren oder der Sperrung ausländischer Vermögenswerte – gelten als Anlagekosten, welche gemäss ausdrücklicher Vorschrift von § 33 lit. d StG bzw. Art. 34 lit. d DBG nicht abzugsfähig sind.

b) Vermögensverwaltungskosten sind als steuermindernde Umstände vom Steuerpflichtigen darzutun und nachzuweisen (RB 1975 Nr. 64, auch zum Folgenden). Dieser hat mithin nicht bloss die Kosten als solche, sondern auch deren Abzugsfähigkeit aufgrund der obgenannten Kriterien zu beweisen. Dazu muss er spätestens im Rekurs-/Beschwerdeverfahren die Abzüge durch eine substantiierte Sachdarstellung darlegen und hierfür beweiskräftige Unterlagen einreichen oder zumindest entsprechende Beweismittel anbieten.

3. a) Nach dem Tod ihres Vaters sind der Pflichtigen Kosten für Anwälte und Treuhänder im Umfang von Fr. 82'814.- entstanden (vgl. detaillierte Aufstellung in den Einspracheentscheiden). Gemäss den vorhandenen Schreiben ging es dabei um Darlegung und Bewältigung der Situation, welche durch die erst nach dem Tod bekannt gewordene Testamentsänderung des Erblassers zu Ungunsten der Pflichtigen entstanden war und mit Abschluss des Teilungsvertrags vom 1. November 2006 mit ihrer Schwester bereinigt werden konnte. Hinterfragt wurde insbesondere die Gültigkeit des Erbschaftsvertrags mit dem Vater vom 8. Juni 1999, womit die Pflichtige für sich und ihre Rechtsnachfolger auf jegliche Erbansprüche unwiderruflich verzichtet sowie im Gegenzug die Summe von Fr. ... und (ab Todestag) eine lebenslängliche Tantième am jährlichen Reingewinn der D von 15% zugesprochen erhalten hatte.

Daraus erhellt klar, dass es bei den Beratungen und Dienstleistungen, welche zu den streitigen Kosten geführt haben, um die Stellung der Pflichtigen als Erbverzichtende und die damit verbundenen Ansprüche ging. Demnach bildeten Erhalt und Sicherung von Besitz und Eigentum an diesen Ansprüchen Gegenstand der Auseinandersetzungen, nicht aber der Erhalt des Werts dieser Ansprüche. Damit stellen die Aufwendungen nach dem Gesagten aber Anlagekosten im Sinn von § 33 lit. d StG bzw. Art. 34 lit. d DBG dar, welche nicht abzugsfähig sind.

b) Die Pflichtigen wenden ein, § 25 StG und Art. 25 DBG bildeten eine Generalklausel, die alle Gewinnungskosten als abzugsfähig erkläre. Sofern die streitigen Anwaltskosten daher nicht unter die speziellen Gewinnungskosten im Sinn von §§ 26 - 32 StG bzw. Art. 26 - 33 DBG fielen, müssten sie aufgrund dieser Klausel einkommensmindernd berücksichtigt werden.

Zwar trifft es zu, dass gestützt auf § 25 StG bzw. Art. 25 DBG generell alle Gewinnungskosten abzugsfähig sind, auch wenn sie in den §§ 26 - 32 StG bzw. Art. 26 - 33 DBG nicht ausdrücklich erwähnt sind (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 25 N 4 und Richner/Frei/Kaufmann, Handkommentar zum DBG, 2003 Art. 25 N 4). Indessen setzt auch die Anwendung der Generalklausel voraus, dass der Abzug von in den Spezialbestimmungen nicht erwähnten Aufwendungen nur dann zulässig ist, wenn ihnen der Charakter von Gewinnungskosten zukommt. Dies ist bei den streitbetroffenen Anwalts- und Treuhandkosten – wie erwähnt – nicht der Fall, weshalb die Berufung auf die Generalklausel der Pflichtigen nicht weiter hilft.

4. Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Rechtsmittel. Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten der Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG, Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997, Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968).

Demgemäss erkennt die Rekurskommission:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.

[...]