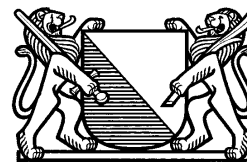


Steuerrekursgericht
des Kantons Zürich

2. Abteilung



2 DB.2025.190
2 ST.2025.223

Entscheid

30. März 2026

Mitwirkend:

Einzelrichter Marc Gerber und Gerichtsschreiberin Sophia Stephani

In Sachen

1. **A,**
2. **B,**

**Beschwerdeführer/
Rekurrenten,**

gegen

Kanton Zürich,

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

**Beschwerde-/
Rekursgegner,**

betreffend

Direkte Bundessteuer 2021 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2021

hat sich ergeben:

A. A und B (nachfolgend der/die Pflichtige, zusammen die Pflichtigen) deklarierten in ihrer Steuererklärung 2021 ein steuerbares Einkommen von Fr. 17'715.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 19'891.- (Staats- und Gemeindesteuern) sowie ein steuerbares Vermögen von Fr. 1'514'858.-.

Mit Auflage vom 14. Februar 2023 wurden die Pflichtigen durch das kantonale Steueramt aufgefordert, gewisse zusätzliche Angaben zu machen bzw. Belege einzureichen. Die Pflichtigen beantworteten die Auflage mit Eingabe vom 16. Februar 2023 und – nach einer Mahnung vom 14. April 2023 – mit ergänzender Rückmeldung vom 10. Juni 2023.

Mit Veranlagungsverfügung und Einschätzungsentscheid vom 6. Juli 2023 wurden die Pflichtigen von ihrer Deklaration abweichend mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 71'200.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 74'300.- (Staats- und Gemeindesteuern) sowie einem steuerbaren Vermögen von Fr. 1'692'000.- veranlagt bzw. eingeschätzt. Hintergrund waren Aufrechnungen beim Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit (Fr. 12'650.-), bei den Liegenschaftsunterhaltskosten (Fr. 38'194.-) und bei den Vermögensverwaltungskosten (Fr. 1'025.-). Weiter wurde die Liegenschaft an der strasse 13 in der Gemeinde C nicht zum deklarierten Ertragswert, sondern mit einem Verkehrswert von Fr. 400'000.- bewertet.

B. Hiergegen erhoben die Pflichtigen am 19. Juli 2023 Einsprache mit dem sinngemässen Antrag, dass von sämtlichen Aufrechnungen abzusehen sei. Akzeptiert wurde lediglich die Besteuerung der Liegenschaft in der Gemeinde C zum Verkehrswert von Fr. 400'000.-.

Mit Auflage im Einspracheverfahren vom 21. Oktober 2024 forderte das kantonale Steueramt die Pflichtigen auf, diverse zusätzliche Angaben zu machen bzw. Unterlagen einzureichen. Nachdem die Pflichtigen mit Schreiben vom 19. November 2024 geantwortet hatten, wurde die Auflage am 28. November 2024 infolge teilweisen Nichterfüllens zusätzlich gemahnt.

Mit Einspracheentscheid vom 29. September 2025 wurde die Einsprache teilweise gutgeheissen. Dies insofern, als beim selbständigen Erwerb auf die Aufrechnung eines Privatanteils an den Fahrzeugkosten (Fr. 1'800.-) verzichtet wurde und die Kosten für das NZZ-Abo (Fr. 405.-) als geschäftsmässig begründeter Aufwand zum Abzug zugelassen wurden. In den übrigen Punkten wurde die Einsprache dagegen abgewiesen. Das steuerbare Einkommen betrug damit neu Fr. 68'900.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 72'000.- (Staats- und Gemeindesteuern). Das steuerbare Vermögen wurde unverändert auf Fr. 1'692'000.- festgesetzt.

C. Hiergegen erhoben die Pflichtigen mit Eingabe vom 27. Oktober 2025 Beschwerde und Rekurs und verlangten, dass der Einspracheentscheid vom 29. September 2025 aufzuheben und die Sache zur Neu Beurteilung an das kantonale Steueramt zurückzuweisen sei, unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Letzteres habe zudem einen Augenschein durchzuführen.

Mit Verfügung vom 30. Oktober 2025 wurde den Pflichtigen Frist angesetzt, um ihre Anträge zu verbessern. Sie liessen sich dazu am 11. November 2025 vernehmen.

Mit Beschwerde-/Rekursantwort vom 24. November 2025 schloss das kantonale Steueramt auf kostenfällige Abweisung der Rechtsmittel, soweit auf diese einzutreten sei. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) und die Wohnsitzgemeinde liessen sich nicht vernehmen.

Auf die Parteivorbringen wird, soweit rechtserheblich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. Gemäss Art. 140 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 147 Abs. 4 Satz 1 des Steuergesetzes vom

8. Juni 1997 (StG) muss die Beschwerde bzw. der Rekurs einen Antrag und eine Begründung enthalten. Der Antrag muss dabei ziffernmässig bestimmt oder zumindest ziffernmässig bestimmbar sein, d.h. es muss betragsmässig klar ersichtlich sein, mit welchen Steuerfaktoren die steuerpflichtige Person eingeschätzt werden will. Auf ein Rechtsmittel, das diese Voraussetzungen nicht erfüllt, kann nicht eingetreten werden.

Die Pflichtigen haben mit ihrer Beschwerde bzw. ihrem Rekurs die Rückweisung der Sache an das kantonale Steueramt zur Neubeurteilung verlangt. Unter Verweis auf die Ausführungen im Einspracheentscheid wurde dabei im Einzelnen begründet, weshalb bei den streitbetroffenen Positionen von einer Aufrechnung abzusehen sei. Damit liegt kein ziffernmässig bestimmter Antrag vor (und dies auch nicht, nachdem den Pflichtigen Gelegenheit zur Verbesserung ihrer Rechtsschrift gegeben wurde). Klar ist allerdings, dass die Pflichtigen die Abänderung der Veranlagung bzw. Einschätzung anstreben, und es lässt sich auch bestimmen, in welcher Höhe dies verlangt ist, wird doch im Wesentlichen an den Anträgen aus dem Einspracheverfahren, wonach von den streitbetroffenen Aufrechnungen abzusehen sei, festgehalten. Da es sich bei den Pflichtigen um juristische Laien handelt, ist damit insgesamt davon auszugehen, dass das Antragserfordernis erfüllt ist.

2. Streitig ist zunächst die Aufrechnung von Kosten, die im Rahmen der selbständigen Erwerbstätigkeit deklariert wurden.

a) aa) Zur Ermittlung des Reineinkommens werden von den gesamten steuerbaren Einkünften die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen und die allgemeinen Abzüge abgezogen (Art. 25 DBG bzw. § 25 StG). Den ersteren Abzügen zuzuordnen sind u.a. gemäss Art. 27 Abs. 1 DBG bzw. § 27 Abs. 1 StG bei selbständiger Erwerbstätigkeit die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten. Ob der Aufwand zweckmässig bzw. vermeidbar gewesen wäre, spielt keine Rolle, da es nicht Sache der Steuerbehörde ist, die Angemessenheit einer geschäftlichen Aufwendung zu überprüfen. Die geschäftsmässige Begründetheit ist jedoch nur solange zu bejahen, als ein sachlicher Zusammenhang zwischen Ausgabe und Geschäftsbetrieb besteht (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4. A., 2023, Art. 27 N 3 ff. DBG und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., 2021, § 27 N 2 ff. StG mit Verweisen).

bb) Grundsätzlich gilt die allgemeine Beweislastregel, wonach die Veranlagungsbehörde die steuerbegründenden oder -erhöhenden Tatsachen nachzuweisen hat, die steuerpflichtige Person dagegen jene Tatsachen, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (Art. 8 ZGB). Diese hat nachzuweisen, dass die in Frage stehenden Aufwendung geschäftsmässig begründet sind, damit sich die Steuerbehörden vergewissern können, dass geschäftliche Gründe für die Aufwendung ausschlaggebend waren. Ob ein steuerlicher Aufwand vorliegt, muss im Einzelfall geprüft werden.

cc) Der Steuerpflichtige muss alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 126 Abs. 1 DBG bzw. § 135 Abs. 1 StG). Bei ungewissen Sachverhalten ist in erster Linie nach der objektiven Beweislast zu entscheiden mit der Folge, dass zuungunsten der beweisbelasteten Partei entschieden wird. Zu einer Schätzung wird dann Zuflucht genommen, wenn das Beweisverfahren genügend Anhaltspunkte für einen steuerbegründenden/-mehrenden Sachverhalt ergeben hat, ohne dass im Quantitativen eine eindeutige Abklärung möglich war (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Art. 130 N 23 und 45 DBG und § 139 N 43 und 62 StG). Eine Schätzung kommt auch dann zum Tragen, wenn es um steueraufhebende oder -mindernde Faktoren geht. Vorausgesetzt wird hierbei jedoch, dass die Ermittlung dieser Faktoren aus Gründen, welche die beweisbelastete steuerpflichtige Person nicht zu vertreten hat, unmöglich oder unzumutbar ist (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Art. 130 N 31 DBG und § 139 N 51 StG).

b) aa) Der Pflichtige hat unter dem Titel "Neuerstellung Kundenparkplätze" Kosten von Fr. 2'540.- bei der selbständigen Erwerbstätigkeit erfasst.

Den Akten kann entnommen werden, dass es hier um die Gerichtsgebühr inkl. Zustellkosten des Baurekursgerichts des Kantons Zürich bezüglich des Verfahrens mit der Geschäfts-Nr. in Sachen A Treuhand gegen Gemeinderat der Gemeinde C geht. Worum es in diesem Verfahren ging, lässt sich den Akten nicht entnehmen und die Pflichtigen haben hierzu auch keine Angaben gemacht. Aus dem ebenfalls aktenkundigen Entscheid des Baurekursgerichts des Kantons Zürich vom , welchem derselbe Ausgangssachverhalt zugrunde liegt, kann immerhin geschlossen werden, dass dieses Verfahren einen langjährigen Konflikt im Zusammenhang mit der Erstellung einer Unterniveaugarage auf dem Grundstück der Pflichtigen bzw. die Mitbenutzung der bestehenden Rampe zur Unterniveaugarage der Nachbarsliegenschaft betraf.

Vor diesem Hintergrund erscheint bereits fraglich, ob die Kosten für dieses Verfahren der selbständigen Erwerbstätigkeit des Pflichtigen zuzuordnen sind, hat dieser doch im Wesentlichen seine Ehegattin und Eigentümerin der betroffenen Liegenschaft in diesem Gerichtsverfahren unterstützt. Zwar geht aus dem erwähnten Baurekursgerichtsentscheid hervor, dass die A Treuhand, welche den Rekurs zusammen mit der Pflichtigen erhob, mit der Erstellung dieser Unterniveaugarage betraut werden sollte. Es wurde aber weder substantiiert begründet noch in irgendeiner Weise belegt, inwiefern und zu welchen Konditionen dies erfolgt sein soll.

Fraglich bleibt immerhin, ob diese Kosten dem Erhalt des bisherigen Rechtszustands der Liegenschaft gedient haben und damit als Unterhaltskosten qualifizieren, oder ob mit ihnen eine rechtliche Verbesserung einherging und diese Kosten daher bei der Grundstückgewinnsteuer zu berücksichtigen wären. Diesbezüglich ist dem Entscheid des Baurekursgerichts wie erwähnt zu entnehmen, dass die Pflichtigen auf dem Grundstück die Erstellung einer Unterniveaugarage planen. Mit dem Begehren, der Gemeinderat der Gemeinde C sei anzuweisen, das seit Jahren pendente Baubewilligungsverfahren betreffend den Anschluss an die geplante rekurrentische Unterniveaugarage endlich abzuschliessen und einen entsprechenden Entscheid zu treffen, haben die Pflichtigen ein langjähriges Nichttätigwerden der kommunalen Baubehörde, also des Gemeinderates der Gemeinde C, gerügt. Damit geht es im Kern nicht um eine werterhaltende Massnahme, sondern letztlich um die Erstellung der Unterniveaugarage und damit um Wertvermehrung. Die streitigen Verfahrenskosten qualifizieren daher nicht als Unterhaltskosten, vielmehr wird eine Berücksichtigung bei der Grundstückgewinnsteuer zu prüfen sein.

bb) Bussen und andere finanzielle Sanktionen mit pönalem Charakter stellen gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung keinen geschäftsmässig begründeten Aufwand dar und sind insofern nicht abzugsfähig (BGE 143 II 8 E. 7).

Ein Abzug der Fr. 80.- scheidet damit vorliegend aus und die diesbezügliche Aufrechnung ist ebenfalls zu schützen.

cc) Unter dem Titel "anwaltliche Beratung" wurden sodann Fr. 3'144.85 als Kosten aufgeführt. Leistungserbringer war die D Rechtsanwälte AG. Der diesbezüglichen Rechnung vom 29. September 2021 ist zu entnehmen, dass die Kosten für "Be-

mühungen in der Zeit vom Ende April bis Ende September 2021 in Sachen strasse 13, Gemeinde C" entstanden.

Die Pflichtigen haben sich zur Begründung auf die Aussage beschränkt, dass anwaltliche Beratung zur Geschäftstätigkeit eines Bautreuhänders gehöre. Das mag im Grundsatz zutreffen. Wie schon bei den Prozesskosten ist mangels näherer Angaben der Pflichtigen allerdings auch hier davon auszugehen, dass diese Kosten im Zusammenhang mit der Erstellung einer Unterniveaugarage auf dem Grundstück der Pflichtigen stehen. Damit ist auch diesen Kosten einerseits die geschäftsmässige Begründetheit abzusprechen und ist andererseits festzustellen, dass diese Kosten nicht der Werterhaltung dienen und daher auch unter dem Titel Liegenschaftsunterhalt kein Abzug möglich ist.

Dass, wie von den Pflichtigen vertreten, die Büroeinnahmen um Fr. 3'145.- zu reduzieren wären, wenn diese Kosten nicht zum Abzug zugelassen werden, erschliesst sich dem Gericht sodann nicht, bestehen doch im Jahr 2021 keine Einnahmen aus einem Mandat " strasse 13".

dd) Die Pflichtigen bemängeln sodann eine Aufrechnung im Betrag von Fr. 4'680.-, die in der Detailaufstellung mit "Bürokosten in Wohnsitzgemeinde" bezeichnet wurden und im Gesamtbetrag von Fr. 33'219.- der deklarierten Geschäftskosten enthalten sind. Den Pflichtigen ist zwar zuzustimmen, dass Kosten für die Infrastruktur am statutarischen Sitz steuerlich grundsätzlich zum Abzug berechtigen sollten. Die Pflichtigen übersehen hier allerdings, dass nebst den Fr. 4'680.- auch privat getragene "Bürounkosten Gemeinde C" in Höhe von Fr. 2'059.80 in den Abzug eingeflossen sind und im Hilfsblatt A für Selbständigerwerbende mit vereinfachter Buchführung unter Ziff. 9.3 (Miete für Geschäftsräumlichkeiten) zusätzlich ein Betrag von Fr. 3'680.- deklariert wurde.

Nachdem die Pflichtigen keine Angaben dazu gemacht haben, wofür die entsprechenden Ausgaben im Einzelnen angefallen sind und weil für diese Kosten auch keine Belege vorliegen, ist das Vorgehen des kantonalen Steueramtes in der hier zu beurteilenden Steuerperiode grundsätzlich nicht zu beanstanden. An dieser Stelle ist daran zu erinnern, dass allein aus dem Umstand, dass der streitbetroffene Abzug in der Vergangenheit gewährt wurde, nicht abgeleitet werden kann, dass darin eine Zu-

sicherung der Einschätzungsbehörde liege, den Sachverhalt auch künftig gleich zu würdigen. Vielmehr kann die Steuerbehörde im Rahmen jeder Neuveranlagung eines Steuerpflichtigen sowohl die tatsächliche als auch die rechtliche Ausgangslage vollumfänglich überprüfen und, soweit erforderlich, abweichend würdigen (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, VB zu Art. 109-121 N 80 DBG und § 18 N 84b sowie VB zu §§ 119-131 N 87 StG, mit Hinweisen). In Rechtskraft erwächst jeweils nur die einzelne Veranlagung, die als befristeter Verwaltungsakt ausschliesslich für die betreffende Steuerperiode Rechtswirkungen entfaltet.

c) Zusammenfassend sind die Aufrechnungen des kantonalen Steueramtes beim Ergebnis aus der selbständigen Erwerbstätigkeit im Umfang von Fr. 10'445.- zu bestätigen (die NZZ-Abokosten wurden gewährt und von der Aufrechnung des Privatanteils für Fahrzeugkosten wurde abgesehen).

3. Streitig sind weiter gewisse als Liegenschaftsunterhalt deklarierte Kosten:

a) aa) Gemäss Art. 25 DBG und § 25 StG werden zur Ermittlung des Reineinkommens die gesamten steuerbaren Einkünfte um die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen und die allgemeinen Abzüge vermindert. Dazu gehören nach Art. 32 Abs. 2 Satz 1 DBG und § 30 Abs. 2 Satz 1 StG bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Kosten für die Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte. Der Begriff der Unterhaltskosten kann im kantonalen Recht nicht anders ausgelegt werden als auf dem Gebiet der direkten Bundessteuer (BGr, 2. Februar 2005, 2A.480/2004, E. 3.3). Demnach gelten die nachfolgenden Erwägungen sowohl für die direkte Bundessteuer als auch für die Staats- und Gemeindesteuern.

Nach Lehre und Rechtsprechung sind unter Unterhaltskosten Aufwendungen zu verstehen, deren Ziel nicht die Schaffung neuer, sondern die Erhaltung bisheriger Werte ist und die in längeren oder kürzeren Zeitabständen wiederkehren (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Art. 32 N 37 ff. DBG und § 30 N 36 ff. StG). Dazu gehören einerseits die Aufwendungen für den laufenden Unterhalt – wie Kosten für Ausbesserungsarbeiten aller Art und Ersatzanschaffungen – sowie die mit dem Grundstück verbundenen jährlich wiederkehrenden Abgaben. Abzugsfähig sind sodann auch Aufwen-

dungen für periodische Renovationen grösseren Ausmasses (Fassaden- oder Dachrenovation, zeitbedingte Änderung der Zentralheizung, Anpassung der elektrischen Einrichtung an geänderte Vorschriften u. dgl.). Mit anderen Worten gelten als Unterhalt im Sinn von Art. 32 Abs. 2 Satz 1 DBG und § 30 Abs. 2 Satz 1 StG Kosten, die der Instandhaltung des Grundstücks oder seiner Instandstellung dienen, d.h. der Nachholung unterbliebener Instandhaltung (VGr, 22. April 1986 = StE 1987 B 44.13.1 Nr. 1; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Art. 32 N 41 ff. DBG und § 30 N 40 ff. StG), so dass das Grundstück weiterhin – allenfalls "modernisiert" – seinen bisherigen Verwendungszweck erfüllen kann.

bb) Bei den Einkommenssteuern nicht als Unterhaltskosten abzugsfähig sind demgegenüber Aufwendungen, welche zur Wertvermehrung eines Grundstücks führen (Art. 34 lit. d DBG bzw. § 33 lit. d StG). Dazu gehören alle Massnahmen, welche ein Grundstück in einen besseren Zustand, d.h. in ein besser ausgestattetes, wertvolleres Gebäude versetzen (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Art. 32 N 50 DBG und § 30 N 48 StG). Solche Aufwendungen sind nur bei der Grundstückgewinnsteuer abzugsfähig (§ 221 Abs. 1 lit. a StG). Eine doppelte Berücksichtigung derselben Aufwendungen bei der Einkommens- und der Grundstückgewinnsteuer ist ausgeschlossen (BGr, 1. Mai 2014, 2C_647/2013, E. 2.2).

Ebenfalls nicht abzugsfähig sind sogenannte Lebenshaltungskosten. Die Bestreitung derselben ist als gewöhnliche Einkommensverwendung zu betrachten (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, VB zu Art. 16-39 N 37, Art. 16 N 12 und Art. 34 N 1 ff. DBG sowie VB zu §§ 16-37b N 37, § 16 N 12 und § 33 N 1 ff. StG).

Die Abgrenzung zwischen Werterhaltung und Wertvermehrung erfolgt grundsätzlich nach objektiv-technischen Kriterien (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Art. 32 N 50 ff. DBG und § 30 N 48 ff. StG). Vergleichsmassstab bildet dabei nicht der Wert des Grundstücks insgesamt, sondern derjenige der konkret instand gehaltenen oder ersetzten Installation. Wird also eine alte Installation nicht bloss durch eine dem aktuellen Stand der Technik angepasste neue Installation ersetzt, sondern an deren Stelle eine qualitativ bessere Installation gesetzt, liegt anteilmässig nicht mehr Unterhalt, sondern Wertvermehrung vor, auch wenn der ursprüngliche Wert des Grundstücks als solches nicht angestiegen ist.

cc) Liegenschaftsunterhalt wirkt steuermindernd. Für steuermindernde Tatsachen trägt wie erwähnt die steuerpflichtige Person die Beweislast (BGr, 1. Mai 2015, 2C_697/2014, E. 2.3; BGE 133 II 153 E. 4.3). Es besteht eine natürliche Vermutung dafür, dass die steuerpflichtige Person entlastende Umstände vollständig vorbringt.

Die steuerpflichtige Person hat demnach eine steuermindernde Tatsache innerhalb der Beschwerde- bzw. Rekursfrist hinreichend zu substantizieren und die hierfür erforderlichen Beweismittel beizulegen oder zumindest anzubieten (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Art. 140 N 55 DBG und § 147 N 53 StG). Als substantiiert gilt eine Sachdarstellung, welche hinsichtlich Art, Motiv und Rechtsgrund alle Tatsachenbehauptungen enthält, die – ohne weitere Untersuchung, jedoch unter Vorbehalt der Beweiserhebung – eine rechtliche Würdigung der geltend gemachten Steuerermässigung erlauben (RB 1992 Nr. 32).

Fehlt es an einer hinreichenden Sachdarstellung oder Beweismittellofferte, trifft das Steuerrekursgericht keine weitere Untersuchungspflicht. Es hat den Steuerpflichtigen weder zur Ergänzung seiner mangelhaften Sachdarstellung noch zur Beibringung besserer Beweismittel anzuhalten (VGr, 2. Oktober 2013, SB.2013.00031, E. 2.2; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Art. 140 N 55 DBG und § 147 N 53 StG). Die Beweislosigkeit, die sich einstellt, wenn der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflicht (vgl. Art. 123 ff. DBG bzw. §§ 123 ff. StG) hinsichtlich steueraufhebender oder -mindernder Tatsachen – z. B. bei einem von ihm geltend gemachten Liegenschaftsunterhaltsabzug – nicht erfüllt, führt i.d.R. nicht zu einer Ermessensveranlagung/-einschätzung im Sinn von Art. 130 Abs. 2 DBG bzw. § 139 Abs. 2 StG. Vielmehr ist diesfalls aufgrund der allgemeinen Beweislastregel zuungunsten des Steuerpflichtigen anzunehmen, die behaupteten Tatsachen hätten sich nicht verwirklicht, und gestützt darauf der infrage stehende Abzug nicht zu berücksichtigen (vgl. BGr, 4. Juli 2019, 2C_497/2018, E. 5.3, mit weiteren Hinweisen).

b) aa) Die Pflichtigen haben unter dem Titel Liegenschaftsunterhalt u.a. die nachfolgenden Kosten deklariert, die vom kantonalen Steueramt aufgerechnet wurden:

Liegenschaft Wohnsitzgemeinde

<u>Beschrieb</u>	<u>Kosten</u>	<u>Pos.</u>
Wasserverbrauch für Garten	133.25	5
Beurteilung durch Baujuristen	640.80	9
Internet-Konfiguration	177.00	16
Internet-Konfiguration	177.00	21

Liegenschaft strasse 13 in Gemeinde C

<u>Beschrieb</u>	<u>Kosten</u>	<u>Pos.</u>
Verwaltungsgericht	5'180.00	8
Parteientschädigungen	8'122.00	8
Baurekursgericht	6'150.00	177
Plangrundlage für Vollzug Revers	5'636.80	182
Plangrundlage für Vollzug Revers	7'170.65	210
Baurekursgericht Zürich	3'980.00	224
Diverses im Zusammenhang mit Prozesskosten	170.00	div.
Ersatz Bodenteppich Obergeschoss	206.95	99
Benzin f. Autofahrten Wohnsitzgemeinde-Gemeinde C	449.00	div.

bb) aaa) Die Kosten für die Bewässerung des Gartens stellen private Lebenshaltungskosten dar. Dies gilt unabhängig davon, dass diese Kosten der Umgebung der Liegenschaft dienen. Für die steuerrechtliche Qualifikation ist auch das Motiv unerheblich, weshalb diese Kosten anfallen.

Dasselbe gilt für die Kosten betreffend Konfiguration des privaten Internetzugangs. Worauf zurückzuführen ist, dass eine Neukonfiguration notwendig geworden ist, ist für die Beurteilung nicht relevant.

bbb) Was sodann die Kosten für den Beizug eines Baujuristen anbelangt, haben die Pflichtigen im Rahmen des vorliegenden Verfahrens den zugrundeliegenden Rechnungsbeleg eingereicht (die Rechnung war allerdings auch im vorinstanzlichen Verfahren bereits aktenkundig). Zur Begründung haben die Pflichten sich auf die

Feststellung beschränkt, dass die Konsultation eines Baujuristen angebracht sei bei unvorhergesehenen Liegenschaften-Ausgaben wie leckgeschlagenen Sanitärleitungen.

Der betreffenden Rechnung von Dr. E vom 5. Februar 2021 ist lediglich zu entnehmen, dass Anfang Februar 2021 gegenüber den Pflichtigen eine Dienstleistung erbracht wurde. Der Grund für die Beratung wurde nicht aufgeführt. Zwar beziehen die Pflichtigen sich auf "leckgeschlagene Sanitärleitungen" und kann den Akten entnommen werden, dass Arbeiten in diesem Zusammenhang und Zeitraum durchgeführt wurden. Allerdings erschliesst sich dem Gericht nicht – und wurde von den Pflichtigen trotz entsprechender Auflage auch in keiner Weise begründet – weshalb ein Baujurist beigezogen werden musste. Damit ist eine abschliessende Qualifikation dieser Kosten nicht möglich, weshalb im Ergebnis auch ein Abzug verwehrt werden muss.

cc) aaa) Soweit die Positionen bei der Liegenschaft strasse 13 in der Gemeinde C im Zusammenhang mit der bereits abgehandelten Baurechtsstreitigkeit stehen (Pos. 8, 177, 182, 210, 224 und diverse Auslagen) kann auf das hiavor Gesagte verwiesen werden (E. 2b). Diese Kosten qualifizieren nicht als werterhaltend und können daher nicht unter dem Titel Liegenschaftsunterhalt abgezogen werden.

Eine Berücksichtigung der Rechnung des Baurekursgerichts des Kantons Zürich über Fr. 3'980.- als abzugsfähiger Liegenschaftsunterhalt scheitert sodann bereits daran, dass mangels entsprechender Substantiierung durch die Pflichtigen unklar ist, was Gegenstand dieses Verfahrens war.

bbb) Was den Ersatz des Teppichs im Obergeschoss anbelangt (Pos. 99) ist dem kantonalen Steueramt zuzustimmen, dass den Akten nicht entnommen werden kann (und die betreffenden Kosten auch nicht indizieren), dass es sich um den Ersatz eines fest mit dem Boden verbundenen Teppichs handelte und diese Kosten als abzugsfähiger Unterhalt qualifiziert werden könnten. Hinzu kommt, dass für diese Auslage ein Beleg weder aktenkundig ist noch eingereicht wurde. Der Abzug muss auch aus diesem Grund letztlich verwehrt werden.

Der guten Ordnung halber ist an dieser Stelle noch festzustellen, dass bei dieser Ausgangslage willkürfrei in antizipierter Beweiswürdigung von der Durchführung eines Augenscheins abgesehen werden konnte. Denn die Behörde darf von der Ab-

nahme eines Beweismittels absehen, wenn sie aufgrund eigener Sachkunde, der Lebenserfahrung oder bereits erhobener Beweise vom Bestehen einer Tatsache überzeugt ist und sie annehmen kann, dass ihre Überzeugung durch weitere Beweiserhebungen nicht geändert würde (Zweifel/Beusch/Hunziker/Seiler, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 3. A., 2024, § 16 Rz. 29 f.).

ccc) Was schliesslich die deklarierten Kosten für Benzin anbelangt, haben die Pflichtigen im Einspracheverfahren den Standpunkt vertreten, dass Dienstleistungen für Dritte (Handwerker) diese Aufwendungen verursacht hätten. Wären diese nicht beim Pflichtigen angefallen, wären sie ihm in Rechnung gestellt worden und damit abzugsfähig. Im Rahmen der Beschwerde bzw. des Rekurses haben die Pflichtigen sich nicht mehr mit diesem Punkt auseinandergesetzt womit sich – vor dem Hintergrund des Eingangs dargelegten Antragserfordernisses – die Frage stellt, ob der Abzug dieser Kosten überhaupt noch verfochten wird.

Der Argumentation der Pflichtigen kann jedenfalls nicht gefolgt werden. Tatsache ist, dass entsprechende Kosten nicht von Dritten an die Pflichtigen verrechnet wurden und ohnehin auch unklar ist, in welchem konkreten Zusammenhang die streit betroffenen Auslagen angefallen sein sollen. Ein Abzug ist deshalb nicht möglich.

c) Zusammenfassend ist die Aufrechnung der Liegenschaftsunterhaltskosten durch das kantonale Steueramt zu schützen.

4. a) aa) Bei beweglichem Privatvermögen können sodann die Kosten der Verwaltung durch Dritte (vom Reineinkommen) abgezogen werden (Art. 32 Abs. 1 DBG bzw. § 30 Abs. 1 StG). Nicht abzugsfähig sind Kosten und Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (Art. 34 lit. d DBG bzw. § 33 lit. d StG).

bb) Der steuerrechtliche Begriff der Vermögensverwaltung ist enger als der Begriff des allgemeinen Sprachgebrauchs. Darunter fallen alle tatsächlichen oder rechtlichen Handlungen, die im Rahmen der Bewirtschaftung von Vermögensgegenständen erforderlich sind und der Sicherung und Erhaltung des ertragsbringenden Vermögens dienen (StRG, 29. April 2024, 2 DB.2024.43/2 ST.2024.59, E. 2b, auch

zum Folgenden; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Art. 32 N 19 DBG und § 30 N 18 StG, je mit Hinweisen, auch zum Folgenden).

Abziehbar sind demnach insbesondere Depot-, Schrankfach- und Safegebühren, Kosten für die Erstellung von Wertschriftenverzeichnissen (Steuerverzeichnis) sowie von Rückforderungs- und Anrechnungsanträgen für ausländische Quellensteuern und Inkassospesen (vgl. auch ASA 67, 477; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Art. 32 N 20 DBG und § 30 N 19 StG). Dagegen sind Kosten für Finanz- und Anlageberatung, für Vermögensumlagerung, Entschädigungen für Treuhandanlagen und Provisionen für den Erwerb oder die Veräusserung von Vermögenswerten nicht als Vermögensverwaltungskosten abziehbar (vgl. dazu Abschnitt C der Weisung des kantonalen Steueramts über die Abzugsfähigkeit der Kosten für die Verwaltung von Wertschriften des Privatvermögens vom 27. September 2023, welche gemäss Abschnitt E für alle noch offenen Steuerperioden zur Anwendung gelangt [ZStB Nr. 30.1, nachfolgend Weisung Vermögensverwaltungskosten]). Kosten der Anlageberatung im Besonderen dienen – wie das Bundesgericht in ständiger Praxis erkannt hat (BGr, 1. März 2000, 2A.62/1999 = ASA 71, 44 = StR 2000, 515) – dem Erwerb bzw. der Veräusserung von Vermögensgegenständen und nicht primär der Werterhaltung, sondern der Wertvermehrung. Solche Aufwendungen sind nach Art. 34 lit. d DBG bzw. § 33 lit. d StG nicht abzugsfähig. Aber auch wenn mit der Vermögensberatung keine Wertvermehrung bezweckt wird, können die Kosten der Anlageberatung nicht einkommensmindernd geltend gemacht werden, sofern die Beratung zur Hauptsache auf Erwerb beziehungsweise Verkauf und nicht auf das Halten des Vermögens, das den steuerbaren Ertrag generiert, ausgerichtet ist. Denn in diesem Fall liegen Aufwendungen für die Anschaffung und Veräusserung von Vermögensgegenständen vor, die nach Art. 34 lit. d DBG bzw. § 33 lit. d StG nicht abzugsfähig sind (StRG, 31. Januar 2017, 1 DB.2016.129/1 ST.2016.153, E. 1b, mit weiteren Hinweisen).

cc) Vermögensverwaltungskosten sind als steuermindernde Umstände von den Steuerpflichtigen geltend zu machen und nachzuweisen. Die Steuerpflichtigen haben mithin nicht bloss die Kosten als solche, sondern auch deren Abzugsfähigkeit aufgrund der obgenannten Kriterien zu beweisen. Dazu haben sie spätestens im Beschwerde- und Rekursverfahren die Abzüge durch eine substantiierte Sachdarstellung zu behaupten und hierfür beweiskräftige Unterlagen einzureichen oder zumindest entsprechende Beweismittel anzubieten (StRG, 29. April 2024, 2 DB.2024.43/

2 ST.2024.59, E. 2c, auch zum Folgenden). Die Weisung Vermögensverwaltungskosten gewährt diesbezüglich unter Abschnitt D jedoch folgende Beweiserleichterungen:

I. Pauschalabzug

Für die Verwahrung und Verwaltung von drittverwalteten Wertschriften (ohne Darlehen und Bankguthaben aller Art) sowie für das Erstellen des Steuerverzeichnisses durch Dritte können für sämtliche abzugsfähigen Kosten pauschal, d.h. ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten, 3‰ des Steuerwerts der durch Dritte verwalteten Wertschriften des Privatvermögens, maximal jedoch Fr. 6'000, abgezogen werden.

II. Abzug der tatsächlichen Kosten

Werden höhere Abzüge geltend gemacht, sind grundsätzlich sowohl die tatsächlich bezahlten Kosten für die Vermögensverwaltung als auch deren Abzugsfähigkeit in vollem Umfang nachzuweisen.

Kann indessen bei Belastung einer Pauschalgebühr durch den verwaltenden Dritten die Aufteilung in abzugsfähige und nicht abzugsfähige Kosten nicht nachgewiesen werden, ist die Höhe der abzugsfähigen tatsächlichen Kosten zu schätzen. Dabei gelten die folgenden Grundsätze:

- a) Bei einem Depotwert bis Fr. 2'000'000: 3‰ des Depotwerts.
- b) Bei einem Depotwert über Fr. 2'000'000: Fr. 6'000 plus die Hälfte, der um den Betrag von Fr. 6'000 reduzierten Pauschalgebühr, maximal jedoch 2‰ des Depotwerts zuzüglich Fr. 2'000.
- c) Die Schätzung der abzugsfähigen tatsächlichen Kosten erfolgt dabei pro Depot.

Zu beachten ist, dass die Weisung neu vorsieht, dass pro Steuerperiode zwischen dem Pauschalabzug gemäss Abschnitt D.I und dem Abzug von tatsächlichen Kosten gemäss Abschnitt D.II gewählt werden muss; eine Kumulation von Pauschalabzug und dem Abzug tatsächlicher Kosten innerhalb einer Steuerperiode ist ausgeschlossen. Weiterhin möglich bleibt dagegen eine Kumulation effektiver Kosten (erster

Absatz von Abschnitt D.II) mit geschätzten effektiven Kosten (zweiter Absatz von Abschnitt D.II).

b) Das kantonale Steueramt hat die deklarierten Fr. 1'832.- nicht als effektive Kosten im Zusammenhang mit der Vermögensverwaltung zum Abzug zugelassen, weil diese nicht nachgewiesen worden seien. Stattdessen wurde der Pauschalabzug von 3‰ gewährt.

Die Pflichtigen verweisen zur Begründung im Wesentlichen auf die von ihnen erstellte Übersicht. Dem kantonalen Steueramt ist dabei insofern zuzustimmen, als der Nachweis der effektiven Kosten damit nicht als erbracht gelten kann. Abgesehen davon, dass die Höhe der Kosten als solche nicht nachgewiesen ist, kann alleine gestützt auf die Übersicht der Pflichtigen insbesondere auch nicht nachvollzogen werden, wofür die Gebühren verrechnet wurden und ob diese steuerlich abzugsfähig sind.

c) Im Ergebnis ist damit – wie vom kantonalen Steueramt vorgesehen – der Pauschalabzug zu gewähren. Nachdem zur diesbezüglichen Berechnung keine Einwände ergangen sind und prima Vista auch nicht ersichtlich ist, dass die Berechnung falsch wäre, ist der Einspracheentscheid auch in diesem Punkt zu bestätigen.

5. Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Rechtsmittel. Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens den Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG bzw. § 151 Abs. 1 StG). Den unterliegenden Pflichtigen steht zudem keine Parteientschädigung zu (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968; § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

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

[...]