



Entscheid

7. Juni 2016

Mitwirkend:

Einzelrichter Christian Mäder und Gerichtsschreiberin Andrea Schmid

In Sachen

A,

vertreten durch die Beiständin B,
diese vertreten durch C,

**Beschwerdeführerin/
Rekurrentin,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

2. **Staat Zürich,**

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

Beschwerdegegnerin,

Rekursgegner,

betreffend

Direkte Bundessteuer 2012 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2012

hat sich ergeben:

A. 1. A (nachfolgend die Pflichtige) bezieht seit ... 1995 aufgrund eines Invaliditätsgrades von 100% eine ordentliche einfache Invalidenrente. Dieser Anspruch wurde von der Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich wiederholt bestätigt, letztmals am ... 2012. Am ... 1996 ordnete die Vormundschaftsbehörde D eine kombinierte Vertretungs- und Verwaltungsbeistandschaft nach Art. 392 Ziff. 1 und Art. 393 Ziff. 2 des Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (in der damaligen Fassung; ZGB) an und ernannte eine Sozialarbeiterin des Sozialdienstes für Erwachsene des Bezirks E zur Beiständin. Die nämliche Behörde bestellte am ... 2009 "gemäss Schweizerischem Zivilgesetzbuch Art. 369 Abs. 1 ZGB" eine andere Fachperson zur Vormundin. Am ... 2014 ernannte die Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde (KESB) des Bezirks F per ... 2014 G, Erwachsenenschutz H, als neue Beiständin und übertrug ihr folgende Aufgaben:

- "a) A bei der Erledigung der administrativen Angelegenheiten soweit nötig zu vertreten, insbesondere im Verkehr mit Behörden, Ämtern, Banken, Post, (Sozial)Versicherungen, der Krankenkasse, sonstigen Institutionen und Privatpersonen,
- b) sie bei der Erledigung der finanziellen Angelegenheiten zu vertreten, insbesondere ihr gesamtes Einkommen und Vermögen zu verwalten,
- c) stets für eine geeignete Wohnsituation bzw. Unterkunft besorgt zu sein und sie bei allen in diesem Zusammenhang erforderlichen Handlungen umfassend zu vertreten, dies insbesondere und soweit nötig auch in den Belangen der Stockwerkeigentümergeinschaft,
- d) für ihr gesundheitliches Wohl sowie hinreichende medizinische Betreuung zu sorgen und sie bei allen dafür erforderlichen Vorkehrungen zu vertreten,
- e) sie in allfälligen rechtlichen Verfahren zu vertreten resp. bei Bedarf um anwaltliche Vertretung zu ersuchen, unter Vorbehalt von Art. 416 ZGB."

Gleichzeitig merkte die KESB vor, dass der Pflichtigen gestützt auf Art. 394 Abs. 2 ZGB die Handlungsfähigkeit per ... 2014 in folgenden Bereichen entzogen sei:

- "a) Verwaltung des gesamten Einkommens und Vermögens, mit Ausnahme des Kontos ... bei der I-Bank
- b) im Bereich des Abschlusses von Rechtsgeschäften, die nicht der Deckung des täglichen Bedarfs dienen; dies umfasst insbesondere den Abschluss von schriftlichen Verträgen und Dauerrechtsverhältnissen,
- c) der Führung von Verfahren vor (Verwaltungs-)Behörden sowie staatlichen Versicherungen,
- d) der Erteilung von Vollmachten an Dritte."

2. In der Steuererklärung 2012 deklarierte die Pflichtige Kosten für die Verwaltung des beweglichen Privatvermögens von insgesamt Fr. 20'370.-. Dieser Betrag setzte sich aus einer Rechnung der I-Bank von Fr. 1'588.- sowie Gebühren für die Führung des vormundschaftlichen Mandats von insgesamt Fr. 18'782.- zusammen.

3. Mit Auflage vom 27. August 2014 verlangte die Steuerkommissarin u.a. eine "detaillierte Rechnung und Vertragskopie betreffend der Vormundschaftskosten". Daraufhin reichte die Pflichtige am 23. September 2014 Unterlagen zu den Vormundschaftsgebühren aus dem Jahr 2012 von insgesamt Fr. 18'782.- ein. Mit einer weiteren Auflage vom 12. Dezember 2014 forderte die Steuerkommissarin wie folgt Aktenunterlagen ein:

"Wir benötigen einen substantiierten Nachweis der Abzugsfähigkeit der Vermögensverwaltungskosten z.B. anhand des Vormundschaftsvertrages, woraus sowohl der Grund für das vormundschaftliche Mandat als auch dessen Umfang ersichtlich ist, Rechnungskopien mit Detailbeschrieb der Leistungen etc."

Am 7. März 2015 reichte die Pflichtige die erwähnte Urkunde der KESB des Bezirks F vom ... 2014 ein.

4. Mit Mahnung vom 8. April 2015 erneuerte die Steuerkommissarin die Auflage vom 12. Dezember 2014, worauf die Pflichtige am 5. Mai 2015 weitere Unterlagen einreichte.

5. Mit Veranlagungsverfügung für die direkte Bundessteuer 2012 und Einschätzungsentscheid für die Staats- und Gemeindesteuern 2012 liess die Steuerkommissarin zwar die geltend gemachten Gebühren der I-Bank von Fr. 1'588.- zum Abzug zu; hingegen anerkannte sie von den Kosten der Vormundschaft lediglich nach pflichtgemäsem Ermessen einen Teilbetrag von Fr. 2'500.-. Dementsprechend setzte sie das steuerbare Einkommen der Pflichtigen auf Fr. 79'800.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 78'400.- (Staats- und Gemeindesteuern) fest; das steuerbare Vermögen belief sich auf Fr. 1'662'000.-.

B. Die hiergegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt am 8. Januar 2016 ab. Im Entscheid betreffend die Staats- und Gemeindesteuern auferlegte es der Pflichtigen Verfahrenskosten von Fr. 200.-.

C. Mit Beschwerde und Rekurs vom 5. Februar 2016 liess die Pflichtige dem Steuerrekursgericht beantragen:

- "1. Die Einspracheentscheide seien aufzuheben und die geltend gemachten Kosten im Zusammenhang mit der Führung des vormundschaftlichen Mandats sowie die damit verbundenen Folgekosten in der Höhe von Fr. 18'782.- vollumfänglich vom steuerbaren Einkommen zum Abzug zuzulassen. Das steuerbare Einkommen der Staats- und Gemeindesteuern sei mit Fr. 62'200.- und bei der direkten Bundessteuer mit Fr. 63'500.- zu berücksichtigen. Das steuerbare Vermögen bleibt unverändert.
2. ...
3. Die im Einspracheverfahren auferlegten Kosten über Fr. 200.- seien aufzuheben.
4. unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Staates."

In seiner Beschwerde-/Rekursantwort vom 17. März 2016 schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Rechtsmittel.

Auf die Begründung des Einspracheentscheids und die Parteivorbringen wird, soweit wesentlich, in den nachfolgenden Urteilsgründen Bezug genommen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Die behinderungsbedingten Kosten des Steuerpflichtigen oder der von ihm unterhaltenen Personen mit Behinderungen im Sinne des Behindertengleichstellungsgesetzes vom 13. Dezember 2002 (SR 151.3, BehiG) können von den steuerbaren Einkünften abgezogen werden, soweit der Pflichtige die Kosten selber trägt (Art. 33 Abs. 1 lit. h^{bis} des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990; DBG). Eine analoge Regelung enthält § 31 Abs. 1 lit. i des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997/13. Dezember 2004 (StG). Im Unterschied zu den Krankheits- und

Unfallkosten, die aufgrund einer vorübergehenden Beeinträchtigung entstehen, ist eine Behinderung dauerhaft (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 33 N 142 und N 164 DBG). Eine solche liegt bei der Pflichtigen vor.

Das Kreisschreiben Nr. 11 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 31. August 2005 betreffend Abzug von Krankheits- und Unfallkosten sowie von behinderungsbedingten Kosten (nachfolgend Kreisschreiben) definiert die behinderte Person wie folgt (Ziffer 4.1):

"Ein Mensch mit Behinderung ist eine Person, der 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. Die Beeinträchtigung ist dauernd, wenn sie bereits während mindestens eines Jahres die Ausübung der genannten Tätigkeiten verunmöglicht oder erschwert hat oder voraussichtlich während mindestens eines Jahres verunmöglichen oder erschweren wird. Die Einschränkung der alltäglichen Verrichtungen, des sozialen Lebens, der Aus- und Weiterbildung oder der Erwerbstätigkeit muss ihre Ursache in der körperlichen, geistigen oder psychischen Beeinträchtigung haben (kausaler Zusammenhang).

Als behinderte Personen gelten in jedem Fall:

- a) Bezüger von Leistungen gemäss dem Bundesgesetz über die Invalidenversicherung (IVG) vom 19. Juni 1959;
- b) ..."

Als behinderungsbedingt gelten laut Ziffer 4.2 des Kreisschreibens die notwendigen Kosten, die als Folge der Behinderung nach Ziffer 4.1 entstehen und weder Lebenshaltungs- noch Luxusausgaben darstellen. Behinderungsbedingt sind gemäss Ziffer 4.3 insbesondere Assistenzkosten, Kosten für Haushaltshilfen und Kinderbetreuung, Kosten für den Aufenthalt in Tagesstrukturen, Kosten für Heim- und Entlastungsaufenthalte, Kosten für heilpädagogische Therapien und Sozialrehabilitationsmassnahmen, Transport- und Fahrzeugkosten, Kosten für Blindenführhunde, Kosten für Hilfsmittel, Pflegeartikel und Kleider, Wohnkosten sowie Kosten für Privatschulen.

Das Merkblatt des kantonalen Steueramtes Zürich zu den Abzügen der Krankheits- und Unfallkosten sowie der behinderungsbedingten Kosten vom 19. Juli 2005 (ZStB I Nr. 19/002; nachfolgend Merkblatt) enthält entsprechende Regelungen für die Staats- und Gemeindesteuern.

b) Krankheitskosten sowie behinderungsbedingte Kosten im Sinn von Art. 33 Abs. 1 lit. h und lit. h^{bis} DBG bzw. und § 32 lit. a und § 31 Abs. 1 lit. i StG stellen steuermindernde Tatsachen dar, welche gemäss den allgemeinen Beweislastregeln vom Steuerpflichtigen darzutun und nachzuweisen sind (RB 1987 Nr. 35, auch zum Folgenden). Der Steuerpflichtige hat bis zum Ablauf der Rechtsmittelfrist die zum Beweis für seine Darstellung erforderlichen Beweismittel einzureichen oder zumindest anzubieten (RB 1986 Nr. 49). Fehlt es an einer hinreichenden Sachdarstellung oder Beweismittelferte, trifft das Steuerrekursgericht keine weitere Untersuchungspflicht. Es hat den Steuerpflichtigen weder zur Ergänzung seiner mangelhaften Sachdarstellung noch zur Beibringung besserer Beweismittel anzuhalten.

2. a) Zur Begründung der Einspracheentscheide erwog das kantonale Steueramt, dass die Pflichtige die Abzugsfähigkeit der Vermögensverwaltungskosten nicht nachgewiesen habe. Ebenso sei sie den Nachweis schuldig geblieben, dass die Beistands- und Vormundschaftskosten als behinderungsbedingte Kosten anerkannt werden müssten. Wie das Protokoll der Vormundschaftsbehörde vom ... 1996 zeige, handle es sich bei den in Rechnung gestellten Kosten nicht nur um solche für die Vermögensverwaltung, sondern auch für weitere Aufwendungen. Diese gingen aus den präsentierten Unterlagen allerdings nicht im Detail hervor. Weil die tatsächlichen Verhältnisse nach wie vor unklar seien, müsse es bei der Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen sein Bewenden haben. Die Pflichtige habe nicht dargetan, welche Tätigkeiten und alltäglichen Verrichtungen sie aufgrund ihrer Behinderung nicht oder nur erschwert selber vornehmen könne und deshalb durch die Vormundschaftsbehörde erledigt werden müssten. Ferner seien Art und Umfang der Behinderung nicht nachgewiesen worden. Dass sie eine IV-Rente beziehe, führe nicht zwingend zum Schluss einer steuerrechtlich massgebenden Behinderung. Schliesslich erweise sich die Schätzung der abzugsfähigen Kosten nach den vorliegenden Akten nicht als unangemessen. An diesem Standpunkt hält die Amtsstelle in der Beschwerde-/Rekursantwort fest.

b) Die Pflichtige bringt zur Begründung von Beschwerde und Rekurs vor, dass die von ihr entrichteten Gebühren von insgesamt Fr. 18'782.- im Zusammenhang mit der Führung des vormundschaftlichen Mandats betraglich belegt seien. Auf die zahlreichen Auflagen und die Mahnung der Steuerkommissarin hin habe sie sämtliche verfügbaren Dokumente eingereicht. Als Bezügerin einer ganzen IV-Rente gelte sie als

behinderte Person im Sinn der Steuergesetzgebung. Die streitbetroffenen Kosten für die Regelung der administrativen und finanziellen Angelegenheiten seien als alltägliche Verrichtungen zu betrachten. Zur Invalidität komme hinzu, dass die Pflichtige seit 1996 einer kombinierten Vertretungs- und Verwaltungsbeistandschaft unterstehe. Diese hänge kausal mit ihrer psychischen Beeinträchtigung zusammen. Laut Bestätigung der Sozialen Dienste des Bezirks E seien in den Gesamtkosten von Fr. 18'782.- weder Entschädigungen für Rechtsberatung noch für Vermögens-, Finanz- oder Anlageberatung enthalten. Die Kosten der vormundschaftlichen Massnahme hingen mit der Behinderung der Pflichtigen kausal zusammen.

3. a) Streitgegenstand bilden einzig die mit der Führung des vormundschaftlichen Mandats zusammenhängenden Kosten von Fr. 18'782.-. Demgegenüber hat das kantonale Steueramt die Gebühren der I-Bank von Fr. 1'588.- für die Verwaltung und Verwahrung des Wertschriftendepots im Veranlagungs-/Einschätzungsverfahren zu Recht als Vermögensverwaltungskosten (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 32 N 17 DBG und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 30 N 16 StG mit Hinweisen) anerkannt.

b) Nach dem in E. 1a Gesagten gilt die Pflichtige als Bezügerin einer ganzen IV-Rente gemäss Kreisschreiben Ziffer 4.1 steuerrechtlich als behinderte Person. Mit hin ist sie berechtigt, jene Kosten abzuziehen, die als Folge der Behinderung entstehen und weder Lebenshaltungs- noch Luxusausgaben darstellen (Kreisschreiben Ziffer 4.2). Wie die Pflichtige unwidersprochen geltend macht, beruht ihre 100%ige Invalidität auf einer schweren psychischen Beeinträchtigung. Aufgrund dieser ist ihre Handlungsfähigkeit seit 1996 durch erwachsenenschutzrechtliche Massnahmen stark eingeschränkt (vgl. Prozessgeschichte A.1).

Unter diesen Umständen ist zunächst davon auszugehen, dass die Pflichtige tatsächlich behinderungsbedingt ausserstande ist, sich um ihre finanziellen und administrativen Belange zu kümmern. Selbst wenn dies – wider Erwarten – nicht zutreffen sollte, wären ihr diese Befugnisse aufgrund der Anordnungen der KESB weitestgehend verwehrt. Sodann darf in aller Regel angenommen werden, dass zumindest die berufsmässig tätigen, speziell geschulten Beistände nur solche Bemühungen vornehmen, auf welche die verbeiständete Person tatsächlich angewiesen ist. Mit der Einreichung

der von der Steuerkommissärin im Veranlagungs- und im Einspracheverfahren einverlangten Unterlagen hat die Pflichtige ihre Substanziierungs- und Nachweispflicht erfüllt; es erscheint auch als glaubwürdig, dass keine weiteren Aufzeichnungen vorhanden sind. Aus den – zwar summarischen – Aufzeichnungen über die amtlichen Bemühungen lassen sich keine Positionen entnehmen, an deren Abzugsfähigkeit Zweifel bestehen. Wenn das kantonale Steueramt sich gleichwohl zu weiteren Abklärungen veranlasst gesehen hätte, so hätte es – wie von der Pflichtigen angeboten – die zuständige Beiständin als Auskunftsperson befragen können.

Die Tatsache, dass die Pflichtige über ein ansehnliches Vermögen verfügt, das im Wesentlichen aus dem Anteil an einem Mehrfamilienhaus und mehreren Bankkonten besteht, lässt vermuten, dass sich die Bemühungen der KESB überwiegend auf die Vermögensverwaltung beziehen. Wie es sich damit im Einzelnen verhält, kann jedoch offenbleiben. Wie die Pflichtige nämlich zutreffend geltend macht, handelt es sich bei der anderweitigen Mühewaltung der Amtsstelle um eine behinderungsbedingt notwendige; im einen wie im anderen Fall gilt es keinen Selbstbehalt zu berücksichtigen (zur Aufteilung der behinderungsbedingten Kosten eines erwachsenenschutzrechtlichen Mandats in solche der Vermögensverwaltung und sonstige vgl. StE 2009 SG B 27.5 Nr. 14; ferner St. Galler Steuerbuch 44 Nr. 1 Ziffer 2). Massgebend ist allein, dass aus den Akten keine Bemühungen der KESB oder der Beiständin ersichtlich sind, die nicht entweder als behinderungsbedingt oder reine Vermögensverwaltung zu qualifizieren wären. Insbesondere gehen daraus keine Verrichtungen hervor, die als rein persönliche Betreuung und somit als Lebenshaltung oder als Anlageberatung von der Abzugsfähigkeit ausgenommen sind.

c) Die von der Pflichtigen geltend gemachten Vormundschaftskosten von Fr. 18'782.- sind der Höhe nach unbestritten und ausgewiesen. Anerkannt sind wie gesagt auch die Gebühren der I-Bank von Fr. 1'588.- für die Vermögensverwaltung. Diese Erwägungen führen zur Gutheissung von Beschwerde und Rekurs und zu folgender Ermässigung des steuerbaren Einkommens für die Steuerperiode 2012:

	Staats- und Gemeindesteuern (Fr.)	Direkte Bundessteuer (Fr.)
Steuerbares Einkommen gemäss Einspracheentscheid	78'494	79'844
Vormundschaftskosten	./ 18'782	./ 18'782
Statt	2'500	2'500
Steuerbares Einkommen	62'212	63'562
Steuerbares Einkommen gerundet	62'200	63'500

d) Im angefochtenen Einspracheentscheid betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2012 auferlegte das kantonale Steueramt der Pflichtigen Verfahrenskosten von Fr. 200.-.

Laut § 142 Abs. 2 StG können die Kosten des Einspracheverfahrens den Einsprechern auferlegt werden, wenn diese die Kosten durch eine schuldhafte Verletzung der Verfahrenspflichten verursacht haben. Nach dem Gesagten liegt eine derartige Pflichtverletzung nicht vor. Vielmehr hat die Pflichtige die in der Prozessgeschichte erwähnten Auflagen des kantonalen Steueramts – im Rahmen des Zumutbaren – beantwortet.

4. Bei diesem Prozessausgang sind die Gerichtskosten der Beschwerdegegnerin/dem Rekursgegner aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG und § 151 Abs. 1 StG). Ferner ist der Pflichtigen für das Beschwerde- und Rekursverfahren eine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 und § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/6. September 1987). Weil die Pflichtige gezwungen war, einen hohen Aufwand zu betreiben, um ihr Recht durchzusetzen, rechtfertigt es sich, die ihr erwachsenen, mit Honorarnote vom ... 2016 plausibel geltend gemachten Aufwendungen von Fr. 2'125.-, zuzüglich Fr. 170.- Mehrwertsteuer zu ersetzen.

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen. Die Beschwerdeführerin wird für die direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2012, mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 63'500.- veranlagt (Tarif gemäss Art. 214 Abs. 1 DBG; Alleinstehendentarif).
2. Der Rekurs wird gutgeheissen. Die Rekurrentin wird für die Staats- und Gemeindesteuern, Steuerperiode 2012, mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 62'200.- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 1'662'000.- eingeschätzt (Tarif gemäss § 35 Abs. 1 bzw. § 47 Abs. 1 StG; Grundtarif).

[...]